
La función interventora y las cláusulas de garantía de pagos por las comunidades autónomas en la Ley 27/2013, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local

José Manuel Pardellas Rivera

Interventor de la Diputación de A Coruña

1. Consideraciones previas
2. La función de control interno en la normativa local básica del Estado
 - 2.1. La función de contabilidad pública local
 - 2.2. La función interventora
 - 2.3. El control financiero (permanente), el control de eficacia y la auditoría pública
3. La actividad de información y asesoramiento en materia económico-financiera
4. La función interventora en las normas de estabilidad presupuestaria
 - 4.1. Normas reguladoras de la estabilidad presupuestaria
 - 4.2. Actuaciones a realizar por la Intervención General
5. Actividades de la Intervención local con motivo de la entrada en vigor de la Ley 27/2013, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local
6. Cláusulas de garantía de pagos por las comunidades autónomas
7. Otras normas sectoriales
8. Consideraciones finales
9. Referencias bibliográficas
10. Anexo: servicios municipales prestados (Comunidad Autónoma de Galicia)

Resumen

La función de fiscalización y control interno de la gestión económico-financiera en las entidades locales, contiene dos aspectos ampliamente recogidos en la normativa estatal básica: uno subjetivo, referido al régimen jurídico de los funcionarios a los que está reservado el ejercicio de esa función, y otro objetivo, relativo a las materias, actos y acuerdos de gestión económico-financiera sobre los que se proyecta la actividad de control interno.

Son múltiples y variadas las normas estatales que se refieren a ambos aspectos de la función interventora, y son múltiples, también, las modificaciones normativas recientes.

El presente trabajo pretende realizar un análisis descriptivo de las normas estatales reguladoras, y, tras una valoración sobre su carácter parcial y disperso, proponer la configuración de un estatuto jurídico actualizado, armonizado y adecuado a las condiciones de la gestión económico-financiera de los entes locales.

Palabras clave: *función interventora; control de la gestión económico-financiera; estabilidad presupuestaria; auditoría pública; contabilidad pública local; coste efectivo; sostenibilidad financiera.*

Artículo recibido el 10/03/2014; aceptado el 30/05/2014.

The financial controller function and the payment guarantee clauses of Autonomous Communities under the Law 27/2013, on Rationalization and Sustainability of Local Administration

Abstract

The financial controller function and the internal control of economic and financial management of local entities contain two elements that are widely covered in the State basic law: a subjective one, related to the legal status of civil servants which exercise these functions, and other objective, related to subjects, acts and economic and financial agreements that are the object of the internal control function.

There exist multiple and diverse State norms that regulate the financial controller function and also there have been several recent amendments to these norms.

This article carries out a descriptive analysis of the State norms; concludes their partial and disperse nature and, finally, it proposes the configuration of a special legal status that would be adapted to the conditions and necessities of the economic and financial management of local entities.

Keywords: financial controller function; control of the economic and financial management; budget stability; public audit; public local accountancy; financial sustainability.

1. Consideraciones previas

Es notorio y evidente que el mundo experimenta un permanente y acelerado proceso de cambio que se proyecta sobre todos los ámbitos de la actividad humana: social, político, económico, tecnológico... Hasta tal punto se percibe la intensidad y alcance de esta acumulación histórica de transformaciones que se afirma que "no estamos en una era de cambios sino en un cambio de era".

Una manifestación de las múltiples modificaciones que se suceden es la constatación de que el mundo se ha hecho "más pequeño", y, en consecuencia, cualquiera que sea nuestra actividad, hemos de tomar en consideración diferentes niveles de referencia:

- El contexto mundial.
- El espacio regional, en nuestro caso Europa.
- El ámbito estatal.
- El marco de la comunidad autónoma.
- La actuación propia de cada entidad local.

Cada vez son más y más relevantes las cuestiones que deben plantearse en el contexto mundial para obtener la solución adecuada (derechos laborales, sistema financiero, orden penal internacional), y cada día son más numerosas y trascendentes las decisiones económicas, políticas o normativas que tienen su origen en la Unión Europea (política económica, medioambiental, de justicia y seguridad exterior, etc.). El régimen local no es "bifronte" (estatal y autonómico); es,

como mínimo, trifronte, pues es destinatario de las normas de origen europeo (tratados, reglamentos, directivas...), y debe estar permanentemente adaptado al contexto mundial.

Situados en un mundo cambiante, complejo e interrelacionado, se hace necesario un excepcional y permanente esfuerzo de información y adaptación, cualquiera que sea nuestra actividad (pública o privada, económica o jurídica, nacional o local...), como un requerimiento de eficacia y como una condición de supervivencia.

A lo largo del tiempo se han ido sucediendo distintas concepciones globales de la actuación administrativa, que han orientado, y orientan actualmente, la visión y la actuación de los diferentes colectivos implicados en la gestión pública: políticos, directivos, funcionarios, ciudadanos, etc.

De una forma muy esquemática podemos estructurar los distintos paradigmas de la actividad de la Administración Pública en diferentes arquetipos:

- **Principio de legalidad:** la Administración Pública debe actuar con arreglo al ordenamiento jurídico y con sometimiento pleno a la ley y al derecho. Este es el primer, prioritario e inexcusable principio de la actuación administrativa, que constituye una condición básica y necesaria de su legitimidad. Es, sin duda, el elemento vertebrador de toda acción pública y la mayor conquista del "Estado de Derecho", que resulta ser el inevitable marco de referencia en la actividad de los

poderes públicos (legislativo, ejecutivo, judicial, estatal, autonómico, local...), en todas sus vertientes y en todas sus manifestaciones: legalidad general (artículos 1, 9, 103 y 106.2 de la Constitución española), legalidad en la gestión de ingresos públicos (artículos 31.3, 133, 153, 156,... CE), legalidad en la gestión de los gastos públicos (artículos 31, 134.7,... CE), en la actividad presupuestaria (artículos 134,... CE), en la actividad relacionada con la función pública, con la contratación administrativa, con la expropiación forzosa, la hacienda general, etc. (artículos 33, 149,... CE).

■ **Principio de eficacia:** con el devenir del tiempo se han asignado a los poderes públicos distintas funciones, competencias y servicios generales que han requerido de estos una actuación eficaz, es decir, que garantice el cumplimiento de los objetivos asignados a cada uno de ellos.

La actuación conforme a la ley se configura como una condición necesaria de legitimidad para los gestores públicos, pero no suficiente. Además de cumplir con las normas de aplicación, los gestores públicos deben acreditar que han logrado los objetivos formulados. Se requiere, en consecuencia, que se expliciten los objetivos propuestos (cuantitativa, cualitativa y temporalmente) y se establezcan los sistemas de información, evaluación y seguimiento oportunos.

■ **Principios de economía y eficiencia:** de forma sucesiva se han ido asignando más funciones, tareas, actividades y servicios al sector público, de tal forma que su dimensión económica es relevante y sustancial en el conjunto de la actividad económica general.

Por otra parte, la financiación de mayores y más amplios servicios públicos requiere de una mayor "presión fiscal", o del recurso al endeudamiento público, variables que los ciudadanos incorporan a su valoración de la actuación pública.

Es por ello por lo que también resulta relevante que el desempeño de los poderes públicos sea acorde con los principios de economía y eficiencia:

- A través del principio de economía se pretende garantizar la adquisición racional de los elementos necesarios para la actividad pública: que se adquiera la cantidad de factores precisa, al menor coste posible, con la calidad adecuada y con los plazos de incorporación idóneos para el proceso productivo de los servicios o los productos públicos.

- Mediante el principio de eficiencia se procura asegurar que la Administración Pública consiga los objetivos propuestos con el menor coste posible. Se fija,

por lo tanto, como elemento de juicio básico para valorar la actuación administrativa la evaluación de los costes, de los recursos empleados para conseguir los objetivos propuestos: no basta con conseguir los objetivos formulados (eficacia), sino que debe hacerse con los menores recursos posibles (economía) y al menor coste viable (eficiencia).

Se trata de indicadores de la actividad de los entes públicos de carácter relativo, que solo adquieren su significación plena cuando se comparan con los obtenidos por la organización a lo largo del tiempo, o bien por otras organizaciones de características homogéneas en los mismos periodos temporales.

El objetivo fundamental consiste en obtener la mejor relación posible entre los costes del proceso y los rendimientos obtenidos, con un coeficiente de cobertura óptimo.

■ **Principio de calidad y pertinencia:** la concepción de los ciudadanos como usuarios de servicios públicos requiere tomar en consideración su valoración cualitativa de los mismos, su percepción del servicio recibido o, de forma más precisa, la relación que existe entre su percepción real del servicio y las expectativas que se habían formulado. El destinatario del servicio público (interno o externo) valora, así, lo que recibe y cómo lo recibe. Suele distinguirse entre la "calidad percibida por los receptores de los *outputs*", la "calidad técnica u objetiva" y la calidad apreciada por los prestadores del servicio.

La pertinencia hace referencia a la adecuación del servicio público prestado a las necesidades o los requerimientos de los usuarios. Se pretende así evitar que la Administración Pública pueda ser perfectamente eficaz, eficiente y económica al prestar servicios con arreglo al régimen jurídico aplicable que el usuario no necesita, demanda o valora.

En definitiva, el ciudadano se convierte en protagonista del quehacer administrativo, y su opinión soberana y revelada orienta los servicios públicos que se le prestan y las condiciones en que son prestados.

En este sentido las "cartas de servicios" de las entidades públicas explicitan los compromisos posibles con los recursos disponibles, cuyo incumplimiento habilita al usuario para formular la queja o la reclamación oportuna o, incluso, obtener la indemnización pertinente por el funcionamiento de los servicios.

■ **Principio asociado a la excelencia:** para ilustrar el objetivo esencial de la orientación a la excelencia podemos partir de dos adagios:

- Todo es susceptible de mejora.
- El aprendizaje es una noble tarea siempre inacabada.

La Administración Pública debe procurar procesos de mejora continua, y los gestores de lo público deben estar dispuestos a aprender permanentemente de todos los agentes económicos y sociales: de los usuarios, de las empresas, de otras Administraciones, de los funcionarios que participan en el proceso, de las buenas y de las malas prácticas, y, en fin, de la experiencia propia y cotidiana.

En el ámbito de la actuación pública “excelente” se incluyen objetivos instrumentales tales como la transparencia en la actuación administrativa (mediante la información pública adecuada y la participación ciudadana posible), la sostenibilidad de los servicios públicos, la solvencia de las finanzas públicas (estabilidad presupuestaria, limitación al déficit y al endeudamiento público, Pacto de Estabilidad y Crecimiento de la Unión Europea, período medio de pago a proveedores...), los principios éticos de la gestión pública (responsabilidad social corporativa, compromisos con el medio ambiente...), el propósito de la “mejora continua” y, en general, todo lo que atañe a la valoración y toma en consideración de las consecuencias futuras de toda actuación administrativa presente.

Los requerimientos expresados para la actuación de las Administraciones Públicas no son excluyentes, sino acumulativos. La legitimación de los gestores públicos solo se alcanza si su actividad es conforme con la legalidad vigente y, además, es eficaz (pues alcanza los objetivos programados), y, además, es económica y eficiente (por consumir los menores recursos posibles y al menor coste), y, además, es de calidad (porque se adapta a la demanda de los usuarios y procura y obtiene su valoración positiva), y, además, es excelente (porque incorpora los valores de transparencia, información y participación, pertinencia, sostenibilidad y respeto a los valores sociales, medioambientales, de equidad, solidaridad y mejora continua), y, además, dispone de sistemas de información y evaluación del cumplimiento de los requerimientos citados, los aplica y pone la información obtenida a disposición de todos los que participan en la gestión y de la opinión pública, y, finalmente, compara los resultados obtenidos con los de otras organizaciones, para reflexionar y mejorar de forma continua su actividad.

Las transformaciones y cambios que experimentan la “visión” y la “misión” de las Administraciones Públi-

cas se proyectan sobre todos los ámbitos de su actividad: la planificación, la programación, la presupuestación, la gestión y, por supuesto, la evaluación y el control de todos ellos.

En consecuencia, parece obvio que todas las actividades expresadas deben hacer un ejercicio de adaptación: si se ha modificado sustancialmente el contexto operativo de las Administraciones Públicas, deben adecuarse las normas, los criterios, los principios y los métodos de gestión y de evaluación y control, para poder seguir atendiendo el interés general en condiciones óptimas de respeto a la legalidad a través de una actuación eficaz, eficiente, de calidad, inmersa en un proceso de aprendizaje y mejora continua, en busca de la sostenibilidad y la excelencia.

Si hemos de cambiar el enfoque de la “administración de los recursos” a la “gestión de los resultados”, si tenemos que añadir a los objetivos de legalidad los requisitos de la economía, la eficacia, la eficiencia, la calidad, la pertinencia, la sostenibilidad o la transparencia, tenemos que “repensar” los sistemas de información y control que contribuyan a la consecución de los nuevos objetivos y “refuercen” la nueva orientación. Seguramente no bastará con afirmar que tenemos que ser eficaces y conseguir los objetivos, también será necesario conocer quién y cómo evaluará su cumplimiento y las consecuencias asociadas. Si indicamos en una “carta de servicios” cuáles son los compromisos organizativos con los usuarios, tenemos que implantar un mecanismo de seguimiento y establecer los efectos positivos o negativos de la evaluación del desempeño; si consideramos la eficiencia como un elemento orientador de la gestión pública, debemos determinar los indicadores para su valoración, los márgenes de desviación posibles y los efectos de las desviaciones percibidas en los marcos temporales determinados... En definitiva, una “nueva gestión pública” requiere unos instrumentos de información (contabilidad) idóneos y un sistema de control adecuado, de tal modo que todos los agentes tengan una imagen precisa de qué se les pide, cómo se les va a evaluar y qué consecuencias (positivas o negativas) tendrá el resultado de la evaluación.

Las presentes “reflexiones” constituyen un modesto intento de realizar un “inventario” de los apasionantes retos, y de las tareas ilusionantes, a que se enfrenta en el presente la noble tarea del control interno de la gestión económico-financiera de las entidades locales, realizado desde la experiencia profesional y en-

caminado, exclusivamente, a obtener algunas consideraciones de carácter práctico que puedan orientar la actuación normativa futura.

2. La función de control interno en la normativa local básica del Estado

Lo que podemos denominar “el régimen jurídico” de la función de control interno de la gestión económico-financiera de las entidades locales se encuentra recogido, de forma dispersa y asistemática, en diferentes preceptos estatales de carácter básico:

■ El artículo 92 bis de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local deroga la disposición adicional segunda de la Ley 7/2007, de 12 de abril, por la que se aprueba el Estatuto Básico del Empleado Público, y se refiere a la función de control interno en las entidades locales en los siguientes términos:

“1. Son funciones públicas necesarias en todas las Corporaciones locales, cuya responsabilidad administrativa está reservada a funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional:

“a) La de Secretaría, comprensiva de la fe pública y el asesoramiento legal preceptivo.

“b) El control y la fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria, y la contabilidad, tesorería y recaudación.

“No obstante, en los municipios de gran población se tendrá en cuenta lo dispuesto en el Título X de la presente Ley y en los municipios de Madrid y de Barcelona la regulación contenida en las Leyes 22/2006, de 4 de julio, de Capitalidad y de Régimen Especial de Madrid y 1/2006, de 13 de marzo, por la que se regula el Régimen Especial del municipio de Barcelona respectivamente.

“2. La escala de funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional se subdivide en las siguientes subescalas:

“a) Secretaría, a la que corresponden las funciones contenidas en el apartado 1.a) anterior.

“b) Intervención-tesorería, a la que corresponden las funciones contenidas en el apartado 1.b).

“c) Secretaría-intervención a la que corresponden las funciones contenidas en los apartados 1.a) y 1.b), salvo la función de tesorería.

“3. Los funcionarios de las subescalas de Secretaría e Intervención-tesorería estarán integrados en una de estas dos categorías: entrada o superior.

“4. El Gobierno, mediante real decreto, regulará las especialidades de la creación, clasificación y supresión de puestos reservados a funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional así como las que puedan corresponder a su régimen disciplinario y de situaciones administrativas.

“5. La aprobación de la oferta de empleo público, selección, formación y habilitación de los funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional corresponde al Estado, a través del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, conforme a las bases y programas aprobados reglamentariamente.

“6. El Gobierno, mediante real decreto, regulará las especialidades correspondientes de la forma de provisión de puestos reservados a funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional. En todo caso, el concurso será el sistema normal de provisión de puestos de trabajo. El ámbito territorial de los concursos será de carácter estatal.

“Los méritos generales, de preceptiva valoración, se determinarán por la Administración del Estado, y su puntuación alcanzará un mínimo del 80% del total posible conforme al baremo correspondiente. Los méritos correspondientes a las especialidades de la Comunidad Autónoma se fijarán por cada una de ellas y su puntuación podrá alcanzar hasta un 15% del total posible. Los méritos correspondientes a las especialidades de la Corporación local se fijarán por ésta, y su puntuación alcanzará hasta un 5% del total posible.

“Existirán dos concursos anuales: el concurso ordinario y el concurso unitario. El concurso unitario será convocado por la Administración del Estado. Las Corporaciones locales con puestos vacantes aprobarán las bases del concurso ordinario, de acuerdo con el modelo de convocatoria y bases comunes que se aprueben en el real decreto previsto en el apartado anterior, y efectuarán las convocatorias, remitiéndolas a la correspondiente Comunidad Autónoma para su publicación simultánea en los diarios oficiales.

“Excepcionalmente, los puestos de trabajo reservados a funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional podrán cubrirse por el sistema de libre designación, en los municipios incluidos en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, así como las Diputaciones Provinciales, Áreas Metropolitanas, Cabildos y Consejos Insulares y las ciudades con estatuto de autonomía de

Ceuta y Melilla, entre funcionarios de la subescala y categoría correspondiente. Cuando se trate de puestos de trabajo que tengan asignadas las funciones contenidas en el apartado 1.b) de este artículo, será precisa la autorización expresa del órgano competente de la Administración General del Estado en materia de Haciendas locales.

“Igualmente, será necesario informe preceptivo previo del órgano competente de la Administración General del Estado en materia de Haciendas locales para el cese de aquellos funcionarios que tengan asignadas las funciones contenidas en el apartado 1.b) de este artículo y que hubieran sido nombrados por libre designación.

“En caso de cese de un puesto de libre designación, la Corporación local deberá asignar al funcionario cesado un puesto de trabajo de su mismo grupo de titulación.

“7. Las Comunidades Autónomas efectuarán, de acuerdo con la normativa establecida por la Administración del Estado, los nombramientos provisionales de funcionarios con habilitación de carácter nacional, así como las comisiones de servicios, acumulaciones, nombramientos de personal interino y de personal accidental.

“8. Los funcionarios deberán permanecer en cada puesto de trabajo, obtenido por concurso, un mínimo de dos años para poder participar en los concursos de provisión de puestos de trabajo o ser nombrados con carácter provisional en otro puesto de trabajo, salvo en el ámbito de una misma Entidad Local.

“Excepcionalmente, antes del transcurso de dicho plazo, se podrán efectuar nombramientos con carácter provisional por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, siempre que existan razones y circunstancias que requieran la cobertura del puesto con carácter urgente por estos funcionarios, y la imposibilidad de efectuar un nombramiento provisional conforme a lo establecido en el párrafo anterior.

“Reglamentariamente se establecerán las circunstancias excepcionales que justifiquen la solicitud de un nombramiento provisional, debiendo tenerse en cuenta, en todo caso, el posible perjuicio o menoscabo que se generaría en la Entidad Local en la que se ocupe el puesto en el momento de la solicitud.

“9. En el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas existirá un Registro de funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional integrado con las Comunidades Autónomas, donde se

inscribirán y anotarán todos los actos que afecten a la vida administrativa de estos funcionarios.

“10. Son órganos competentes para la incoación de expedientes disciplinarios a los funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional los siguientes:

“a) El órgano correspondiente de la Corporación donde el funcionario hubiera cometido los hechos que se le imputan, cuando pudieran ser constitutivos de falta leve.

“b) La Comunidad Autónoma respecto a funcionarios de corporaciones locales en su ámbito territorial, salvo cuando los hechos denunciados pudieran ser constitutivos de faltas muy graves tipificadas en la normativa básica estatal.

“c) El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas cuando los hechos denunciados pudieran ser constitutivos de faltas muy graves, tipificadas en la normativa básica estatal.

“El órgano competente para acordar la incoación del expediente lo será también para nombrar instructor del mismo y decretar o alzar la suspensión provisional del expedientado, así como para instruir diligencias previas antes de decidir sobre tal incoación.

“La instrucción del expediente se efectuará por un funcionario de carrera de cualquiera de los Cuerpos o Escalas del Subgrupo A1 de titulación, incluida la Escala de Funcionarios con Habilitación de carácter nacional, que cuente con conocimientos en la materia a la que se refiera la infracción.

“11. Son órganos competentes para la imposición de sanciones disciplinarias a los funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional los siguientes:

“a) El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, cuando la sanción que recaiga sea por falta muy grave, tipificada en la normativa básica estatal.

“b) La Comunidad Autónoma, cuando se trate de imponer sanciones de suspensión de funciones y destitución, no comprendidas en el párrafo anterior.

“c) El órgano local competente, cuando se trate de imponer sanciones por faltas leves.

“La sanción impuesta se ejecutará en sus propios términos, aún cuando en el momento de la ejecución, el funcionario se encontrara ocupando un puesto distinto a aquel en el que se produjeron los hechos que dieron lugar a la sanción.

“La sanción de destitución implicará la pérdida del puesto de trabajo, con la prohibición de obtener desti-

no en la misma Corporación en la que tuvo lugar la sanción, en el plazo que se fije, con el máximo de seis años, para las faltas muy graves, y de tres años para las faltas graves.

“La sanción de suspensión de funciones tendrá una duración máxima de seis años, para las faltas muy graves, y de tres años para las faltas graves”.

El alcance efectivo de este precepto debe valorarse a la vista de la disposición transitoria séptima de la Ley 27/2013, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local.

■ En los municipios (de gran población) a los que resulta de aplicación el Título X de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, debe tomarse en consideración lo establecido en su Capítulo II, dedicado a la “gestión económico-financiera”. En dicho precepto se separan las funciones de presupuestación, contabilidad, tesorería y recaudación (que serán ejercidas por el órgano u órganos que determine el Reglamento Orgánico Municipal, y cuyo titular deberá ser un funcionario de Administración local con habilitación de carácter estatal, salvo el órgano que desarrolle las funciones de presupuestación) de las funciones públicas de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria, en su triple acepción de función interventora, función de control financiero y función de control de eficacia, que corresponderá a un órgano administrativo con la denominación de Intervención general municipal, cuyo titular será nombrado entre funcionarios de Administración local con habilitación de carácter estatal.

■ El artículo 54.1 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, establece que:

“1. Será necesario el informe previo del Secretario, y, además, en su caso, del Interventor o de quienes legalmente les sustituyan, para la adopción de los siguientes acuerdos:

“a. En aquellos supuestos en que así lo ordene el Presidente de la Corporación o cuando lo solicite un tercio de sus miembros con antelación suficiente a la celebración de la sesión en que hubieren de tratarse.

“b. Siempre que se trate de asuntos sobre materias para las que se exija una mayoría especial”.

■ El artículo 204 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, se re-

fiere a la “función contable de la Intervención” en los siguientes términos:

“1. A la Intervención de las entidades locales le corresponde llevar y desarrollar la contabilidad financiera y el seguimiento, en términos financieros, de la ejecución de los presupuestos de acuerdo con las normas generales y las dictadas por el Pleno de la corporación.

“2. Asimismo, competirá a la Intervención la inspección de la contabilidad de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, de acuerdo con los procedimientos que establezca el Pleno”.

Añade el artículo 207 que “La Intervención de la entidad local remitirá al Pleno de la entidad, por conducto de la presidencia, información de la ejecución de los presupuestos y del movimiento de la tesorería por operaciones presupuestarias independientes y auxiliares del presupuesto y de su situación, en los plazos y con la periodicidad que el Pleno establezca”.

El artículo 212.2 indica que “La cuenta general formada por la Intervención será sometida antes del día 1 de junio a informe de la Comisión Especial de Cuentas de la Entidad Local, que estará constituida por miembros de los distintos grupos políticos integrantes de la corporación”.

La Regla 8 de la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local (aprobada por la Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre) se refiere, con mayor precisión, a los cometidos “de la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad”.

Más adelante, el artículo 213 del TRLRHL se refiere al “control interno” en los siguientes términos (en la redacción dada a este precepto por la LRSAL):

“Se ejercerán en las Entidades Locales con la extensión y efectos que se determina en los artículos siguientes las funciones de control interno respecto de su gestión económica, de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles de ellas dependientes, en sus modalidades de función interventora, función de control financiero, incluida la auditoría de cuentas de las entidades que se determinen reglamentariamente, y función de control de la eficacia.

“A propuesta del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, el Gobierno establecerá las normas sobre los procedimientos de control, metodología de aplicación, criterios de actuación, derechos y deberes del personal controlador y destinatarios de los informes de control, que se deberán seguir en el desarro-

llo de las funciones de control indicadas en el apartado anterior.

“Los órganos interventores de las Entidades Locales remitirán con carácter anual a la Intervención General de la Administración del Estado un informe resumen de los resultados de los citados controles desarrollados en cada ejercicio, en el plazo y con el contenido que se regulen en las normas indicadas en el párrafo anterior”.

El artículo 222 del mismo Texto Refundido establece las “Facultades del personal controlador”, indicando: “Los funcionarios que tengan a su cargo la función interventora así como los que se designen para llevar a efecto los controles financiero y de eficacia, ejercerán su función con plena independencia y podrán recabar cuantos antecedentes consideren necesarios, efectuar el examen y comprobación de los libros, cuentas y documentos que consideren precisos, verificar arqueos y recuentos y solicitar de quien corresponda, cuando la naturaleza del acto, documento o expediente que deba ser intervenido lo requiera, los informes técnicos y asesoramientos que estimen necesarios”.

■ También la normativa estatal reguladora de la estabilidad presupuestaria se refiere al órgano de control interno local, al establecer que la evaluación del objetivo de estabilidad presupuestaria en las entidades locales corresponde a la Intervención local (artículo 16 del Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre), o al atribuir a la Intervención diferentes cometidos e informes preceptivos.

■ El Real Decreto 1732/1994, de 29 de julio, se refiere a la provisión de puestos de trabajo reservados a funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional y, en consecuencia, a los titulares de los órganos de control interno y del órgano de gestión económico-financiera de los municipios de gran población.

■ También se recogen referencias particulares a actuaciones concretas atribuidas al control interno en diferentes normas sectoriales, con diferente alcance:

- La Ley General de Subvenciones.
- La Ley 30/2007, de Contratos del Sector Público.
- El Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo: presupuestos, modificaciones de crédito, liquidación, cuenta general...
- Las leyes de presupuestos generales del Estado de cada ejercicio.

Para una correcta evaluación de las normas estatales que se refieren al órgano y funciones del control

interno de la gestión económico-financiera en las entidades locales, se hace necesario efectuar algunas consideraciones adicionales:

■ Están pendientes de desarrollo reglamentario los capítulos del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales que se refieren al control y fiscalización, a la tesorería o a las operaciones de crédito de las entidades locales.

■ No se ha actualizado el contenido de la función de control desde su telegráfico enunciado en la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local (1985) o en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (1988).

■ No se ha abordado la definición del grupo local de una manera uniforme e integradora, que sirva de referencia para la elaboración del presupuesto consolidado de la entidad local, para la evaluación del objetivo de estabilidad presupuestaria, para la confección de la cuenta general del presupuesto local, o, en fin, para la gestión y dirección de la contabilidad de las sociedades mercantiles de capital mayoritariamente local, de los consorcios locales o de las fundaciones públicas locales. En este sentido tampoco se ha abordado normativamente el tratamiento presupuestario, contable y de fiscalización de las distintas formas de gestión indirecta de los servicios públicos locales, para lograr criterios uniformes y resultados comparables.

■ Tampoco se han regulado los aspectos de la administración electrónica que se refieren a las funciones del control interno (contabilidad, intervención, control financiero o auditoría).

■ Están esperando un desarrollo pormenorizado la definición de las relaciones con otros órganos de control interno o externo y los mecanismos adecuados para su coordinación.

Esta situación normativa, sucintamente expuesta, se puede contrastar con la regulación detallada, actualizada y sistemática que ha efectuado el Estado para la función de control interno de la Administración General del Estado, que se concreta en múltiples normas de carácter legal y reglamentario y en otras órdenes ministeriales, resoluciones o circulares de la IGAE que constituyen un auténtico “Código del control interno”:

De cuanto se ha expuesto hasta aquí surgen ya algunas propuestas de actuación concretas dirigidas al legislador estatal:

- Resulta urgente y necesario establecer un régimen jurídico estatal básico de la función de control interno en la Administración local, que permita disponer de

criterios comunes y armonizados en las distintas actividades y relaciones en que se concreta su ejercicio.

Algunos de los objetivos esenciales que se formulan para configurar un régimen integrado del control interno de la Administración local se desarrollarán en cada epígrafe. No obstante, se pueden adelantar ya algunas consideraciones de carácter general:

- ★ Es preciso definir adecuadamente el estatuto jurídico del órgano de control interno local para garantizar que la objetividad, la imparcialidad y la independencia están presentes en el acceso, el desempeño y el cese de quienes lo integran.

- ★ También es imprescindible definir con precisión el contenido y alcance de sus funciones, para garantizar que se realizan en condiciones homologables en todas las entidades locales. Especialmente necesario resulta encontrar la adecuada articulación del órgano de control interno municipal y de las diputaciones provinciales en su labor de asesoramiento y cooperación con los ayuntamientos de menor población y recursos.

- ★ Igualmente conveniente es concretar las relaciones con otros órganos de control interno y externo, nacionales o extranjeros, para garantizar la coordinación, colaboración y cooperación necesarias en las actuaciones.

- ★ La situación actual también evidencia la necesidad de definir el “grupo local” de gestión económico-financiera, ante las nuevas formas de colaboración público-privadas y el incremento de las fórmulas de gestión directa especializada y de gestión indirecta.

- ★ Finalmente, la introducción paulatina de la administración electrónica requiere establecer el contenido y condiciones del “expediente electrónico”, de las “facturas electrónicas”, y, en fin, de los justificantes electrónicos de la actuación administrativa y de la gestión económico-financiera de las entidades locales, con criterios comunes y de general aplicación.

2.1. La función de contabilidad pública local

La función normativa, armonizadora y planificadora, y la resolución de consultas en la materia de contabilidad pública local, quedan atribuidas al Ministerio de Hacienda, que las ejercerá a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado (artículo 203 TRLRHL) (regla 9 de la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local):

“1. A la Intervención de las entidades locales le corresponde llevar y desarrollar la contabilidad financiera

y el seguimiento, en términos financieros, de la ejecución de los presupuestos de acuerdo con las normas generales y las dictadas por el Pleno de la corporación.

“2. Asimismo, competirá a la Intervención la inspección de la contabilidad de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, de acuerdo con los procedimientos que establezca el Pleno” (artículo 204 TRLRHL).

Por último:

“[...]”

“2. La cuenta general formada por la Intervención será sometida antes del día 1 de junio a informe de la Comisión Especial de Cuentas de la entidad local, que estará constituida por miembros de los distintos grupos políticos integrantes de la corporación.

“3. La cuenta general con el informe de la Comisión Especial a que se refiere el apartado anterior será expuesta al público por plazo de 15 días, durante los cuales y ocho más los interesados podrán presentar reclamaciones, reparos u observaciones. Examinados éstos por la Comisión Especial y practicadas por esta cuantas comprobaciones estime necesarias, emitirá nuevo informe.

“4. Acompañada de los informes de la Comisión Especial y de las reclamaciones y reparos formulados, la cuenta general se someterá al Pleno de la corporación, para que, en su caso, pueda ser aprobada antes del día 1 de octubre.

“5. Las entidades locales rendirán al Tribunal de Cuentas la cuenta general debidamente aprobada” (artículo 212 TRLRHL).

La regla 8 de la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local, aprobado por la Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre, detalla los cometidos encomendados a la Intervención o al órgano que tenga atribuida la función de contabilidad (como ya se indicó, en los ayuntamientos a los que resulta de aplicación el Título X de la LRBRL se produce la separación de las funciones de contabilidad y de fiscalización de la gestión económico-financiera).

En el mismo sentido se pronuncia el artículo 10 de la Ley 25/2013 de impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público, al atribuir diferentes contenidos al “Órgano competente en materia de contabilidad” en las Administraciones Públicas.

Los ayuntamientos cuyo régimen de organización sea el establecido en el Título X de la LRBRL, deben adecuar su gestión económico-financiera a los criterios

establecidos en el artículo 133 de este texto legal, que es del siguiente tenor literal:

“La gestión económico-financiera se ajustará a los siguientes criterios:

“a. Cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, de acuerdo con lo dispuesto en la legislación que lo regule.

“b. Separación de las funciones de contabilidad y de fiscalización de la gestión económico-financiera.

“c. La contabilidad se ajustará en todo caso a las previsiones que en esta materia contiene la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

“d. El ámbito en el que se realizará la fiscalización y el control de legalidad presupuestaria será el presupuesto o el estado de previsión de ingresos y gastos, según proceda.

“e. Introducción de la exigencia del seguimiento de los costes de los servicios.

“f. La asignación de recursos, con arreglo a los principios de eficacia y eficiencia, se hará en función de la definición y el cumplimiento de objetivos.

“g. La administración y rentabilización de los excedentes líquidos y la concertación de operaciones de tesorería se realizarán de acuerdo con las bases de ejecución del presupuesto y el plan financiero aprobado.

“h. Todos los actos, documentos y expedientes de la Administración municipal y de todas las entidades dependientes de ella, sea cual fuere su naturaleza jurídica, de los que se deriven derechos y obligaciones de contenido económico estarán sujetos al control y fiscalización interna por el órgano que se determina en esta Ley, en los términos establecidos en los artículos 194 a 203 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales”.

A lo expuesto hay que añadir el mandato recogido en el artículo 211 del TRLRHL, en virtud del cual:

“Los municipios de más de 50.000 habitantes y las demás entidades locales de ámbito superior acompañarán a la cuenta general:

“a. Una memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos.

“b. Una memoria demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados con indicación de los previstos y alcanzados, con su coste”.

A la vista de cuanto se ha expuesto, tomando en consideración los requerimientos de información de los gestores públicos, de los OCEX y de los ciudadanos y sus representantes, y estableciendo los objetivos básicos

de “comparabilidad” e “idoneidad” de la información relevante del Sistema de Información Contable Local (SICAL), pueden formularse los objetivos que seguidamente se indican:

1.- Adecuar el régimen contable local a las especificaciones contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública aprobado por la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, y garantizar en todo momento la adaptación del PGCP a las normas internacionales públicas y privadas, a los planes generales de contabilidad de la empresa privada y a sus adaptaciones sectoriales para fundaciones y otras entidades sin ánimo de lucro.

En realidad son dos los objetivos estratégicos que persigue la armonización contable pública local:

- Que sean comparables los datos y la información suministrada por un ayuntamiento, una comunidad autónoma o el Estado... en España, en Europa o en América.

- Que sea viable obtener información integrada del sector local, autonómico y estatal, y poder formar estados y cuentas integradas por comunidades autónomas, del sector público, del Estado, de Europa o de América.

2.- Proceder a la elaboración de un Plan Contable Público de Contabilidad Analítica integrado con la Contabilidad Presupuestaria y con la información del Plan General de Contabilidad Pública, para obtener información periódica sobre los costes y rendimientos de las actividades desarrolladas, sobre su margen de cobertura financiera y sobre la evolución en el tiempo de sus magnitudes más relevantes. Circunstancias todas ellas trascendentes para las actividades o los servicios públicos, en general, y para aquellos que son financiados con tasas, precios públicos, contribuciones especiales, cuotas de urbanización y otros ingresos vinculados, en particular.

3.- Definir de forma detallada un sistema de indicadores de gestión que permita:

- Formular los objetivos asignados a los programas presupuestarios.

- Configurar un cuadro de mando integral y los cuadros de mando específicos que requiera la gestión (economía, eficacia, eficiencia, calidad, financiera, presupuestaria, de gestión...).

- Establecer comparaciones en términos homogéneos y normalizados con otros entes públicos o privados, nacionales o extranjeros, y evaluar su evolución en el tiempo.

- Suministrar información relevante para la gestión y para la adopción de decisiones.

- Aportar las herramientas objetivas necesarias para permitir los controles de economía, eficacia, eficiencia, con que se gestionan los servicios públicos.

- Contribuir a formular las propuestas, sugerencias o recomendaciones de orden práctico con unos sólidos y compartidos criterios de evaluación.

4.- Definir de manera general, para su aplicación armonizada, las entidades que integran el grupo local, de modo que sirva de criterio uniforme para todas las normas sectoriales de aplicación (TRLRHL, LRBRL, LGEP,...) y para todas las fases del ciclo presupuestario: preparación y elaboración, aprobación, ejecución, liquidación y formación y rendición de cuentas.

5.- Establecer los criterios comunes que deben orientar la consolidación de los presupuestos, de los estados de previsión y de las cuentas anuales de cada entidad integrante del grupo local definido (entidad local, entidades públicas locales dependientes, entidades mercantiles locales, fundaciones públicas o privadas en las que participe la entidad local, consorcios y otras entidades asociativas, públicas o privadas, en que esté integrada la entidad local).

6.- Determinar los criterios de contabilización y de consolidación o integración, total o parcial, de la información económico-financiera que generan los entes, públicos o privados, que gestionan servicios públicos locales en las distintas formas jurídicas que permite la gestión directa, indirecta o mixta (organización indiferenciada o especializada, concesión, arrendamiento, concierto...). En este apartado son dos los objetivos prioritarios:

- Garantizar un tratamiento homogéneo para cada forma de prestación de servicios o de colaboración público-privada en la gestión pública.

- Permitir establecer comparaciones adecuadas de la información contable, analítica y de gestión independiente de las formas de prestación de los servicios públicos de las entidades locales entre sí o con otras Administraciones Públicas.

En definitiva, que el servicio municipal de suministro de agua potable se realice por la propia entidad, por una empresa íntegramente municipal o por un concesionario, no debe alterar la información relevante de los ingresos y los gastos presupuestarios, de los costes y los rendimientos analíticos o de los indicadores de gestión significativos (presupuestarios, financieros, de economía, eficacia, eficiencia...).

7.- También resulta determinante regular con detalle y precisión los criterios objetivos y normalizados que deben utilizarse para realizar los siguientes cometidos:

- Cuantificar los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre que deben caracterizarse como de difícil o imposible recaudación. A este respecto el nuevo artículo 193 bis del TRLRHL establece que:

“Las Entidades Locales deberán informar al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas y a su Pleno, u órgano equivalente, del resultado de la aplicación de los criterios determinantes de los derechos de difícil o imposible recaudación con los siguientes límites mínimos:

“a) Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de los dos ejercicios anteriores al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un 25 por ciento.

“b) Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos del ejercicio tercero anterior al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un 50 por ciento.

“c) Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de los ejercicios cuarto a quinto anteriores al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un 75 por ciento.

“d) Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de los restantes ejercicios anteriores al que corresponde la liquidación, se minorarán en un 100 por ciento”.

- Contabilizar los gastos anticipados anuales y/o plurianuales, y los ingresos de idéntico carácter.

- Tramitar e imputar los importes que se consideran “facturas cajón”, y especificar su trascendencia para la cuantificación del remanente de tesorería del ejercicio, disponible para financiar modificaciones de crédito.

- Cuantificar las provisiones por riesgos o responsabilidades, las amortizaciones técnicas del inmovilizado, los asientos de periodificación o corrección de valor y, en fin, todas aquellas magnitudes contables que inciden directamente en la determinación del resultado económico-patrimonial del ejercicio, que afectan a la información del balance, que son relevantes para la información de la contabilidad de costes y rendimientos de los servicios, o que pueden afectar al resultado de algún indicador de gestión.

8.- Igualmente relevante resulta definir el régimen jurídico (concepto y alcance, órgano competente y trámites), el régimen presupuestario y el régimen contable de los “reconocimientos extrajudiciales de créditos” a que se refieren los artículos 26.2.c y 60.2 del Real Decreto 500/1990. La importancia cuantitativa y cualitativa que ha alcanzado esta figura excepcional de

reconocimiento de obligaciones lo requiere con urgencia.

La adecuada periodificación de los gastos reconocidos por este cauce y la de los derivados de sentencias judiciales firmes también es relevante para las magnitudes presupuestarias, contables y de gestión del ejercicio en que se reconocen y liquidan.

9.- Existen opiniones cualificadas que proponen reconsiderar los plazos de formación, tramitación y rendición de la cuenta general para acercar en el tiempo el proceso de fiscalización externa y la actividad realizada, de modo que los resultados de la citada fiscalización puedan ser más operativos en el marco de la responsabilidad política, administrativa, contable o de otro orden. El artículo titulado "Una visión crítica de la regulación de las Entidades Locales y de otras cuestiones", suscrito por José Andrés Ruíz del Molino (*Auditoría Pública*, número 45), contiene una monografía detallada y exhaustiva al respecto.

10.- La Federación Internacional de Contadores (IFAC) incluye en las Normas Internacionales del Sector Público una previsión expresa para los "hechos ocurridos después de la fecha de presentación", "tanto favorables como desfavorables, que ocurren entre la fecha de presentación y la fecha en que son autorizados para su emisión" (NISP 14). Esta disposición ya se recoge en el Plan General de Contabilidad Pública aprobado por la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, en la norma 22.^a de las Normas de reconocimiento y valoración, bajo el título: "Hechos posteriores al cierre del ejercicio".

11.- Por último, sería muy útil para el responsable de la contabilidad local que toda la información de carácter económico-financiero que es preciso remitir a otros órganos administrativos estatales o autonómicos, de control interno o de control externo, se armonizara y se incluyera en una base de datos nacional a la que pudieran acceder directamente todos los interesados. De este modo se cumpliría el doble objetivo de que todos los destinatarios puedan disponer de la información necesaria y de contribuir a la publicidad y transparencia de la información pública relevante, sin costes adicionales.

2.2. La función interventora

La función interventora en las entidades locales aparece regulada en los artículos 214 a 219 del Texto Refundido

de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que la configura con las siguientes notas características:

1.- Artículo 214.1:

"La función interventora tendrá por objeto fiscalizar todos los actos de las entidades locales y de sus organismos autónomos que den lugar al reconocimiento y liquidación de derechos y obligaciones o gastos de contenido económico, los ingresos y pagos que de aquéllos se deriven, y la recaudación, inversión y aplicación, en general, de los caudales públicos administrados, con el fin de que la gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso".

2.- Artículo 214.2:

"El ejercicio de la expresada función comprenderá:

"a. La intervención crítica o previa de todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos u obligaciones de contenido económico o movimiento de fondos de valores.

"b. La intervención formal de la ordenación del pago.

"c. La intervención material del pago.

"d. La intervención y comprobación material de las inversiones y de la aplicación de las subvenciones".

3.- Artículo 219.1:

"No estarán sometidos a intervención previa los gastos de material no inventariable, contratos menores, así como los de carácter periódico y demás de tracto sucesivo, una vez intervenido el gasto correspondiente al período inicial del acto o contrato del que deriven o sus modificaciones, así como otros gastos menores de 3.005,06 euros que, de acuerdo con la normativa vigente, se hagan efectivos a través del sistema de anticipos de caja fija".

4.- Artículo 219.2 y 3:

"El Pleno podrá acordar, a propuesta del presidente y previo informe del órgano interventor, que la intervención previa se limite a comprobar los siguientes extremos:

"a. La existencia de crédito presupuestario y que el propuesto es el adecuado a la naturaleza de gasto u obligación que se proponga contraer.

"En los casos en que se trate de contraer compromisos de gastos de carácter plurianual se comprobará, además, si se cumple lo preceptuado en el artículo 174 de esta Ley.

"b. Que las obligaciones o gasto se generan por órgano competente.

"c. Aquellos otros extremos que, por su trascendencia en el proceso de gestión, se determinen por el Pleno a propuesta del presidente.

“El órgano interventor podrá formular las observaciones complementarias que considere conveniente, sin que estas tengan, en ningún caso, efectos suspensivos en la tramitación de los expedientes correspondientes.

“3. Las obligaciones o gastos sometidos a la fiscalización limitada a que se refiere el apartado 2 de este artículo serán objeto de otra plena con posterioridad, ejercida sobre una muestra representativa de los actos, documentos o expedientes que dieron origen a la referida fiscalización, mediante la aplicación de técnicas de muestreo o auditoría, con el fin de verificar que se ajustan a las disposiciones aplicables en cada caso y determinar el grado del cumplimiento de la legalidad en la gestión de los créditos.

“Los órganos de control interno que realicen las fiscalizaciones con posterioridad deberán emitir informe escrito en el que hagan constar cuantas observaciones y conclusiones se deduzcan de ellas. Estos informes se remitirán al Pleno con las observaciones que hubieran efectuado los órganos gestores”.

5.- **Artículo 219.4:**

“Las entidades locales podrán determinar, mediante acuerdo del Pleno, la sustitución de la fiscalización previa de derechos por la inherente a la toma de razón en contabilidad y por actuaciones comprobatorias posteriores mediante la utilización de técnicas de muestreo o auditor”.

6.- **Artículo 215:**

“Si en el ejercicio de la función interventora el órgano interventor se manifestara en desacuerdo con el fondo o con la forma de los actos, documentos o expedientes examinados, deberá formular sus reparos por escrito antes de la adopción del acuerdo o resolución”.

7.- **Artículo 216:**

“1. Cuando la disconformidad se refiera al reconocimiento o liquidación de derechos a favor de las entidades locales o sus organismos autónomos, la oposición se formalizará en nota de reparo que, en ningún caso, suspenderá la tramitación del expediente.

“2. Si el reparo afecta a la disposición de gastos, reconocimiento de obligaciones u ordenación de pagos, se suspenderá la tramitación del expediente hasta que aquél sea solventado en los siguientes casos:

“a. Cuando se base en la insuficiencia de crédito o el propuesto no sea adecuado.

“b. Cuando no hubieran sido fiscalizados los actos que dieron origen a las órdenes de pago.

“c. En los casos de omisión en el expediente de requisitos o trámites esenciales.

“d. Cuando el reparo derive de comprobaciones materiales de obras, suministros, adquisiciones y servicios”.

8.- **Artículo 217:**

“1. Cuando el órgano a que afecte el reparo no esté de acuerdo con este, corresponderá al presidente de la entidad local resolver la discrepancia, siendo su resolución ejecutiva. Esta facultad no será delegable en ningún caso.

“2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, corresponderá al Pleno la resolución de las discrepancias cuando los reparos:

“a. Se basen en insuficiencia o inadecuación de crédito.

“b. Se refieran a obligaciones o gastos cuya aprobación sea de su competencia”.

9.- **Artículo 218:** Información sobre resolución de discrepancias:

“1. El órgano interventor elevará informe al Pleno de todas las resoluciones adoptadas por el Presidente de la Entidad Local contrarias a los reparos efectuados, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos. Dicho informe atenderá únicamente a aspectos y cometidos propios del ejercicio de la función fiscalizadora, sin incluir cuestiones de oportunidad o conveniencia de las actuaciones que fiscalice.

“Lo contenido en este apartado constituirá un punto independiente en el orden del día de la correspondiente sesión plenaria.

“El Presidente de la Corporación podrá presentar en el Pleno informe justificativo de su actuación.

“2. Sin perjuicio de lo anterior, cuando existan discrepancias, el Presidente de la Entidad Local podrá elevar su resolución al órgano de control competente por razón de la materia de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera.

“3. El órgano interventor remitirá anualmente al Tribunal de Cuentas todas las resoluciones y acuerdos adoptados por el Presidente de la Entidad Local y por el Pleno de la Corporación contrarios a los reparos formulados, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos. A la citada documentación deberá acompañar, en su caso, los informes justificativos presentados por la Corporación local”.

En relación con el ejercicio de la función interventora, cabe efectuar las siguientes consideraciones:

1.- Está pendiente de un desarrollo reglamentario del Capítulo IV del Título VI del TRLRBL, dedicado al “Control y fiscalización”.

En consecuencia, cada entidad local ha adoptado criterios diferentes sobre el ejercicio de dicha función en materias tan relevantes como el contenido y alcance de la fiscalización previa limitada, o la forma y cauce a través del cual “El órgano interventor elevará informe al Pleno de todas las resoluciones adoptadas por el presidente de la entidad local contrarias a los reparos efectuados, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos”, de acuerdo con lo establecido en el artículo 218 del TRLRHL.

2.- En realidad, esta regulación normativa puede llevarse a cabo con facilidad, trasladando al ámbito local las normas que el Estado ha dictado para la Intervención General de la Administración del Estado. En definitiva, la normativa básica estatal en materia de función pública, de contratos públicos o de subvenciones y transferencias es común y, por lo tanto, no presenta particularidades en el ámbito local que vayan más allá del órgano competente para adoptar los distintos actos o acuerdos.

3.- Un cauce posible para la armonización y normalización de la función interventora puede ser el de elevar al rango normativo adecuado las guías de fiscalización de la Intervención General del Estado. De este modo se garantizaría una actuación idéntica en la Administración del Estado y en todas las entidades que integran la Administración local, sería posible dar por efectuada esta función en cada Administración Pública cuando constara la actuación reglada del órgano de control interno de la otra y se evitarían duplicidades innecesarias. Esta situación de diversos controles sucesivos sobre el mismo objeto es habitual en el caso de actuaciones realizadas por la Administración local con financiación parcial de la comunidad autónoma, de la Administración del Estado y/o de fondos europeos (fondos estatales de inversiones locales, planes provinciales de obras y servicios,...).

4.- También en este apartado de ejercicio de la función interventora queda un camino por recorrer en la coordinación de los órganos de control interno de las distintas Administraciones Públicas y de los órganos de control externo, nacionales y europeos.

El artículo 45 de la Ley General de Subvenciones atribuye a la IGAE la competencia “para establecer, de acuerdo con la normativa comunitaria y nacional vigente, la necesaria coordinación de controles, manteniendo a estos solos efectos las necesarias relaciones con los órganos correspondientes de la Comisión Euro-

pea, de los entes territoriales y de la Administración General del Estado”. La disposición adicional primera de esta Ley se refiere a la información y coordinación de la IGAE con el Tribunal de Cuentas, y la disposición adicional segunda hace referencia a la “colaboración de la Intervención General de la Administración del Estado con otras Administraciones Públicas, en las actuaciones de control financiero de subvenciones”.

No obstante, se aprecia la existencia de un enorme espacio por regular en el ámbito de la coordinación entre órganos de control que haga posible un “sistema integrado de controles” y “la auditoría única”, de tal modo que el Plan Integrado de Control Interno permitiera establecer los criterios y objetivos comunes y determinara el órgano competente para realizarlos en los supuestos de objetos coincidentes:

- De este modo las obras, servicios o actividades financiados con recursos del Estado podrían ser intervenidos por los órganos de control interno local con plenos efectos: planes provinciales de cooperación a las obras y servicios municipales, Fondo Estatal de Inversión Local (FEIL), Fondo Estatal de Empleo y Sostenibilidad Local (FEESL),...

- Asimismo, las obras, actividades o servicios financiados con fondos europeos podrían ser objeto de un control integral único.

Sin ánimo de exhaustividad, también debe mencionarse en este apartado la necesidad de establecer cauces adecuados para una permanente relación de colaboración, información y consulta con los órganos de control externo, autonómicos, estatal y europeo.

5.- Constituye un esfuerzo admirable y ejemplar el desarrollado a través del proyecto FIDES, que ha surgido de la iniciativa, liderazgo y motivación generados por José Fernando Chicano Jávega, interventor del Ayuntamiento de Tarragona, que ha coordinado a un excepcional grupo de compañeros, con el apoyo expreso del Colegio Oficial de Secretarios, Interventores y Tesoreros de Administración Local, que está elaborando una primera “Guía sobre el control interno de subvenciones” para las entidades locales.

2.3. El control financiero (permanente), el control de eficacia y la auditoría pública

En este apartado resulta muy fácil referir el régimen jurídico básico estatal, que se limita a los siguientes preceptos:

- El artículo 220 del TRLRHL, que se refiere al ámbito de aplicación y finalidad del control financiero, en los siguientes términos:

“1. El control financiero tendrá por objeto comprobar el funcionamiento en el aspecto económico-financiero de los servicios de las entidades locales, de sus organismos autónomos y de las sociedades mercantiles de ellas dependientes.

“2. Dicho control tendrá por objeto informar acerca de la adecuada presentación de la información financiera, del cumplimiento de las normas y directrices que sean de aplicación y del grado de eficacia y eficiencia en la consecución de los objetivos previstos.

“3. El control financiero se realizará por procedimientos de auditoría de acuerdo con las normas de auditoría del sector público.

“4. Como resultado del control efectuado habrá de emitirse informe escrito en el que se haga constar cuantas observaciones y conclusiones se deduzcan del examen practicado. Los informes, conjuntamente con las alegaciones efectuadas por el órgano auditado, serán enviados al Pleno para su examen”.

- El artículo 221 del TRLRHL, dedicado al control de eficacia (y, aunque no lo expresa, también al de eficiencia):

“El control de eficacia tendrá por objeto la comprobación periódica del grado de cumplimiento de los objetivos, así como el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento de los respectivos servicios o inversiones”.

En relación con el control financiero han de formularse, telegráficamente, los comentarios que siguen:

1.º) Ha de referirse necesariamente a los actos, obligaciones o gastos sometidos a la fiscalización previa limitada (artículo 219.2 TRLRHL). También debe efectuarse respecto de la gestión de los ingresos de la entidad local cuando se hubiera sustituido la fiscalización previa de derechos por la inherente a la toma de razón en contabilidad (artículo 219 del TRLRHL).

Deberían incluirse, asimismo, los gastos no sometidos a intervención previa, a los que se refiere el artículo 219.1 del TRLRHL, precisamente por no haber sido objeto de la fiscalización previa y, además, por la significación relativa que pueden suponer en las entidades locales.

2.º) Debe extenderse a la totalidad de los actos de gestión económico-financiera que resulten de la prestación de servicios por las entidades locales, por sus organismos autónomos, por las sociedades mercantiles

de ellos dependientes, por los consorcios, fundaciones, mancomunidades, o por otras formas asociativas, públicas o privadas.

También debería realizarse respecto de los servicios o actividades del ente local que se realicen con otras entidades, públicas o privadas, en virtud de cualquiera de las formas de prestación de los servicios locales previstas en el ordenamiento jurídico vigente.

Para mayor seguridad jurídica, el contenido, alcance y periodicidad del control financiero deberían recogerse en los estatutos del ente prestador del servicio, o en el pliego de condiciones que sirvió de base para la adjudicación del servicio público local correspondiente.

3.º) Resulta necesaria y urgente una regulación detallada del control financiero, en parecidos términos a los recogidos en la normativa estatal.

La propia Ley 47/2003, General Presupuestaria, contiene en su Título VI una regulación sistemática y global de la función de control, sobre la base de la configuración independiente de las modalidades de su ejercicio: la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría pública. En relación con el control financiero, la Ley General Presupuestaria establece su definición, su contenido, el régimen jurídico de los informes y su sometimiento a un Plan Anual de Control Financiero Permanente.

De forma pormenorizada, la Circular 1/2009, de 16 de septiembre, de la Intervención General de la Administración del Estado, se refiere expresamente al control financiero permanente, e incluye en su objeto comprobar de forma continuada que el funcionamiento del sector público estatal, en el aspecto económico-financiero, se ajusta al ordenamiento jurídico y a los principios generales de buena gestión financiera, así como formular recomendaciones en los aspectos económico, financiero, patrimonial, presupuestario, contable, organizativo y procedimental, y sobre los sistemas informáticos de gestión, para corregir las actuaciones que lo requieran, a fin de promover la mejora de las técnicas y procedimientos de gestión económico-financiera.

4.º) La Ley General Tributaria también se refiere a un Plan General de Control Tributario que nos da una orientación sobre las actuaciones a desarrollar en esta materia en las entidades locales. A través de una Resolución de 12 de enero de 2010, la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria aprobó las directrices generales del Plan General de Control Tributario 2010 (BOE número 16, de 19 de enero).

5.º) La normativa estatal reguladora de las subvenciones (Ley 38/2003, General de Subvenciones, y Reglamento aprobado por el Real Decreto 887/2006) también se refiere a un plan anual de comprobación de las subvenciones abonadas (artículo 85 del Real Decreto 887/2006) y al ejercicio de la función de control financiero (artículos 44 a 51 y disposiciones adicionales primera a cuarta de la Ley General de Subvenciones).

6.º) También hemos de considerar que deben rendir cuenta de la gestión realizada y justificar el destino dado a los fondos públicos todos los perceptores de estos, cualquiera que sea su carácter (pagos a justificar, pagos a cuenta, anticipos de caja fija, producto de la recaudación de recursos públicos, beneficiarios de subvenciones prepagables...), de acuerdo con la normativa general estatal y con arreglo a la interpretación dada por el Tribunal de Cuentas a los artículos 34 a 38 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento de dicho Tribunal de Cuentas.

7.º) De forma singular puede extenderse a aquellas "áreas de riesgo" que en cada momento se consideren significativas, bien por la concentración de riesgos o bien por su importancia relativa: actividad urbanística, gestión y recaudación tributaria, contratos administrativos significativos, subvenciones nominativas singulares...

8.º) También en este caso resulta necesario establecer el cauce a través del cual ha de darse cumplimiento al mandato incluido en el último párrafo del artículo 220.4 del TRLRHL, en cuya virtud "los informes, conjuntamente con las alegaciones efectuadas por el órgano auditado, serán enviados al Pleno para su examen".

9.º) En todo caso parece especialmente relevante contar, aquí también, con un régimen jurídico único, compartido, armonizado y normalizado, que permita actuaciones coordinadas y de colaboración y cooperación con otros órganos de control interno y externo, que evite lagunas o duplicidades no deseadas.

Como ya se indicó, el artículo 221 del TRLRHL se refiere al control de eficacia (que tendrá por objeto la comprobación periódica del grado de cumplimiento de los objetivos) y al control de eficiencia (que analiza el coste de funcionamiento de los respectivos servicios o inversiones).

En realidad el objeto definido para el control citado se encuadra en el ámbito de las denominadas auditorías operativas, a las que se dedica un apartado del presente epígrafe.

Puede anticiparse ya que el control de eficacia requiere la previa definición de objetivos en el proceso de presupuestación, y la determinación de los indicadores que permitirán evaluar su grado de consecución, bien aislado o integrado en un cuadro de mando. En este ámbito ya la Orden del MEH de 14 de julio de 1992 dictaba "normas para la regulación del sistema de seguimiento de programas", criterios hoy recogidos en la Ley 47/2003, General Presupuestaria.

Del mismo modo, el control de eficiencia necesita de un sistema de contabilidad analítica que permita conocer los costes y rendimientos de las distintas actividades y servicios públicos, y un margen de cobertura, que permita, además, su comparación con otras organizaciones públicas o privadas, y que facilite información homogénea sobre su evolución temporal.

La exposición de motivos de la Circular 2/2009, de 16 de septiembre, de la Intervención General de la Administración del Estado, sobre auditoría pública, recoge los siguientes pronunciamientos:

"La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria posibilitó la introducción por la Intervención General de la Administración del Estado de la auditoría pública en el control del sector público estatal. La incorporación de las normas y procedimientos de auditoría ha supuesto un avance fundamental en el control de gestión pública contribuyendo de forma notable a una mejora de la transparencia, la legalidad y la economía de dicha gestión.

"[...]

"La auditoría pública se lleva a cabo con carácter posterior respecto de la actividad sobre la que recae, adoptando tres formas esenciales de ejercicio: la auditoría de regularidad contable, la auditoría de cumplimiento y la auditoría operativa. A su vez, el legislador ha optado por diferenciar en dos secciones de la Ley, en atención a las especialidades propias de cada modalidad de auditoría, la regulación, por un lado, de la auditoría de cuentas anuales y, de otra parte, de las auditorías específicas.

"En el primer grupo, se incluyen aquellas auditorías de regularidad contable que tienen por finalidad verificar si las cuentas anuales representan en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de la entidad y, en su caso, la ejecución del presupuesto de acuerdo con las normas y principios contables y presupuestarios que le son de aplicación y contienen la información necesaria para su interpretación y comprensión ade-

cuada. En la segunda categoría, el legislador regula las auditorías de cumplimiento y operativas, así como un conjunto de auditorías que por razón de su objeto precisan de un alcance y contenido singular, tales como las auditorías de contratos-programas y de seguimiento de planes de equilibrio financiero, las auditorías de planes iniciales de actuación, las auditorías de la cuenta de los tributos estatales, las auditorías de las empresas colaboradoras de la Seguridad Social y las auditorías de privatizaciones”.

A partir de ahí la Circular expresada regula con todo detalle el objeto y finalidad de la auditoría pública, en los siguientes términos:

1.- “1. La auditoría pública tiene por objeto la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera de las entidades auditadas, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado.

“2. La finalidad de la auditoría pública es proporcionar información a los gestores y autoridades públicas sobre el cumplimiento de la legalidad en la gestión económica auditada, la adecuación a los principios de buena gestión financiera y la fiabilidad de la información contable de las entidades auditadas con objeto de que, en su caso, adopten las medidas correctoras o sancionadoras que procedan”.

2.- “1. Las actuaciones de auditoría pública estarán sometidas a las Normas de Auditoría del Sector Público y a las normas técnicas que las desarrollen. Estas normas desarrollarán, los aspectos relativos a la ejecución del trabajo, elaboración, contenido y presentación de los informes, y colaboración de otros auditores, así como aquellos otros aspectos que se consideren necesarios para asegurar la calidad y homogeneidad de los trabajos de auditoría pública.

“[...]”

“3. En aquello que no contradigan a las citadas normas, podrán utilizarse como instrumento de referencia las normas de auditoría publicadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y las normas internacionales de auditoría.

“4. Con objeto de lograr la mayor homogeneidad y calidad de las auditorías públicas se elaborarán instrucciones de coordinación, guías y manuales que serán de aplicación obligatoria en los ámbitos de actuación para los que hayan sido desarrollados.

“5. Se creará una Comisión de normas de auditoría del sector público presidida por el Director de la Oficina Nacional de Auditoría cuya composición y funciones se determinará mediante Resolución del Interventor General de la Administración del Estado. Dicha Comisión tendrá por objeto la elaboración de las Normas de Auditoría del Sector Público y la propuesta de adaptación de normas internacionales de auditoría”.

3.- Se elaborará y aprobará un plan anual de auditoría pública.

4.- Se definen los informes y se establecen su régimen jurídico, su estructura y su contenido.

En el ámbito nacional e internacional se han dado avances significativos en la armonización contable y de auditoría. El resultado de esta actividad de normalización se encuentra recogido en diferentes documentos oficiales:

- Las entidades fiscalizadoras superiores de la Unión Europea han elaborado las “Directrices de Aplicación Europea de las Normas de Auditoría de la INTOSAI”.

- A su vez estas Directrices están estrechamente relacionadas con las Normas Internacionales de Auditorías (ISAS) publicadas por la Federación Internacional de Expertos Contables (IFAC).

- La Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español, constituida en mayo de 1989, ha elaborado un texto integrado de “Principios y Normas de auditoría del Sector Público”, “que recogen los criterios fundamentales que deben observar tanto los órganos institucionales del control externo, como los expertos independientes, con a que sus informes puedan ser asumidos por aquéllos. Todo ello está dirigido a diseñar un marco normativo uniforme, que permita disponer de informes homologables entre sí y conforme a los principios, normas y procedimientos generalmente aplicados por los profesionales de la auditoría”.

- El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) ha elaborado unas Normas Técnicas de Auditoría del Sector Privado.

- La Intervención General de la Administración del Estado ha aprobado las Normas de Auditoría del Sector Público, a través de la Resolución de 1 de septiembre de 1998, del Interventor General de la Administración del Estado, y distintas Normas Técnicas particulares: sobre la colaboración con auditores privados en la realización de auditorías públicas, sobre los informes de auditoría de las cuentas anuales emitidos por la IGAE,

y para la evaluación de la calidad en las auditorías y actuaciones de control financiero.

La Circular 2/2009 de la IGAE sobre auditoría pública, ya comentada, constituye una referencia obligada e inexcusable para los titulares de los órganos de control interno de las entidades locales.

Una vez más hemos de reiterar propuestas formuladas en apartados anteriores de las presentes reflexiones:

1.- Resulta necesaria y urgente una regulación estatal de la función de auditoría pública en las entidades locales, que permita disponer de un régimen jurídico único y común, armonizado y normalizado, que contenga criterios que hagan posible actuaciones coordinadas de colaboración y coordinación, y que evite la multiplicidad de actuaciones de distintos órganos de control, internos o externos, nacionales o europeos.

2.- En distintos ámbitos y con diferentes criterios se ha hablado del objetivo de la "auditoría única", como una referencia a un contenido, procedimiento y criterios únicos, con un plan anual de auditorías públicas integrado, que deban realizar los órganos de control que se determinen, con los medios que se les asignen, de forma coordinada y con "valor universal". Un criterio operativo para la asignación del cometido específico de realización de la auditoría correspondiente podría ser el de la máxima proximidad en el espacio y la mayor inmediatez en el tiempo.

3.- También se hace necesario establecer las condiciones jurídicas, personales y organizativas que permitan la extensión de las auditorías públicas a todas las entidades locales, mediante la participación real y efectiva de las diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares en una manifestación relevante de sus cometidos de asistencia jurídica, económica y técnica a los ayuntamientos de su ámbito territorial, especialmente a los de menor capacidad económica.

4.- Pueden -y seguramente deben- establecerse auditorías específicas de áreas de riesgo singulares de la actividad de los entes locales (urbanismo, contratación, subvenciones nominativas, la actividad de los servicios en régimen de concesión...).

5.- También para la operatividad de la función auditora (de cumplimiento, de regularidad, operativa, de procedimientos y programas, etc.) es necesario contar con la contabilidad adecuada (presupuestaria, de gestión, financiera, de costes y rendimientos) y con la determinación de indicadores objetivos o de resultados, con cartas de servicios e indicadores de calidad, con procedimientos documentados y con normas y cri-

terios de general aplicación al ejercicio de la función de auditoría, pública o privada, según proceda.

6.- Constituye una evidente novedad la nueva redacción del artículo 213 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por la Ley 27/2013:

"Se ejercerán en las Entidades Locales con la extensión y efectos que se determina en los artículos siguientes las funciones de control interno respecto de su gestión económica, de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles de ellas dependientes, en sus modalidades de función interventora, función de control financiero, incluida la auditoría de cuentas de las entidades que se determinen reglamentariamente, y función de control de la eficacia.

"A propuesta del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, el Gobierno establecerá las normas sobre los procedimientos de control, metodología de aplicación, criterios de actuación, derechos y deberes del personal controlador y destinatarios de los informes de control, que se deberán seguir en el desarrollo de las funciones de control indicadas en el apartado anterior.

"Los órganos interventores de las Entidades Locales remitirán con carácter anual a la Intervención General de la Administración del Estado un informe resumen de los resultados de los citados controles desarrollados en cada ejercicio, en el plazo y con el contenido que se regulen en las normas indicadas en el párrafo anterior".

7.- La disposición adicional tercera de la Ley Orgánica 9/2013, de Control de la Deuda Comercial en el Sector Público, establece lo siguiente:

"En las entidades de las Administraciones Públicas no sujetas a auditoría de cuentas se efectuarán anualmente los trabajos de control precisos para, mediante técnicas de auditoría, verificar la existencia de obligaciones derivadas de gastos realizados o bienes y servicios recibidos para los que no se ha producido su imputación presupuestaria.

"La Intervención General de la Administración del Estado propondrá la metodología a utilizar para realizar los citados trabajos de control que, en todo caso, será aprobada en cada ámbito por los respectivos órganos de control interno".

3. La actividad de información y asesoramiento en materia económico-financiera

Entre las funciones atribuidas a la Intervención local figuró, en su día, la relativa a la información y asesora-

miento de la entidad local en materia económico-financiera.

Aunque este cometido no se recoge expresamente entre las competencias atribuidas al órgano de control interno, lo cierto es que en numerosos preceptos existe una referencia indirecta al mismo. Sin ánimo de exhaustividad se recogen a continuación algunas de estas previsiones normativas:

■ El artículo 52.2 del TRLRHL dispone que “la concertación de cualesquiera operaciones (de crédito) deberá acordarse previo informe de la Intervención en el que se analizará, especialmente, la capacidad de la entidad Local para hacer frente en el tiempo a las obligaciones que de aquéllas se deriven para éstas”. En la misma línea, el artículo 54 del propio TRLRHL determina que “Los organismos autónomos y los entes y sociedades mercantiles dependientes, precisarán la previa autorización del Pleno de la corporación e informe de la Intervención para la concertación de operaciones de crédito a largo plazo”.

■ El artículo 207 del citado TRLRHL indica que “La Intervención de la entidad local remitirá al Pleno de la entidad, por conducto de la presidencia, información de la ejecución de los presupuestos y del movimiento de la tesorería por operaciones presupuestarias independientes y auxiliares del presupuesto y de su situación, en los plazos y con la periodicidad que el Pleno establezca”.

Asimismo, y como se ha indicado en otros apartados del presente trabajo, “el órgano interventor elevará informe al Pleno de todas las resoluciones adoptadas por el presidente de la entidad local contrarias a los reparos efectuados, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos” (artículo 218 TRLRHL).

Por otra parte, el resultado de la fiscalización plena posterior que debe realizarse en los supuestos de fiscalización previa limitada o de actos exentos de fiscalización previa, debe remitirse al Pleno con las observaciones que hubiesen efectuado los órganos gestores (artículo 219.3 del TRLRHL). De igual modo, los informes de control financiero, con sus observaciones, conclusiones y recomendaciones, conjuntamente con las alegaciones efectuadas por el órgano auditado, serán enviados al pleno para su examen (artículo 220.4 del TRLRHL). Aunque no se indique expresamente, parece evidente que las conclusiones del denominado control de eficacia en el TRLRHL (artículo 221) deben trasladarse a los órganos de decisión municipales para su conocimiento y a los efectos oportunos.

■ Con mayor precisión y detalle las circulares de la Intervención General del Estado referidas a la función interventora (Circular 3/1996), al control financiero permanente (Circular 1/2009), a la auditoría pública (Circular 2/2009), y la Orden del MEH por la que se dictan las normas para la regulación del seguimiento de programas (Orden MEH de 14-07-1992), recogen un apartado expreso dedicado a conclusiones, sugerencias, recomendaciones y propuestas de actuación, y otros destinados a verificar el grado de cumplimiento de las propuestas, recomendaciones o sugerencias formuladas en los informes emitidos con anterioridad.

■ El artículo 4 del Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, por el que se regula el régimen jurídico de los funcionarios de la Administración Local con habilitación de carácter nacional, establece, con más detalle, que:

“La función de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria comprende:

“a. La fiscalización, en los términos previstos en la legislación, de todo acto, documento o expediente que de lugar al reconocimiento de derechos y obligaciones de contenido económico o que puedan tener repercusión financiera o patrimonial, emitiendo el correspondiente informe o formulando, en su caso, los reparos procedentes.

“b. La intervención formal de la ordenación del pago y de su realización material.

“c. La comprobación formal de la aplicación de las cantidades destinadas a obras, suministros, adquisiciones y servicios.

“d. La recepción, examen y censura de los justificantes de los mandamientos expedidos a justificar, reclamándolos a su vencimiento.

“e. La intervención de los ingresos y fiscalización de todos los actos de gestión tributaria.

“f. La expedición de certificaciones de descubierto contra los deudores por recursos, alcances o descubiertos.

“g. El informe de los proyectos de presupuestos y de los expedientes de modificación de créditos de los mismos.

“h. La emisión de informes, dictámenes y propuestas que en materia económico-financiera o presupuestaria le hayan sido solicitadas por la Presidencia, por un tercio de los Concejales o Diputados o cuando se trate de materias para las que legalmente se exija una mayoría especial, así como el dictamen sobre la procedencia

de nuevos servicios o reforma de los existentes a efectos de la evaluación de la repercusión económico-financiera de las respectivas propuestas. Si en el debate se ha planteado alguna cuestión sobre cuyas repercusiones presupuestarias pudiera dudarse, podrán solicitar al Presidente el uso de la palabra para asesorar a la Corporación.

“i. La realización de las comprobaciones o procedimientos de auditoría interna en los organismos autónomos o sociedades mercantiles dependientes de la entidad con respecto a las operaciones no sujetas a intervención previa, así como el control de carácter financiero de los mismos, de conformidad con las disposiciones y directrices que los rijan y los acuerdos que al respecto adopte la Corporación.

“2. No obstante lo dispuesto en el número anterior, aquellas Entidades locales que tengan implantado un sistema informático de gestión y seguimiento presupuestario podrán establecer que las funciones de control y fiscalización interna se efectúen por muestreo o por los medios informáticos de que disponga la entidad local”.

■ El artículo 16 del Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley de Estabilidad Presupuestaria, determina que “la Intervención local elevará al Pleno un informe sobre el cumplimiento del objetivo de estabilidad de la propia entidad local y de sus organismos y entidades dependientes.

“El informe se emitirá con carácter independiente y se incorporará a los previstos en los artículos 168.4, 177.2 y 191.3 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, referidos, respectivamente, a la aprobación del presupuesto general, a sus modificaciones y a su liquidación.

“El Interventor local detallará en su informe los cálculos efectuados y los ajustes practicados sobre la base de los datos de los capítulos 1 a 9 de los estados de gastos e ingresos presupuestarios, en términos de Contabilidad Nacional, según el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales.

“Asimismo, la Intervención de la entidad local elevará al Pleno informe sobre los estados financieros, una vez aprobados por el órgano competente, de cada una de las entidades dependientes del artículo 4.2 del presente reglamento.

“Cuando el resultado de la evaluación sea de incumplimiento, la entidad local remitirá el informe correspondiente a la Dirección General de Coordinación

Financiera con Entidades Locales o al órgano competente de la comunidad autónoma que ejerza la tutela financiera, en el plazo máximo de 15 días hábiles, contados desde el conocimiento del Pleno”.

En definitiva, el ordenamiento jurídico vigente recoge distintas manifestaciones de la función de información y asesoramiento de la Intervención en materia económico-financiera, función que puede contener un valor añadido esencial en el proceso de gestión y de toma de decisiones, y que proporciona un sentido positivo adicional a dicha función, en todas y cada una de sus manifestaciones (función contable, interventora, de control financiero permanente y/o de auditoría pública).

En realidad, la realización de esta tarea de información y asesoramiento en materia de gestión económico-financiera, con carácter previo a la adopción de actos o acuerdos susceptibles de generar derechos y obligaciones de carácter económico, puede orientar las decisiones por el cauce de la legalidad vigente, con arreglo a los principios generales de buena administración y de sostenibilidad económica y financiera.

De forma “gráfica” podríamos denominar a esta labor de información y asesoramiento previo y voluntario como “fiscalización preventiva”, y puede ser de gran valor para las decisiones a adoptar y para los informes preceptivos posteriores.

Por todo lo expuesto, y por otras múltiples razones que se podrían aportar, se considera conveniente recoger expresamente en el ordenamiento jurídico, en la práctica administrativa y en la actuación cotidiana de los gestores públicos, esta función de información y asesoramiento económico-financiero con carácter previo o preventivo a la adopción de decisiones estratégicas o de especial trascendencia económica, financiera, presupuestaria o institucional.

4. La función interventora en las normas de estabilidad presupuestaria

4.1. Normas reguladoras de la estabilidad presupuestaria

En un espacio realmente breve de tiempo se han trasladado al ordenamiento jurídico interno diferentes normas de las instituciones europeas que configuran el “estatuto jurídico” de la estabilidad presupuestaria, formulada generalmente en términos de contabilidad nacional:

- Artículo 135 de la Constitución española.
- Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEP y SF).
- Ley Orgánica 4/2012, de 28 de septiembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 2/2012.
- Ley Orgánica 6/2013, de 14 de noviembre, de creación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal.
- Ley Orgánica 9/2013, de 20 de diciembre, de Control de la Deuda Comercial en el Sector Público.
- Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, de Estabilidad Presupuestaria, en su aplicación a las entidades locales.
- Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la LOEP y SF.
- Guía de la IGAE para la determinación del superávit/déficit de las entidades locales con contabilidad nacional.
- Guía para la determinación de la regla de gasto del artículo 12 de la Ley Orgánica 2/2012, EP y SF.
- Notas informativas incorporadas a la Oficina Virtual de Coordinación Financiera con las entidades locales sobre el régimen local aplicable a las operaciones de endeudamiento a largo plazo a concertar por las entidades locales en el ejercicio 2014.
- Nota informativa del programa ISPA (Información Salarial del Personal de la Administración) sobre la aplicación de la disposición transitoria décima de la Ley 27/2013, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local.
- Plataformas informáticas para aportar la información requerida por el Ministerio de H^a. y AAPP (en estas plataformas se reflejan de forma imperativa criterios presupuestarios, contables y financieros).

4.2. Actuaciones a realizar por la Intervención General

En las normas citadas se contienen múltiples encomiendas al órgano de Intervención de las entidades locales, algunas de las cuales se enumeran telegráficamente a continuación:

- Informe y evaluación de los objetivos de estabilidad presupuestaria, regla de gasto y sostenibilidad financiera a lo largo del ciclo presupuestario: prepara-

ción y elaboración (plan presupuestario a medio plazo), aprobación, ejecución y liquidación, y rendición de cuentas.

- Informe y seguimiento del periodo medio de pago a proveedores.

- Informe y seguimiento de los planes económico-financieros, de los planes de reequilibrio, de los planes de ajuste, de los planes de saneamiento y reducción de deuda...

- Actualización permanente de la Base de Datos de Entidades Locales y del Inventario de Entidades locales.

- Remisión de la información financiera requerida por el Centro de Información de Riesgos Local: CIR-LOCAL.

- Información sobre los programas presupuestarios a medio plazo, sobre el proyecto de presupuesto, sobre el presupuesto aprobado, sobre la ejecución y liquidación del presupuesto.

- Información requerida sobre el personal y miembros de la corporación, número y retribuciones.

- Control periódico de las entidades de las Administraciones Públicas, no sujetas a auditoría en los términos establecidos en la disposición adicional tercera de la Ley Orgánica 9/2013:

“En las entidades de las Administraciones Públicas no sujetas a auditoría de cuentas se efectuarán anualmente los trabajos de control precisos para, mediante técnicas de auditoría, verificar la existencia de obligaciones derivadas de gastos realizados o bienes y servicios recibidos para los que no se ha producido su imputación presupuestaria.

“La Intervención General de la Administración del Estado propondrá la metodología a utilizar para realizar los citados trabajos de control que, en todo caso, será aprobada en cada ámbito por los respectivos órganos de control interno”.

- Remisión de la información que en cada momento determine el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas y el órgano de la comunidad autónoma al que está atribuida la tutela financiera de las entidades locales de su ámbito territorial.

- Colaboración requerida por la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal.

La regulación separada de un régimen presupuestario y contable definido en las normas de la Hacienda local que configuran el Sistema de Información Contable de la Administración Local (SICAL), y de un estatuto de la estabilidad presupuestaria que toma como referencia la Contabilidad Nacional, está dando lugar a no-

tables incidencias en la práctica, de las que resultan especialmente relevantes las que derivan del tratamiento del remanente de tesorería, como fuente de financiación de modificaciones de crédito en el ejercicio siguiente (singularmente, de incorporación de remanentes de crédito).

5. Actividades de la Intervención local con motivo de la entrada en vigor de la Ley 27/2013, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local

La entrada en vigor de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, implica la necesidad de abordar, de forma inmediata, numerosas tareas en el “grupo local” (integrado por la entidad local correspondiente y los organismos autónomos, entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles dependientes, consorcios adscritos y fundaciones en las que tenga participación mayoritaria, y por las entidades de ámbito territorial inferior al municipio).

A) De una forma esquemática, las tareas a realizar de forma urgente pueden agruparse en tres apartados:

a) Aplicación del nuevo régimen de competencias de los entes locales:

- A los servicios prestados en sus distintas formas de gestión.

- A los programas de subvenciones contemplados en los presupuestos locales.

- A los convenios suscritos con otras Administraciones Públicas o con entidades privadas sin ánimo de lucro.

b) Evaluación y seguimiento de los elementos de coste y de las formas de prestación de los servicios locales.

c) Verificación de las condiciones que requieren el redimensionamiento del sector público local o de la planta local.

B) Estos cometidos, compartidos con toda la organización local, se añaden a los propios de la función de control interno, que experimentan diversas modificaciones en el texto normativo ahora analizado.

A continuación se realiza una referencia esquemática a las tareas a abordar en cada uno de los apartados citados.

5.A.a) Aplicación del nuevo régimen de competencias de los entes locales: como es sabido, la Ley de

Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local contiene un nuevo régimen de competencias de los entes locales, que enumera y desarrolla en torno a las siguientes categorías:

■ Competencias propias de los entes locales:

- Competencias mínimas (obligatorias) en función de la población de derecho.

- Competencias voluntarias (o complementarias de las competencias mínimas u obligatorias).

■ Competencias delegadas por la Administración del Estado o de la comunidad autónoma.

■ Competencias impropias: distintas, por tanto, de las competencias propias o delegadas. En este apartado pueden diferenciarse, a su vez, dos categorías:

- Las atribuidas por alguna norma sectorial estatal o autonómica.

- Las ejercidas voluntariamente por las entidades locales en base a la normativa local preexistente; en particular, el artículo 28 de la LRRL, en su anterior y derogada redacción, disponía que: “Los Municipios pueden realizar actividades complementarias de las propias de otras Administraciones públicas y, en particular, las relativas a la educación, la cultura, la promoción de la mujer, la vivienda, la sanidad, y la protección del medio ambiente”.

En consecuencia, se hace necesario incluir en las categorías indicadas las actividades actualmente desarrolladas por las entidades locales en los ámbitos de actuación que seguidamente se indican:

- Servicios prestados actualmente por las entidades locales, en todas las formas de prestación utilizadas (gestión directa, indirecta o mixta).

- Programas de subvenciones contenidos en el presupuesto de la entidad (actividad de fomento).

- Convenios suscritos con la Administración del Estado y con la comunidad autónoma, que conlleven la prestación de servicios locales.

- Actividades desarrolladas con financiación de los fondos europeos.

- Consorcios, mancomunidades, fundaciones u otras formas asociativas, que gestionen o desarrollen servicios locales.

Además, a partir de la entrada en vigor de la Ley 27/2013, se hace necesario valorar la competencia del ente local antes de iniciar la prestación de un nuevo servicio, concebir un nuevo programa de subvenciones local, tramitar un nuevo convenio con otras Administraciones Públicas, o constituir un ente instrumental; de forma permanente debe verificarse que la entidad

local actúa en el marco de las competencias propias o delegadas, y singularmente, cuando como consecuencia del incumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, deba elaborar un plan económico-financiero, debe observar las medidas contempladas en el apartado 2 del artículo 116 bis de la LRBRLL.

La clasificación adecuada de los servicios, subvenciones, convenios y actividades que actualmente se prestan por la entidad local, y la evaluación inicial de su importancia presupuestaria relativa, pueden efectuarse a través de la ficha que se incorpora como Anexo.

5.A.b) Evaluación y seguimiento de los elementos de coste y de las formas de prestación de los servicios.

A lo largo del texto de la Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, se efectúan numerosas referencias a la necesidad de evaluar periódicamente diferentes elementos del coste de los servicios públicos, de verificar su adecuado funcionamiento, y de fiscalizar la actuación de los entes instrumentales en cada forma de prestación de los servicios locales. A continuación se enumeran algunas de las referencias citadas:

- La ley estatal o autonómica que atribuya competencias propias a las entidades locales debe incorporar una memoria económica (artículo 25 LRBRLL).

- La delegación de competencias estatales o autonómicas debe ir acompañada en todo caso de la suficiente financiación (artículo 26 LRBRLL).

- Todas las entidades locales calcularán el coste efectivo de los servicios que prestan y lo comunicarán al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas para su publicación (artículo 116 ter). Corresponde a las diputaciones, o entidades equivalentes, el seguimiento de los costes efectivos de los servicios prestados por los municipios de su provincia (artículo 36.1.h LRBRLL).

- Valorar el impacto presupuestario y financiero del ejercicio de las competencias propias en las relaciones interadministrativas (artículo 55 LRBRLL).

- La suscripción de convenios y constitución de consorcios con otras Administraciones Públicas deberá mejorar la eficiencia de la gestión pública, eliminar duplicidades administrativas y cumplir con los requerimientos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera (artículo 57 LRBRLL).

- Deben cumplirse los límites retributivos de los miembros de la corporación y del personal al servicio de las entidades locales (artículo 75 bis, disposición transitoria décima LRBRLL, ...), debe aprobarse y publicarse anualmente la masa salarial del personal laboral

del sector público local (artículo 103 bis LRBRLL), deben respetarse los límites en el personal eventual de las entidades locales y llevarse a cabo la publicación e informes detallados en el artículo 104 bis de la LRBRLL. Han de llevarse a cabo las actuaciones previstas en la disposición adicional duodécima, sobre retribuciones en los contratos mercantiles y de alta dirección del sector público local y sobre el número máximo de miembros de los órganos de gestión.

- Ha de evaluarse e informar al MH y AAPP y al pleno del resultado de la aplicación de los criterios determinantes de los derechos de difícil o imposible recaudación (artículo 113 bis del Texto Refundido de la LRHL).

- Han de efectuarse las labores de control interno que determine el MH y AAPP, y debe remitirse anualmente a la IGAE un informe resumen de los controles realizados (artículo 213 TRLRHL).

- Han de informarse al pleno y deben remitirse anualmente al Tribunal de Cuentas todas las resoluciones y acuerdos a que se refiere el artículo 218 del TRLRHL.

- Ha de realizarse una auditoría anual de los consorcios locales y deben unirse su presupuesto y cuenta general a los presupuestos y cuenta general de la entidad local (disposición adicional vigésima LRJAP y PAC, apartado 4).

- Ha de verificarse el seguimiento y adecuada contabilización del patrimonio municipal del suelo (disposición final cuarta de la Ley 27/2013).

- Han de informarse previamente todas las nuevas formas de prestación de servicios locales (artículo 85.2 LRBRLL).

- Debe tomarse en consideración el contenido ampliado de los planes económico-financieros contemplado en el artículo 116 bis de la LRBRLL:

“1. Cuando por incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, del objetivo de deuda pública o de la regla de gasto, las corporaciones locales incumplidoras formulen su plan económico-financiero lo harán de conformidad con los requisitos formales que determine el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

“2. Adicionalmente a lo previsto en el artículo 21 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, el mencionado plan incluirá al menos las siguientes medidas:

“a) Supresión de las competencias que ejerza la Entidad Local que sean distintas de las propias y de las ejercidas por delegación.

“b) Gestión integrada o coordinada de los servicios obligatorios que presta la Entidad Local para reducir sus costes.

“c) Incremento de ingresos para financiar los servicios obligatorios que presta la Entidad Local.

“d) Racionalización organizativa.

“e) Supresión de entidades de ámbito territorial inferior al municipio que, en el ejercicio presupuestario inmediato anterior, incumplan con el objetivo de estabilidad presupuestaria o con el objetivo de deuda pública o que el período medio de pago a proveedores supere en más de treinta días el plazo máximo previsto en la normativa de morosidad.

“f) Una propuesta de fusión con un municipio colindante de la misma provincia.

“3. La Diputación provincial o entidad equivalente asistirá al resto de corporaciones locales y colaborará con la Administración que ejerza la tutela financiera, según corresponda, en la elaboración y el seguimiento de la aplicación de las medidas contenidas en los planes económicos-financiero. La Diputación o entidad equivalente propondrá y coordinará las medidas recogidas en el apartado anterior cuando tengan carácter supramunicipal, que serán valoradas antes de aprobarse el plan económico-financiero, así como otras medidas supramunicipales distintas que se hubieran previsto, incluido el seguimiento de la fusión de Entidades Locales que se hubiera acordado”.

5.A.c) Verificación de las condiciones que requiere el redimensionamiento del sector público local o de la planta local.

También son numerosas las referencias que la Ley 27/2013, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, realiza al sector público local y a su redimensionamiento, como numerosas son las consideraciones sobre la planta local en su conjunto.

De forma muy telegráfica, podemos concretar las referencias más relevantes en los siguientes apartados:

- La nueva disposición adicional novena de la LRBRL se refiere al “redimensionamiento del sector público local”, y establece condiciones especiales para la creación, el mantenimiento y la disolución de los entes instrumentales del sector público local, que se definen ampliamente: entidad local, organismos autónomos, entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles, fundaciones, consorcios adscritos...

- Se establecen las condiciones de creación (artículo 24 bis) y disolución de las entidades locales de ámbito

territorial inferior al municipio (disposición transitoria cuarta Ley 27/2013).

- Se requiere un informe económico-financiero y de la Intervención local previo a las formas de prestación de servicios (artículo 85.2 LRBRL).

- Se establecen nuevas condiciones para la creación y fusión de municipios (artículo 13 LRBRL).

- El artículo 116 bis de la LRBRL, ya citado, incluye un contenido adicional al Plan Económico-Financiero al que se refiere el artículo 21 de la LOEP y SF al contemplar, en su apartado 2, que el mencionado Plan incluirá al menos las siguientes medidas:

“a) Supresión de las competencias que ejerza la Entidad Local que sean distintas de las propias y de las ejercidas por delegación.

“b) Gestión integrada o coordinada de los servicios obligatorios que presta la Entidad Local para reducir sus costes.

“c) Incremento de ingresos para financiar los servicios obligatorios que presta la Entidad Local.

“d) Racionalización organizativa.

“e) Supresión de entidades de ámbito territorial inferior al municipio que, en el ejercicio presupuestario inmediato anterior, incumplan con el objetivo de estabilidad presupuestaria o con el objetivo de deuda pública o que el período medio de pago a proveedores supere en más de treinta días el plazo máximo previsto en la normativa de morosidad.

“f) Una propuesta de fusión con un municipio colindante de la misma provincia”.

5.B) Modificaciones específicas en el ejercicio de la función interventora.

Al propio tiempo, la Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local se refiere específicamente al ejercicio de la función interventora en diferentes preceptos:

- Artículo 92 bis LRBRL.

- Artículo 213 TRLRHL.

- Artículo 218 TRLRHL.

- Disposición adicional séptima LR y SAL.

- Disposición transitoria séptima LRS y AC.

6. Cláusulas de garantía de pagos por las comunidades autónomas

Las transferencias y subvenciones finalistas de la Administración del Estado y de las comunidades autónomas

a las entidades locales, plantean para estas diferentes consecuencias negativas:

- Suelen materializar la asignación indirecta y no formalizada de competencias impropias solo parcialmente financiadas.

- Con frecuencia conllevan demoras en su libramiento, que causan problemas de equilibrio presupuestario y de tensiones de tesorería para la entidad local perceptora (que debe abordar generalmente de forma anticipada el gasto y pago que las justifica).

- En definitiva, afectan a la estabilidad presupuestaria y al periodo medio de pago a los proveedores.

De una forma parcial y asistemática, la Ley 27/2013, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, aborda esta cuestión en diferentes preceptos:

- El nuevo artículo 57 bis de la LRBRL establece lo siguiente:

“Artículo 57 bis. Garantía de pago en el ejercicio de competencias delegadas

“1. Si las Comunidades Autónomas delegan competencias o suscriben convenios de colaboración con las Entidades Locales que impliquen obligaciones financieras o compromisos de pago a cargo de las Comunidades Autónomas, será necesario que éstas incluyan una cláusula de garantía del cumplimiento de estos compromisos consistente en la autorización a la Administración General del Estado a aplicar retenciones en las transferencias que les correspondan por aplicación de su sistema de financiación. La citada cláusula deberá establecer, en todo caso, los plazos para la realización de los pagos comprometidos, para la reclamación por parte de la Entidad Local en caso de incumplimiento por parte de la Comunidad Autónoma de la obligación que hubiere contraído y para la comunicación a la Administración General del Estado de haberse producido dicho incumplimiento, teniendo en cuenta el plazo que, en su caso, se pueda establecer mediante la Orden del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas a la que se refiere el apartado 3 de este artículo. Para la aplicación de esta cláusula no será precisa la autorización previa a la que hace referencia la disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013.

“2. Los acuerdos de delegación de competencias y convenios de colaboración que, a la entrada en vigor de la presente norma, hayan sido objeto de prórroga, expresa o tácita, por tiempo determinado, sólo podrán

volver a prorrogarse en el caso de que se incluyan en los mismos la cláusula de garantía a la que hace referencia el apartado anterior. Esta norma será de aplicación a aquellos acuerdos que se puedan prorrogar, expresa o tácitamente, por vez primera con posterioridad a la citada entrada en vigor.

“3. El procedimiento para la aplicación de las retenciones mencionadas en el apartado 1 anterior y la correspondiente puesta a disposición a favor de las Entidades Locales de los fondos retenidos a las Comunidades Autónomas se regulará mediante Orden del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas a la que se refiere la disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013”.

- El artículo 109 de la LRBRL queda redactado como sigue:

“1. La extinción total o parcial de las deudas que el Estado, las Comunidades Autónomas, la Seguridad Social y cualesquiera entidades de Derecho público dependientes de las anteriores tengan respectivamente con las Entidades Locales, o viceversa, podrá acordarse por vía de compensación, cuando se trate de deudas vencidas, líquidas y exigibles.

“Lo previsto en este apartado se aplicará de conformidad con lo dispuesto en la normativa específica de la Seguridad Social y de la Hacienda Pública en materia de compensación de deudas.

“2. La extinción total o parcial de las deudas de derecho público que las Comunidades Autónomas y cualesquiera otras entidades de Derecho público dependientes de ellas tengan con las entidades de Derecho público o sociedades vinculadas, dependientes o íntegramente participadas por las Entidades Locales, o viceversa, podrá acordarse por vía de compensación, cuando se trate de deudas vencidas, líquidas y exigibles”.

- La disposición adicional novena de la Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL) se refiere a los convenios sobre el ejercicio de competencias y servicios municipales, en los siguientes términos:

“1. Los convenios, acuerdos y demás instrumentos de cooperación ya suscritos, en el momento de la entrada en vigor de esta Ley, por el Estado y las Comunidades Autónomas con toda clase de Entidades Locales, que lleven aparejada cualquier tipo de financiación destinada a sufragar el ejercicio por parte de éstas últimas de competencias delegadas o competencias dis-

tintas a las enumeradas en los artículos 25 y 27 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, deberán adaptarse a lo previsto en esta Ley a 31 de diciembre de 2014. Transcurrido este plazo sin haberse adaptado quedarán sin efecto.

“2. La adaptación a las previsiones de esta Ley de los instrumentos de cooperación suscritos por las Entidades Locales para el funcionamiento de Centros Asociados de la Universidad Nacional de Educación a Distancia deberá realizarse en el plazo de tres años desde su entrada en vigor. Durante el plazo de adaptación de los instrumentos de cooperación, la financiación de las Administraciones locales a los centros asociados no se extenderá a los servicios académicos que se presten a los alumnos matriculados con posterioridad a la entrada en vigor de esta Ley”.

- La disposición adicional undécima de la LRSAL reitera los principios de compensación de deudas entre Administraciones Públicas por asunción de los servicios y competencias relativas a la salud y servicios sociales:

“Realizada la asunción de los servicios y competencias a la que se refieren las disposiciones transitorias primera y segunda, en sus respectivos apartados segundos, las Comunidades Autónomas, con referencia a cada Municipio de su ámbito territorial, la comunicarán al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, junto con el importe de las obligaciones que tuvieren reconocidas pendientes de pago a los citados Municipios, al objeto de la realización, en los términos que se determinen reglamentariamente, de compensaciones entre los derechos y las obligaciones recíprocos, y el posterior ingreso del saldo resultante a favor de la Administración Pública a la que corresponda, y, en su caso, recuperación mediante la aplicación de retenciones en el sistema de financiación de la Administración Pública que resulte deudora”.

- Las disposiciones transitorias primera y segunda recogen un apartado 5 dedicado a garantizar el cumplimiento de las obligaciones financieras de las comunidades autónomas con las competencias de salud y servicios sociales. De forma más difusa se contempla el traspaso de medios económicos, materiales y personales en materia de educación (disposición adicional decimoquinta LRSAL).

- Los apartados 3 y 4 del artículo 25 de la LRBRL contemplan la dotación de los recursos necesarios para asegurar la suficiencia financiera de las entidades locales en las leyes estatales o autonómicas que atribuyen competencias propias a los municipios.

- Los apartados 6 y 7 del artículo 27 de la LRBRL, en su nueva redacción, establecen las siguientes garantías en las delegaciones de competencias que pudieran acordar el Estado y las comunidades autónomas:

“6. La delegación habrá de ir acompañada en todo caso de la correspondiente financiación, para lo cual será necesaria la existencia de dotación presupuestaria adecuada y suficiente en los presupuestos de la Administración delegante para cada ejercicio económico, siendo nula sin dicha dotación.

“El incumplimiento de las obligaciones financieras por parte de la Administración autonómica delegante facultará a la Entidad Local delegada para compensarlas automáticamente con otras obligaciones financieras que ésta tenga con aquélla.

“7. La disposición o acuerdo de delegación establecerá las causas de revocación o renuncia de la delegación. Entre las causas de renuncia estará el incumplimiento de las obligaciones financieras por parte de la Administración delegante o cuando, por circunstancias sobrevenidas, se justifique suficientemente la imposibilidad de su desempeño por la Administración en la que han sido delegadas sin menoscabo del ejercicio de sus competencias propias. El acuerdo de renuncia se adoptará por el Pleno de la respectiva Entidad Local”.

- El artículo 55 de la LRBRL establece como principio de las relaciones interadministrativas valorar el impacto que sus actuaciones pudieran provocar en el resto de las Administraciones Públicas en materia presupuestaria y financiera.

En todo caso son evidentes las limitaciones prácticas de las fórmulas propuestas: se requiere la existencia de deudas recíprocas, líquidas, vencidas y exigibles, es necesario articular un procedimiento administrativo particular, quedan sin contemplar aspectos relevantes como intereses moratorios, daños y perjuicios, etc.

Parece oportuno, en consecuencia, proponer algunas actuaciones ya puestas en práctica en otros ámbitos, y que han evidenciado su eficacia:

- Establecer un periodo de pago de referencia para las Administraciones Públicas por deudas derivadas de su actividad de fomento, equivalente al recogido para la morosidad en las operaciones comerciales.

- Articular un mecanismo de pago a los acreedores por subvenciones o transferencias públicas semejante a los establecidos para el pago a proveedores (Real Decreto-ley 4/2012, Real Decreto-ley 4/2013, y, más recientemente, Real Decreto-ley 8/2013, de 28 de junio, de medidas urgentes contra la morosidad de las

Administraciones Públicas y de apoyo a entidades locales con problemas financieros).

- Excluir del período medio de pago excedido por las entidades locales las facturas de proveedores por actividades o inversiones financiadas total o parcialmente por las aportaciones de otras Administraciones Públicas (y atribuir a estas las demoras correspondientes).

- Incluir en el Plan Económico-Financiero a que se refiere el artículo 116 bis de la LRBRL la posibilidad de reconocer los derechos e instar el cobro de las subvenciones o transferencias justificadas ante otras Administraciones Públicas, transcurrido un plazo razonable para el reconocimiento de la obligación por parte de estas.

7. Otras normas sectoriales

Son múltiples las normas sectoriales de carácter estatal y autonómico que contienen la referencia a tareas y cometidos que debe llevar a cabo la Intervención local. A modo de ejemplo pueden citarse las siguientes:

- Ley 38/2003, General de Subvenciones:

- Elaboración y ejecución de un plan anual de control de las subvenciones otorgadas.

- Remisión periódica de información a la Base de Datos Nacional de las subvenciones convocadas, otorgadas, pagadas, de los reintegros y sanciones tramitadas.

- Normas de control financiero.

- Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público:

- Remisión de información a la Junta Consultiva de Contratación Administrativa.

- Remisión de información al Tribunal de Cuentas y OCEX.

- Control de la "morosidad" e informes trimestrales de los periodos de pago.

- Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas:

- Cuenta General de la Entidad.

- Expedientes de responsabilidad contable.

- Contratos formalizados.

- Reparos emitidos y anomalías en la gestión de ingresos.

- Fiscalizaciones específicas.

- Normativa urbanística:

- Patrimonio Municipal del Suelo.

- Convenios urbanísticos.

- Cuotas de urbanización.

- Cesión de bienes y derechos.

- Normativa fondos europeos:

- Controles, auditorías, informes, certificaciones...

- Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno: artículos 8 (información económica, presupuestaria y estadística) y 28 (infracciones en materia de gestión económico-presupuestaria), y disposición final tercera (modificación de la Ley 47/2003, General Presupuestaria).

- Ley 25/2013, de 27 de diciembre, de impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el sector público:

- Gestión y seguimiento del Registro Contable de Facturas.

- Requerimiento periódico de actuación respecto a las facturas pendientes de reconocimiento de obligación.

- Informes trimestrales con la relación de las facturas respecto de las cuales hayan transcurrido más de tres meses desde que fueron anotadas y no se haya efectuado el reconocimiento de la obligación por los órganos competentes.

- Implantación factura electrónica: 15 de enero de 2015.

- Real Decreto-ley 1/2014, de 24 de enero, de reforma en materia de infraestructuras y transporte, y otras medidas económicas: el apartado tres del artículo undécimo de este Real Decreto-ley añade una nueva disposición adicional nonagésima a la Ley 22/2013, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014, a través de la cual se determina el "Régimen retributivo de los miembros de las Corporaciones Locales", aplicable en dicho ejercicio.

- Real Decreto-ley 2/2014, de 21 de febrero, por el que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados en los dos primeros meses de 2014 por las tormentas de viento y mar en la fachada atlántica y la costa cantábrica.

La disposición final primera de este texto normativo es del siguiente tenor literal:

"Disposición final primera. Modificación del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

"Se añade una nueva disposición adicional decimosexta al texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legis-

lativo 2/2004, de 5 de marzo, con la siguiente redacción:

“Disposición adicional decimosexta. Inversión financieramente sostenible.

“A los efectos de lo dispuesto en la disposición adicional sexta de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, se entenderá por inversión financieramente sostenible la que cumpla todos los requisitos siguientes:

“1. Que la inversión se realice, en todo caso, por entidades locales que se encuentren al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y con la Seguridad Social. Además, deberá tener reflejo presupuestario en los siguientes grupos de programas recogidos en el anexo I de la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de la Entidades Locales:

“161. Saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas.

“162. Recogida, eliminación y tratamiento de residuos.

“165. Alumbrado público.

“172. Protección y mejora del medio ambiente.

“412. Mejora de las estructuras agropecuarias y de los sistemas productivos.

“422. Industria.

“425. Energía.

“431. Comercio.

“432. Ordenación y promoción turística.

“441. Promoción, mantenimiento y desarrollo del transporte.

“442. Infraestructuras del transporte.

“452. Recursos hidráulicos.

“463. Investigación científica, técnica y aplicada.

“491. Sociedad de la información.

“492. Gestión del conocimiento.

“La inversión podrá tener reflejo presupuestario en alguno de los grupos de programas siguientes:

“133. Ordenación del tráfico y del estacionamiento.

“155. Vías públicas.

“171. Parques y jardines.

“336. Protección del Patrimonio Histórico-Artístico.

“453. Carreteras.

“454. Caminos vecinales.

“933. Gestión del patrimonio: aplicadas a la rehabilitación y reparación de infraestructuras e inmuebles propiedad de la entidad local afectos al servicio público.

“Cuando el gasto de inversión en estos grupos de programas, considerados en conjunto, sea superior a 10 millones de euros y suponga incremento de los capítulos 1 o 2 del estado de gastos vinculado a los proyectos de inversión requerirá autorización previa de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local, del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

“2. Quedan excluidas tanto las inversiones que tengan una vida útil inferior a cinco años como las que se refieran a la adquisición de mobiliario, enseres y vehículos, salvo que se destinen a la prestación del servicio público de transporte.

“3. El gasto que se realice deberá ser imputable al capítulo 6 del estado de gastos del presupuesto general de la Corporación Local.

“De forma excepcional podrán incluirse también indemnizaciones o compensaciones por rescisión de relaciones contractuales, imputables en otros capítulos del presupuesto de la Corporación Local, siempre que las mismas tengan carácter complementario y se deriven directamente de actuaciones de reorganización de medios o procesos asociados a la inversión acometida.

“En el caso de las Diputaciones Provinciales, Consejos y Cabildos insulares podrán incluir gasto imputable también en el capítulo 6 y 7 del estado de gastos de sus presupuestos generales destinadas a financiar inversiones que cumplan lo previsto en esta disposición. y se asignen a municipios que:

“a) Cumplan con lo previsto en la disposición adicional sexta de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril,

“b) o bien, no cumpliendo lo previsto en la disposición adicional sexta de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, la inversión no conlleve gastos de mantenimiento y así quede acreditado en su Plan económico-financiero convenientemente aprobado.

“4. Que la inversión permita durante su ejecución, mantenimiento y liquidación, dar cumplimiento a los objetivos de estabilidad presupuestaria, y deuda pública por parte de la Corporación Local. A tal fin se valorará, el gasto de mantenimiento, los posibles ingresos o la reducción de gastos que genere la inversión durante su vida útil.

“5. La iniciación del correspondiente expediente de gasto y el reconocimiento de la totalidad de las obligaciones económicas derivadas de la inversión ejecutada se deberá realizar por parte de la Corporación Local antes de la finalización del ejercicio de aplicación de la

disposición adicional sexta de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

“No obstante, en el supuesto de que un proyecto de inversión no pueda ejecutarse íntegramente en 2014, la parte restante del gasto comprometido en 2014 se podrá reconocer en el ejercicio 2015 financiándose con cargo al remanente de tesorería de 2014 que quedará afectado a ese fin por ese importe restante y la entidad local no podrá incurrir en déficit al final del ejercicio 2015.

“6. El expediente de gasto que se tramite incorporará una memoria económica específica, suscrita por el presidente de la Corporación Local, o la persona de la Corporación Local en quien delegue, en la que se contendrá la proyección de los efectos presupuestarios y económicos que podrían derivarse de la inversión en el horizonte de su vida útil. El órgano interventor de la Corporación Local informará acerca de la consistencia y soporte de las proyecciones presupuestarias que contenga la memoria económica de la inversión en relación con los criterios establecidos en los apartados anteriores.

“Anualmente, junto con la liquidación del presupuesto, se dará cuenta al pleno de la Corporación Local del grado de cumplimiento de los criterios previstos en los apartados anteriores y se hará público en su portal web.

“7. Sin perjuicio de los efectos que puedan derivarse de la aplicación de la normativa de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, si el informe del interventor de la Corporación Local al que se refiere el apartado anterior fuera desfavorable, el interventor lo remitirá al órgano competente de la Administración pública que tenga atribuida la tutela financiera de la Corporación Local.

“8. El interventor de la Corporación Local informará al Ministerio de Hacienda y Administraciones públicas de las inversiones ejecutadas en aplicación de lo previsto en esta disposición”.

8. Consideraciones finales

Antes de finalizar la exposición de estas “reflexiones sobre la función de control interno de la gestión económico-financiera en la Administración Local”, parece necesario hacer referencia a cinco cuestiones de relevante actualidad y de consecuencias trascendentes:

1.- La implantación de las nuevas tecnologías en la Administración Pública origina la necesidad de regular adecuadamente “el expediente administrativo electrónico”, la facturación electrónica, la emisión de documentos contables en soporte informático y la incorporación a los mismos de la justificación documental correspondiente.

También resulta necesario establecer normas sobre el ejercicio de las funciones del control interno y las relaciones con otros órganos de control interno o externo sobre esta misma base informática. En el ámbito de la Administración General del Estado se han dictado distintas normas relacionadas con la “administración electrónica” en materia de contabilidad y en materia de control. Entre otras muchas normas que sería prolijo detallar, pueden destacarse ahora las siguientes:

- La Resolución de 28 de noviembre de 2005 de la Intervención General de la Administración del Estado por la que se regulan los procedimientos para la tramitación de documentos contables en soporte fichero.

- El Real Decreto 686/2005, de 10 de junio, por el que se modifica el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la IGAE, y recoge la regulación y condiciones de la realización del control interno de la IGAE a través de documentos electrónicos.

2.- La existencia de distintos órganos de control interno (europeo, estatales, autonómicos, locales) y de control externo (Tribunal de Cuentas europeo, estatal y autonómico) requiere el formular los objetivos de lograr un sistema integrado de controles y un documento de auditoría única como expresión máxima de los principios de coordinación, colaboración y cooperación, y como una manifestación más de los principios de economía, eficacia, eficiencia, calidad y excelencia.

El objetivo ideal podría consistir en elaborar un plan integral de auditoría pública, que sirviera de referencia para todos los órganos de control y que determinara el encargado de los trabajos de auditoría con arreglo al principio de subsidiariedad, con valor pleno y “universal”.

3.- Al propio tiempo se hace necesario establecer un cauce ordinario y estable de relaciones y de comunicación entre los órganos de control interno y los órganos de control externo. En este sentido podría resultar de gran utilidad contar con una unidad de los OCEX de emisión de informes y dictámenes que respondieran a las consultas formuladas por los órganos de control interno. De igual modo, resulta conveniente unificar la

información que ha de remitirse por los órganos de control interno local a otras Administraciones Públicas y a otros órganos de control interno y externo (Base de Datos Nacional de Subvenciones, Dirección General de Coordinación Financiera del MEH, órganos de tutela financiera de las comunidades autónomas,...). Una forma de proceder eficaz podría consistir en configurar una base de datos de información económico-financiera única y pública, lo que permitiría que la información necesaria fuera plenamente accesible y que se atendiera a los principios de publicidad y transparencia.

4.- Son múltiples las disposiciones que recogen tareas, cometidos y actividades a desarrollar por la Intervención local (normas de estabilidad presupuestaria, leyes sectoriales del Estado y de las comunidades autónomas, y preceptos de la Ley 27/2013, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local), que requieren de una adecuada armonización y equiparación con la normativa reguladora de la Intervención General de la Administración del Estado, para configurar un auténtico "Estatuto de la Función Interventora".

5.- Con la Ley 27/2013, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, se inicia un periodo de aceleradas e intensas modificaciones en la organización y el funcionamiento de las entidades locales, que requieren de un intenso trabajo en equipo:

Para aplicar el nuevo régimen de competencias locales.

Para la evaluación y el seguimiento de los elementos de coste y las formas de prestación de los servicios locales.

Para verificar las condiciones que den lugar a las medidas obligatorias de redimensionamiento del sector público local o de la "planta local".

6.- En todo caso se hace necesario asegurar que la Intervención local cuente con los medios personales y materiales adecuados para poder abordar la múltiple, compleja y trascendente tarea encomendada para el interés general. Bien sea con medios propios o con la adecuada colaboración especializada de otras Administraciones Públicas, singularmente de las diputaciones, cabildos o consejos insulares, o entidades equivalentes.

De cuanto se ha expuesto hasta aquí podemos concluir que queda un camino amplio por recorrer en la actualización, desarrollo, armonización y normalización de la normativa básica estatal reguladora de las funciones encomendadas al órgano de control interno

de las entidades locales en todas sus manifestaciones: función de contabilidad pública, función interventora, función de control financiero permanente, función de auditoría pública, y actividad de información y asesoramiento en materia económico-financiera.

En definitiva, los nuevos criterios de gestión pública requieren de la adaptación de los sistemas de información, seguimiento, control y evaluación actuales.

Podemos recordar aquí la expresión de Darwin, para afirmar que solo permanecen las instituciones que tienen más capacidad de adaptación a las circunstancias cambiantes. Lo que requiere de una actitud permanente de información, de adaptación y de formulación de propuestas de actuación adecuadas.

En este camino debemos adoptar una posición activa los propios funcionarios de Administración local con habilitación nacional, que hemos hecho del control interno de la gestión económico-financiera de las entidades locales el objetivo básico de nuestra vocación y de nuestra dedicación profesional.

9. Referencias bibliográficas

- AA. VV., *La Contabilidad Analítica en el Sector Público*, III Encuentros IGAE, noviembre 1996, IGAE - MEH.
- AECA, *La Contabilidad de Gestión en las Entidades Públicas*, Documento número 15 de la serie Principios de Contabilidad de Gestión.
- AECA, *Un Sistema de Indicadores de Gestión para los Ayuntamientos*, Documento número 26 de la serie Principios de Contabilidad de Gestión.
- CABEZA DEL SALVADOR, Ignacio, "Reflexiones sobre la crisis económica y el papel de la auditoría pública", *Auditoría Pública*, núm. 47, 2009.
- CARRERAS I PUIGDENGOLAS, Josep M., "Indicadores de gestión de los servicios públicos locales", *Auditoría Pública*, núm. 13-14, 1998.
- Conclusiones del III Congreso Nacional de Auditoría en el Sector Público, celebrado en Pamplona los días 1 y 2 de octubre del 2008, revista *Auditoría Pública*.
- Congresos Nacionales de Auditoría del Sector Público.
- DIPUTACIÓN DE BARCELONA, *Guía de interpretación de los indicadores de gestión de servicios municipales*.
- FEDERACIÓN ESPAÑOLA DE MUNICIPIOS Y PROVINCIAS (FEMP), *Guía para la Implantación de un sistema de costes en la Administración Local*.
- FEDERACIÓN ESPAÑOLA DE MUNICIPIOS Y PROVINCIAS (FEMP), *La situación de los Ayuntamientos en España, sus caren-*

- cias económicas y problemas de gestión: diagnóstico y propuestas en una perspectiva europea*, 2006.
- FERNÁNDEZ-FIGUEROA GUERRERO, Fernando (coord.), *Guía práctica sobre la Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL)*, Fundación Democracia y Gobierno Local, Madrid, 2014.
- FRESNEDA FUENTES, Silvia y VÉLEZ ELORZA, María, "Nueva gestión pública y sus implicaciones. ¿Un reto para la contabilidad?", *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 26, 2001.
- GÓMEZ GRACIA, José Javier y AIRA CARRIÓN, José Luis, "La intervención crítica o previa como momento de la función interventora en las Entidades Locales", *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 13, 1997.
- IFAC, *Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público*.
- IGAE, *Jornadas de presupuestación, contabilidad y control público*.
- IGAE - MEH, *Consolidación de cuentas en el Sector Público*.
- IGAE - MEH, *Guía para el cálculo del Ahorro Bruto según los criterios de Contabilidad Nacional*.
- IGAE - MEH, *Guía para la gestión económico-financiera de las Administraciones Públicas*.
- IGAE - MEH, *Indicadores de gestión en el ámbito del Sector Público*.
- IGAE - MEH, *Manual del cálculo de déficit en Contabilidad Nacional adaptado a las Comunidades Autónomas y a las Entidades Locales*.
- IGAE - MEH, *Principios generales sobre Contabilidad Analítica de las Administraciones Públicas*.
- KAPLAN, Robert y NORTON, David, *El Cuadro de Mando Integral*.
- LÓPEZ GARCÍA, Casimiro, "El control de la actividad económico-financiera de la gestión indirecta de servicios públicos locales", *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 3, 2004.
- MANTECA VALDELANDE, Víctor, "Control externo sobre la contratación pública en el régimen jurídico español", *Contratación Administrativa Práctica*.
- MEDINA JÁBER, Rafael, "Hacia un nuevo modelo de control de las finanzas públicas", *Auditoría Pública*, núm. 47, 2009.
- MILANÉS HERNÁNDEZ, María Cecilia, "El control de eficacia en la Administración local. El municipio como gestor de servicios públicos. Medición de dicha gestión", *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 17, 2003.
- MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS, *Nota explicativa sobre la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad Local*.
- MONTESINOS JULVE, Vicente, "Nuevos ámbitos de la fiscalización de las entidades públicas", *Revista Española de Control Externo*, vol. 2, núm. 4, 2000.
- MORA CORRAL, Antonio J. y VIVAS URIETA, Carlos, *Nuevas Herramientas de Gestión Pública: El Cuadro de Mando Integral*, AECA.
- MUÑOZ MACHADO, Andrés, *La gestión de la calidad total en la Administración Pública*, Ediciones Díaz de Santos.
- NICOLÁS BRAVO, Víctor, "Líneas de reforma de la contabilidad pública en España", *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 51, 2008.
- Normas reguladoras del control interno en la Administración General del Estado.
- PASCUAL ECHALECU, José Carlos, "La fiscalización de gestión en la determinación del objeto de los contratos administrativos típicos de ejecución de obras, gestión de servicios públicos y prestación de suministros: parámetros de eficacia, eficiencia y economía", *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 22, 2004.
- PRIETO JANO, María José, "Los indicadores de gestión como instrumento de medición de las actuaciones del sector público", *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 26, 2001.
- RODRÍGUEZ PRIETO, Beatriz, "Marco teórico integrado del sistema de gestión en el ámbito público", *Revista de Administración Pública*, núm. 110, 2004.
- RUÍZ DEL MOLINO, José Andrés, "Una visión crítica de la regulación de la cuenta general de las entidades locales y de otras cuestiones", *Auditoría Pública*, núm. 45, 2008.
- SAÍZ ANTÓN, María Petra, "El control financiero en los pequeños y medianos municipios. Actuaciones y requisitos", XI Jornadas COSITAL.
- SÁNCHEZ CERVERA, Luis, "La fiscalización en los expedientes contractuales locales: ¿Hacia parámetros de eficacia y economía?", *Revista de Estudios Locales. CUNAL*.
- TORRES PRADAS, Lourdes, "Indicadores de gestión para las entidades públicas", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, vol. XXI, núm. 67, abril-junio 1991.
- TURULL I NEGRE, Jordi y VIVAS URIETA, Carlos, "El cuadro de mando integral en la Administración Pública: el caso del Ayuntamiento de Sant Cugat del Vallès",

VIII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Panamá, 28-31 octubre 2003.

VALENZUELA VILLARRUBIA, Isidro, "Hacia un nuevo escenario presupuestario en la Administración local: la planificación pública local y el presupuesto", *Auditoría Pública*, núm. 44, 2008.

VIÑAS BOSQUET, José P., "El control interno en las entidades locales. Limitaciones legales y desajustes fun-

cionales. Un estudio comparado", *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 14, 2003.

ZAPICO GOÑI, Eduardo, "Condiciones para el desarrollo del control por resultados en la gestión pública", *Papeles de Economía Española*, núm. 95, 2003.

10. Anexo: servicios municipales prestados (Comunidad Autónoma de Galicia)

	Gasto presupuestario	Ingresos presupuestarios	Modalidad de prestación	Personal adscrito	Observaciones
Servicios mínimos obligatorios (artículo 26.1 LRSAL)					
a.- En todos los municipios:					
Alumbrado público					
Cementerio					
Recogida de residuos					
Limpieza viaria					
Abastecimiento domiciliario de agua potable					
Alcantarillado					
Acceso a núcleos de población					
Pavimentación de vías públicas					
b.- En municipios con población superior a 5000 habitantes:					
Parque público					
Biblioteca pública					
Tratamiento de residuos					
Otros servicios de competencia municipal					
a.- Servicios obligatorios para municipios de más de 20 000 habitantes:					
Protección civil					
Evaluación e información situaciones necesidad social					
Atención inmediata personas en situación o riesgo exclusión social					
Prevención y extinción de incendios					
Instalaciones deportivas de uso público					
b.- Otros servicios:					
Servicios prestados por delegación de competencias (artículo 27 LRSAL)					
Vigilancia y control de contaminación ambiental					

	Gasto presupuestario	Ingresos presupuestarios	Modalidad de prestación	Personal adscrito	Observaciones
Protección de medio natural					
Servicios sociales					
Promoción de igualdad de oportunidades					
Prevención violencia contra la mujer					
Conservación o mantenimiento centros sanitarios asistenciales					
Creación, mantenimiento y gestión escuelas infantiles primer ciclo					
Realización actividades complementarias centros docentes					
Gestión de instalaciones culturales					
Gestión de instalaciones deportivas					
Inspección y sanción de establecimientos y actividades comerciales					
Promoción y gestión turística					
Comunicación, autorización, inspección y sanción espectáculos públicos					
Liquidación y recaudación tributos propios Comunidad Autónoma					
Liquidación y recaudación tributos propios Estado					
Inscripción asociaciones, empresas o entidades en registros administrativos de Comunidad Autónoma					
Inscripción asociaciones, empresas o entidades en registros administrativos del Estado					
Gestión oficinas unificadas información y tramitación administrativa					

	Gasto presupuestario	Ingresos presupuestarios	Modalidad de prestación	Personal adscrito	Observaciones
Cooperación con Administración educativa por centros asociados UNED					
Servicios prestados en ejercicio de competencias impropias (artículo 7.4 LRSAL)					
Servicios prestados en ejercicio de competencias atribuidas por la Xunta de Galicia					
1.- Servicios sociales					
1.1.- Servicios sociales comunitarios básicos (artículo 9 Decreto 99/2012, de 16 de marzo, por el que se regulan los servicios sociales comunitarios y su financiación)					
Programa valoración, orientación e información social a personas					
Servicio de ayuda a domicilio (SAD)					
Servicio de educación y apoyo familiar					
Programa básico de inserción social					
Programa de fomento de cooperación y solidaridad social					
1.2.- Servicios sociales comunitarios específicos (artículo 26 Decreto 99/2012)					
Gestión de centros de inclusión y emergencia social tipificados reglamentariamente (albergues, centros de acogida, comedores sociales, centros de atención continuada, etc.)					
Gestión de programas prevención y atención personas en riesgo de exclusión					
Atención personas mayores o con limitación en su autonomía mediante centros de día y otros servicios					
Atención personas con discapacidad por medio centros ocupacionales					
Atención personas mayores con equipamientos que faciliten su socialización, prevención de dependencia y promoción de autonomía					

	Gasto presupuestario	Ingresos presupuestarios	Modalidad de prestación	Personal adscrito	Observaciones
Atención primera infancia en centros que posibiliten conciliación vida laboral y familiar					
Asesoramiento, orientación y atención a mujeres en situación de especial vulnerabilidad					
Atención a menores de edad en situación de riesgo o conflicto social					
Gestión otros equipamientos que favorezcan ámbito de convivencia alternativa en casos de necesidad temporal técnicamente valorada					
Gestión otros equipamientos sociales no residenciales para desarrollo programas para sectores de población con necesidades sociales diferenciadas					
1.3.- Resto de servicios					
2.- Oficinas Información al Consumidor (artículo 71 Ley 2/2012, gallega de protección general de las personas consumidoras y usuarias)					
3.- Desarrollo local y empleo					
4.- Turismo					
5.- Escuelas de música					
6.- Escuelas infantiles					