El control interno de la Ley de Haciendas Locales. Desarrollo de la Ley 27/2013 de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local

Ángel M. Álvarez Capón

Interventor y auditor del Estado.
Jefe de la División I, de Análisis General y Procedimientos Especiales. Oficina Nacional de Auditoría.
Intervención General de la Administración del Estado

1. **Introducción: marco de la reforma**
2. **Condicionantes para la regulación del régimen de control interno**
3. **Objetivos y características**
4. **Acerca de la función interventora**
5. **Acerca de la función de control financiero**
6. **Perspectivas y líneas de actuación**

Resumen

La modernización del régimen de control interno de las entidades locales es una necesidad en un marco en el que los ciudadanos exigen garantías en relación con la aplicación de los recursos públicos. A estos efectos, el proyecto de real decreto que se analiza aborda el diseño de un modelo de control consistente con las mejores prácticas, a partir de la experiencia de la Intervención General de la Administración del Estado, que está orientado a suministrar información objetiva para la toma de decisiones e inspirado en los principios de transparencia, legalidad, eficacia, eficien-

Artículo recibido el 04/01/2016; aceptado el 25/01/2016.

cia, equilibrio presupuestario y sostenibilidad financiera, respetando en todo caso el principio de autonomía local.

Palabras clave: *constitucionalidad; autonomía; ministros; permanente; auditoría; eficaz; simplificado; anual; resumen.*

The internal control of Local tax governments. Draft regulation of the Law 27/2013 on rationalization and sustainability of local governments

Abstract

The modernization of the internal control framework of local governments becomes a necessity in order to guarantee the integrity of public resources. This article analyzes a draft regulation which designs a model of internal control based on the best practices acquired in the context of the internal control of the central government. This model pursues to provide neutral information to decision makers and it is built on the principles of transparency, legality, efficiency, budget stability and financial sustainability, as well as the principle of local autonomy.

Keywords: constitutionality; autonomy; ministers; permanent; audit; efficiency; simplified; annual; summary.

1
Introducción: marco de la reforma

La problemática que se aborda en este artículo, el desarrollo del régimen de control interno en las entidades locales, es una cuestión que ha adquirido especial relevancia en los últimos años, si bien cabe entender que en cierta medida se trata de una tarea pendiente, que deriva de la propia estructura y contenido que se recoge en la normativa reguladora, el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (en adelante TRLHL), en que se recogen los criterios o puntos básicos, sin que haya llegado a concretarse en el tiempo el desarrollo de estos puntos. Precisamente, el paso del tiempo entre la promulgación de la normativa mencionada y la evolución de la regulación y de las prácticas en el resto de Administraciones Públicas, supone una necesidad real de abordar este déficit regulatorio.

No obstante, es indispensable reconocer que el impulso de la iniciativa que se comenta tiene su origen en el estado de situación de las finanzas

públicas, y en las diversas medidas que se adoptan para superar el impacto de la crisis en las mismas. Así, la primera parte de la legislatura, con inicio en las elecciones celebradas el 20 de noviembre de 2011, tiene como uno de los objetivos prioritarios el logro del equilibrio presupuestario de las Administraciones Públicas, y dotar de fiabilidad o credibilidad a las cuentas públicas, todo ello en un escenario de crisis de un importante calado, tanto por su impacto económico como por su prolongación en el tiempo.

Es importante reseñar que este escenario ha supuesto una mayor presencia y relevancia de los órganos de control interno de las entidades locales, así como incrementos de cargas de trabajo y mayores responsabilidades para los funcionarios que desempeñan la función de control económico-financiero en dichas entidades. En este sentido, la Ley Orgánica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, así como la normativa que la desarrolla, optan por atribuir a estos funcionarios tareas concretas orientadas a canalizar de forma eficiente la aportación de documentación, por los parámetros de calidad y fiabilidad requerida, en definitiva para el cumplimiento de las obligaciones de suministro de información en tiempo y forma, actuando como puntos de conexión entre los distintos niveles de las Administraciones Públicas.

Por ello, tanto la iniciativa que se analiza en el presente artículo como el previsto desarrollo reglamentario del régimen de los funcionarios habilitados de carácter nacional, deben ser considerados como actuaciones que forman parte de una misma estrategia, orientada a fortalecer el rol de la función de control interno en el ámbito de las entidades locales y asegurar la independencia funcional en su ejercicio.

A estos efectos, la Intervención General de la Administración del Estado asumió la responsabilidad de elaborar un borrador de real decreto. Para su elaboración fueron consultados diversos interventores que desempeñan su función en entidades locales, así como las organizaciones representativas COSITAL y CSITAL, cuyas aportaciones han contribuido a facilitar la calidad del proyecto y garantizar su adecuación a la realidad. Adicionalmente, también fue informado por la FEMP. A la fecha de elaboración de este artículo, el proyecto de real decreto se encuentra pendiente de aprobación, una vez que ha sido informado por el Consejo de Estado.

2
Condicionantes para la regulación del régimen de control interno

En relación con el proyecto objeto de análisis, cabe identificar la necesidad de interpretar o analizar los siguientes aspectos básicos:

a) El margen de maniobra para configurar el régimen, atendiendo a los requerimientos de constitucionalidad, en particular en cuanto al respeto al principio de autonomía local.
b) El ámbito y extensión del desarrollo reglamentario, atendiendo a los términos que se recogen en el mandato de la nueva redacción de los artículos 213 y 218 del TRLRHL.

A continuación se recoge el análisis correspondiente a cada uno de los apartados mencionados:

a) En cuanto al análisis de constitucionalidad, se tomó como referencia básica el Dictamen emitido por el Consejo de Estado, de 22 de mayo de 2014, acerca de la solicitud formulada por el alcalde de Barcelona, actuando en nombre y representación de su Ayuntamiento y en nombre e interés de los municipios que se relacionan en la documentación correspondiente, como trámite previo a la formalización del conflicto en defensa de la autonomía local en relación con la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL).

   Atendiendo a que el objetivo último de la iniciativa es reforzar el régimen de control de las entidades locales, una cuestión preliminar al análisis de la adecuación de la nueva redacción de los artículos 213 y 218 del TRLRHL es la conformidad a derecho de las modificaciones introducidas en la regulación del régimen de los funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional, ya que constituye un pilar fundamental para disponer de independencia funcional, cuestión que es consustancial al diseño de cualquier modelo de control interno. A estos efectos, según se recoge en el Dictamen emitido por el Consejo de Estado, los municipios interesados cuestionan que se sitúe a estos funcionarios en una relación de "dependencia funcional de la Administración General del Estado", cuestionando que se atribuyan al Estado las competencias de "selección, provisión y régimen sancionador" sobre dicho personal que la disposición adicional segunda del EBEP otorgaba a las comunidades autónomas, lo que supone –según dicen– una "recentralización" que "pugna con la potestad de auto organización y el ejercicio de competencias propias" por parte de los municipios. Entiende el Consejo de Estado, con base en la jurisprudencia constitucional, que la competencia del Estado para establecer las bases del régimen jurídico de este cuerpo de funcionarios alcanzará a los elementos caracterizadores de su estatus funcionarial, entre los que se encuentran, sin ánimo exhaustivo, los referentes a sus funciones, su sistema

de selección o su régimen disciplinario. Igualmente, concreta, en el marco de la jurisprudencia constitucional, que la nueva regulación de los funcionarios de la Administración local con habilitación de carácter nacional resulta conciliable con las competencias autonómicas vinculadas a la autonomía local.

Respecto al ámbito objeto de análisis, acerca del artículo 213, plantean las entidades locales interesadas en la solicitud mencionada que, según el texto del Dictamen,"el párrafo segundo de esta disposición evidencia *'la posición subordinada de los municipios frente a otra Administración que dirige a sus propios funcionarios'*, mientras que el párrafo tercero pone de manifiesto '*la ausencia de cualquier participación, siquiera de conocimiento de ese informe'*, por parte de los órganos locales de gobierno y administración".

Sobre estos argumentos, el Consejo de Estado pone de manifiesto que "ambas previsiones no son, en realidad, consecuencia de la caracterización de los interventores de la Administración local como funcionarios con habilitación de carácter nacional, sino de la competencia sobre la Hacienda general, contemplada en el artículo 149.1.14.ª de la Constitución e invocada en la disposición final quinta de la LRSAL como uno de sus títulos competenciales, que faculta al Estado para establecer mecanismos de fiscalización y control interno de los entes locales que sean uniformes a nivel nacional y le proporcionen la información necesaria para la formulación de políticas de alcance general o la adopción de medidas concretas en el ámbito de sus competencias".

En tal sentido, hace referencia el Dictamen del Consejo de Estado a la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 233/1999, de 16 de diciembre(FJ4.º), a efectos de señalar que "la competencia estatal sobre la Hacienda general del artículo 149.1.14.ª de la Constitución ampara 'aquellos casos en los que la normativa estatal tenga por objeto la regulación de instituciones comunes a las distintas Haciendas o de medidas de coordinación entre la Hacienda estatal y las Haciendas de las corporaciones locales, o también cuando su finalidad sea la salvaguarda de la suficiencia financiera de las Haciendas locales garantizada por el artículo 142 de la Constitución, en cuanto presupuesto indispensable para el ejercicio de la autonomía local constitucionalmente reconocido en los artículos 137, 140 y 141 de la Constitución' (sentencias núms. 96/1990, de 24 de mayo de 1990, FJ 7.º; 237/1992, de 15 de diciembre de 1992, FJ 6.º; 331/1993, de

12 de noviembre de 1993, FF. JJ. 2.º y 3.º; y 171/1996, de 30 de octubre de 1996, FJ 5.º)".

De conformidad con las referencias expuestas, concluye el Consejo de Estado que "las medidas contempladas en los párrafos 2 y 3 del artículo 213 de la LHL constituyen una manifestación de la competencia estatal en la materia que la jurisprudencia constitucional no ha considerado excluyente de la garantía institucional de la autonomía local".

En cuanto a los informes sobre resolución de discrepancias, regulados en el artículo 218 del TRLRHL, las alegaciones efectuadas por los municipios consideran que el hecho de que el informe del interventor con todas las resoluciones del presidente de la entidad local contrarias a los reparos efectuados constituya un punto independiente en el orden del día del Pleno, estaría limitando la actuación de los representantes democráticamente elegidos y, en consecuencia, la autonomía local, en cuanto se confiere en la práctica a la Intervención la convocatoria de un pleno extraordinario. A estos efectos, señala el Dictamen del Consejo de Estado,"la lectura del precepto cuestionado no permite alcanzar semejante conclusión, dado que la exigencia de que los reparos se incluyan como punto independiente en el orden del día tiene como único objetivo que todos los miembros del Pleno tomen cabal conocimiento del contenido de los reparos efectuados y puedan ejercer las funciones de control político en el seno de la Corporación local. Por lo demás, el inciso discutido no contempla, ni expresa ni implícitamente, que la formulación del mencionado informe suponga la convocatoria automática del Pleno".

Acerca del apartado 2 del artículo 218, por el que se regula la posibilidad de elevar la resolución de la discrepancia al órgano de control competente por razón de la materia de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera, según el contenido del Dictamen, alegan los municipios que la autonomía local exigiría que la resolución del presidente ponga fin al procedimiento administrativo en sede local y no pueda ser revisada por otra Administración, sin perjuicio de su posible control por el orden jurisdiccional competente. A este respecto, mantiene el Consejo de Estado que "no parece que dicha autonomía pueda entenderse afectada de manera relevante desde el momento en que es el presidente de la entidad local –y no el interventor– quien puede elevar el reparo a la Administración que ejerza la tutela financiera. Por otra parte, el protagonismo atribuido en este

caso a dicha Administración se adecua a las competencias de tutela financiera sobre los entes locales que, de acuerdo con una reiterada jurisprudencia constitucional (sentencias núms. 57/1983, de 28 de junio de 1983; 179/1985, de 19 de diciembre de 1985; y 96/1990, de 24 de mayo de 1990, entre otras muchas), corresponden al Estado y a las comunidades autónomas, dentro de las cuales figura señaladamente 'la fiscalización de las corporaciones locales' (sentencia del Tribunal Constitucional núm. 18/1991, de 31 de enero de 1991)".

También alegan los municipios en relación con el apartado 3 del artículo 218, por el que se regula la remisión anual, por parte del interventor, al Tribunal de Cuentas de las resoluciones y acuerdos municipales contrarios a sus reparos, al margen de los órganos locales de gobierno y representación, que está dirigida a establecer controles formales adicionales a los que ya están previstos por la normativa reguladora de control económico-financiero, según recoge el Dictamen. Sobre esta cuestión, mantiene el Consejo de Estado que "cabe recordar que el control del Tribunal de Cuentas sobre la cuenta general aprobada por el Pleno de las entidades locales ya se contempla en el artículo 223 de la LHL. Ahora se prevé, como novedad, que la Intervención de la Administración Local remita al Tribunal de Cuentas los reparos formulados a lo largo de cada ejercicio económico. Esta remisión se producirá –como resulta del propio precepto discutido– después de que el presidente y el Pleno de la Corporación hayan tenido conocimiento de tales reparos y siempre que estos no hubieran sido atendidos. De este modo, los municipios mantienen la capacidad de decisión que es consustancial a la autonomía local en relación con los reparos planteados por la Intervención".

b) Sobre la segunda cuestión, el ámbito y extensión del desarrollo reglamentario, es necesario analizar por separado el artículo 213 y el artículo 218.

El artículo 213 del TRLRHL introduce en el primer párrafo un inciso en el que vincula indirectamente la función de control financiero con la auditoría pública, a través de la expresión "incluida la auditoría de cuentas de las entidades que se determinen reglamentariamente". En este sentido, el término auditoría pública se recoge en la Ley General Presupuestaria en vigor para agrupar la auditoría de cuentas y la auditoría operativa y de cumplimiento, término que tiene su precedente en el de control financiero que se empleaba en la anterior Ley General Presupuestaria.

Este planteamiento ilustra el desfase temporal o, quizás mejor, la evolución no solo semántica, también técnica y metodológica, que se concreta acerca de esta materia en la vigente Ley General Presupuestaria respecto al TRLRHL, que ha permanecido en los términos originales y sin un desarrollo normativo.

Por otra parte, en el párrafo segundo, se determina que "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".

De conformidad con lo expuesto, parece indispensable abordar, como reflexión preliminar, la compatibilidad o no de la regulación del régimen local que se recoge en el TRLRHL con los planteamientos que se recogen en la Ley General Presupuestaria en vigor, en definitiva si es posible abordar un desarrollo reglamentario del régimen de control interno de las entidades locales tomando como referencia del modelo la experiencia de la Administración General del Estado.

A estos efectos, cabe señalar que abordar el proceso a partir de una modificación de la redacción actual del TRLRHL posiblemente sería lo más correcto desde una perspectiva de técnica jurídica, de tal forma que se pudiese concretar con la mayor precisión posible, y con la terminología actual, tanto el contenido de la función como el ámbito de aplicación de las distintas técnicas de control, atendiendo a la configuración del sector público local. Ahora bien, no cabe duda de que este camino presentaba la exigencia propia de la tramitación parlamentaria y por consiguiente una expectativa de plazos superior, en la medida en que postergaría el desarrollo reglamentario al contenido definitivo del texto refundido.

Mencionar a este respecto que alguna de las observaciones formuladas al texto remitido para informe planteaba la conveniencia de llevar a cabo el proceso a partir de la modificación del texto legal. No obstante, analizado el contenido normativo, se consideró que era viable conciliar el planteamiento de la regulación de los regímenes de control interno de las entidades locales y de la Administración General del Estado. En esta línea, es evidente que la estrategia se centraba en recuperar el "hilo conductor" entre la Ley General Presupuestaria vigente a la fecha en que se aprobó la Ley Reguladora

de Haciendas Locales y la actual, en la medida en que se trata de normativa continuista, adaptada a las nuevas necesidades, pero que no supone una ruptura con la regulación que la precede en cuanto a técnica de control y metodología. Se trata de una evolución orientada en muchos casos por la propia dinámica en el ámbito internacional, en particular de la Unión Europea, e incluso del sector privado. Por consiguiente, el proyecto de norma reglamentaria debería abordar la conciliación semántica y técnica que de alguna forma está subyacente en la evolución del texto de la Ley General Presupuestaria, y analizar la viabilidad de regular determinados "huecos" que no se recogen expresamente en el TRLRHL. En cuanto a la primera parte, se consideró que era relativamente fácil de concretar en el texto, en la medida en que se incluyese cierta descripción de los conceptos que se regulan en la ley aplicable a las entidades locales, y establecer la relación con el planteamiento actual, que, insisto, no es distinto en sí mismo, sino el resultado de la propia evolución técnica. En cuanto a la segunda, se estimó que, en la medida en que se trataba de materia no regulada en la ley, pero que la lógica del procedimiento la ubica como una etapa del mismo, sería razonable concretar su regulación en el desarrollo reglamentario, dado que cabe esperar del mismo mayor precisión y detalle que en el texto legal.

Finalmente, el artículo 213 establece que 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. Con este planteamiento, se buscaría dar una trascendencia a los resultados del control que va más allá del conocimiento del mismo por los órganos de gobierno de la entidad local. No obstante, es importante señalar que no se hace mención expresa a la finalidad de este mandato, si bien es cierto que contribuye a facilitar el conocimiento de la problemática global en cuanto a la gestión regular de los recursos públicos en el ámbito local, lo que facilita que, en su caso, se puedan adoptar iniciativas orientadas a mejorar el modelo en todos sus términos, tanto desde el punto de vista legal como en relación con los requerimientos técnicos y de recursos humanos, lo que obviamente no implica ningún tipo de dirección técnica, ni por supuesto de dependencia funcional. Evidentemente, esto supone un compromiso de la Intervención General de la Administración del Estado en relación con el ámbito lo-

cal, tanto en la difusión del conocimiento como, en su caso, en el impulso de mejoras técnicas, todo ello con la finalidad de facilitar el desempeño de la función de control en las entidades locales, algo que no es novedoso en la medida en que ya se recoge un amplio bagaje en relación con el ámbito contable.

Por otra parte, este planteamiento se puede considerar coherente con los requerimientos de la Ley Orgánica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, que prevé la remisión de información de forma sistemática a través de los órganos de control, con mayor o menor intensidad en función del grado de cumplimiento de los compromisos de estabilidad y de los mecanismos adicionales de financiación. Bajo esta perspectiva parece lógico que se configure un modelo que sea consistente con el diseñado para los restantes niveles de la Administración Pública, fundamentado en metodologías y criterios coherentes, lo que facilita la integración de información y posibilita importantes economías de escala desde la perspectiva de la implantación de métodos y procedimientos de control, además de facilitar la interpretación de la información agregada.

Llegados a este punto, constituía un punto clave la validación de la estrategia seguida en la elaboración del proyecto de real decreto. Cuestión que en la práctica se concretaba en las opiniones recogidas en los informes recabados y en el Dictamen del Consejo de Estado. En cuanto a los primeros, además del consenso sobre la necesidad de la iniciativa, con carácter general se evaluó positivamente el planteamiento, y se efectuaron sugerencias que en muchos casos se estimaron oportunas y fueron tomadas en consideración, lo que sin duda ha contribuido a disponer de un texto mejor y más adecuado a la realidad de las entidades locales.

Respecto al Dictamen del Consejo de Estado, además de poner de manifiesto que hay base legal suficiente y que el rango de real decreto es adecuado, entiendo que cabe hacer mención a algunas de las consideraciones que efectúa atendiendo a su relevancia en cuanto a la comprensión y valoración del proyecto. Así, se recoge que "la función interventora no agota hoy el control interno, que se produce también mediante las modalidades del control financiero permanente y de la auditoría pública. Por eso, aunque la norma tiene estrictamente por objeto desarrollar el artículo 213 TRLHL, también presenta una 'proyección innovadora', que busca introducir 'mejoras sustanciales en el ejercicio del control interno de las enti-

dades locales' (todo ello, según el último párrafo del preámbulo). Es claro, por lo demás, que estas otras funciones desarrollan también la ley, pues aparecen ya previstas en otros preceptos del TRLHL, como sus artículos 220 y 221".

En cuanto a la estrategia seguida en el diseño del modelo, orientada a respetar la autonomía local, en la medida en que se limita a establecer los estándares mínimos del régimen de control, dejando a las distintas corporaciones locales la posibilidad de adaptar a su realidad los instrumentos que se prevén, en función de los riesgos y de los medios disponibles, entiende el Consejo de Estado que "el contenido del texto que se presenta a informe es consistente con el citado artículo (se refiere al 213) y con el artículo 218, siendo el régimen de control un requisito básico que contribuye a salvaguardar el objetivo constitucional de la suficiencia financiera, además de respetar la autonomía local para adaptar dicho modelo a sus necesidades".

En la misma línea, la validación del diseño del modelo, es de particular interés la adecuación a derecho de la alternativa adoptada, en cuanto a tomar como referencia el modelo de la Administración General del Estado, y determinar la aplicación de la normativa y la doctrina que regula los aspectos técnicos y metodológicos del régimen de la Administración central. A estos efectos, el Dictamen del Consejo de Estado hace referencias expresas en relación con la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría pública. Sobre el primer aspecto, destaca que "de forma novedosa, como ya se ha dicho, regula con acierto a juicio de este alto órgano consultivo las consecuencias de la omisión de la función interventora". Acerca del control financiero permanente, señala el Dictamen que "sigue de cerca las previsiones del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado", sin objetar en relación con este planteamiento. En relación con la auditoría pública y la aplicación de las normas de auditoría del sector público aprobadas por la Intervención General de la Administración del Estado, y las normas técnicas que las desarrollen, manifiesta el Dictamen: "como ya se dijo en el Dictamen número 1.274/2014, es esta una materia en la que abundan este tipo de habilitaciones a las normas jurídicas dictadas por órganos administrativos con vocación de generalidad y permanencia y que deben observar, desde luego, los pertinentes

trámites de procedimiento y exigencias de publicidad. En esta materia, es de destacar la Circular de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) 2/2009, de 16 de septiembre, sobre auditoría pública".

Respecto al artículo 218 del TRLRHL, en la etapa de elaboración e informe se efectuaron diversas propuestas y valoraciones, cuestión lógica por otra parte, atendiendo a lo novedoso del planteamiento del texto del artículo 218 y los posibles efectos que puede generar la participación de los órganos de tutela financiera. En cualquier caso, en la línea ya expuesta de llevar a cabo un planteamiento que presente el mayor grado posible de seguridad jurídica, y de conformidad con las consideraciones que se recogen en el Dictamen del Consejo de Estado, cabe entender que la versión definitiva del real decreto respetará fielmente el contenido de la Ley y se limitará a perfeccionar alguna cuestión procedimental.

Finalmente, en relación con el establecimiento de un régimen de control simplificado para las entidades locales incluidas en el ámbito de aplicación del modelo simplificado de contabilidad local, entiende el Consejo de Estado que "se quiere hacer alusión a la existencia de regímenes municipales especiales, en particular para las entidades de reducida dimensión, que han sido tradicionalmente una excepción al uniformismo del régimen municipal español".

Sobre la base de –entre otras– las consideraciones mencionadas anteriormente, el Consejo de Estado dictamina que "no se objeta la legalidad del proyecto", sin perjuicio de las observaciones que formula, orientadas básicamente a la mejora técnica del texto.

3
Objetivos y características

Tal y como se reseñaba anteriormente, la iniciativa se aborda en el marco de una importante crisis económica por su calado y duración que, para el ámbito público, se concretó en la necesidad de recuperar el equilibrio presupuestario, asegurar la sostenibilidad financiera y superar la desconfianza en las cuentas públicas.

En este sentido, la memoria de análisis de impacto normativo que acompaña el proyecto de reglamento señala que el real decreto debe ser positivo, atendiendo a los fines que persigue. En cuanto a los objetivos del proyecto, se mencionan:

- Permitir una gestión más eficaz, homogénea y transparente de los órganos de control interno de las entidades locales, en todo el territorio nacional, dada la importancia de las funciones que desempeñan en las corporaciones locales, y su repercusión en el interés general.
- Cubrir el vacío legal existente en materia de control interno en las entidades que conforman el sector público local.
- Reforzar el papel y las funciones de los órganos de intervención.
- Homogeneizar los procedimientos de control, asimilándolos a la estructura de control establecida para el sector público estatal.
- Garantizar una mayor profesionalidad y eficacia en el ejercicio de las funciones de control interno.

Los objetivos citados fueron comentados en gran parte en el análisis efectuado en el apartado anterior, con las distintas referencias al Dictamen del Consejo de Estado. Para evitar reiteraciones en los argumentos, mencionar que estos objetivos encuentran su explicación inmediata, además de dar respuesta a los problemas puestos de manifiesto en la crisis, en que la iniciativa se sustenta en el artículo 149.1.14 de la Constitución, que atribuye competencia exclusiva al Estado en materia de Hacienda general, y como tal debe entenderse la definición de unos objetivos de sistema, para el conjunto de las entidades locales, en cuanto a reforzar la función y concretar procedimientos y metodologías uniformes. Por ello, entiendo que puede ser de mayor interés centrar los comentarios en una serie de características del modelo, que realmente suponen la diferenciación respecto a la situación vigente.

✓ Carácter integral.

El proyecto de real decreto aborda las distintas facetas de un modelo de control interno, distinguiendo función interventora, control financiero permanente y auditoría pública. Asimismo, vincula el desarrollo de la actividad a un cuerpo de instrucciones técnicas homogéneas.

La propia regulación en un único texto, conlleva implícitamente la necesidad de adaptar la realidad actual de la práctica de control en las entidades locales a los estándares que se definen en la norma. Por consiguiente, cabe entender que los gestores deberán adoptar dos acciones a la entrada en vigor de la norma. Por una parte, completar su configuración actual del modelo, y por otra, adaptar la regulación interna y las prácticas llevadas a cabo en las distintas entidades locales a los estándares mínimos que fija la norma, evidentemente en el supuesto de que sean menos exigentes.

A la vista de lo expuesto, cabe preguntarse cuál es el escenario más probable a fin de identificar el esfuerzo a realizar por los órganos de control interno de las entidades locales. A estos efectos, es necesario discriminar por cada área.

Respecto a la función interventora, siempre partiendo de que se aplica de forma generalizada, cabe identificar dos situaciones: que la entidad local aplique fiscalización exhaustiva plena, o bien limitada previa. En este segundo caso se han detectado dos situaciones distintas: las entidades locales que han definido su propio régimen al margen de los estándares seguidos por la Administración General del Estado, frente a las que han concretado una estructura de requisitos mínimos de control tomando como referencia el Acuerdo de Consejo de Ministros aprobado para la AGE, en los casos en que el procedimiento haya sido objeto de regulación en dicho Acuerdo obviamente. En relación con las entidades locales que aplican función interventora exhaustiva o limitada previa siguiendo los estándares aprobados por Acuerdo de Consejo de Ministros para la AGE, el real decreto no debería plantear exigencia o esfuerzo especial de adaptación al modelo que se propugna. Sin embargo, todas aquellas entidades locales que hayan definido un nivel de requerimientos a comprobar inferior al señalado en el citado Acuerdo deberán modificar sus prácticas.

En cuanto al control financiero permanente, entiendo que se trata de una exigencia totalmente novedosa en el ámbito local, cuya aplicación facilitará la evaluación global de las prácticas de gestión. Por lo tanto, debe suponer un valor añadido respecto a la situación actual, facilitando el análisis global e incluso con una perspectiva más amplia que la de legalidad, en la medida en que permite una aproximación a la valoración de la adecuada aplicación de los principios de buena gestión, superando la visión proporcionada por la función interventora, centrada básicamente en el cumplimiento de legalidad acto a acto.

Finalmente, cabe entender que la aplicación de la auditoría pública por los órganos de control interno de las entidades locales tiene actualmente escasa relevancia. Por ello, al igual que en el caso del control financiero permanente, será necesario un esfuerzo para adaptar la estructura y el contenido del modelo vigente.

En cualquier caso, debe entenderse que el objetivo primario de cualquier modelo de control interno en el ámbito público es asegurar la gestión regular de los recursos públicos, lo que requiere el diseño

de un modelo integral, exigencia a la que pretende dar respuesta el proyecto de real decreto mediante la regulación de distintas técnicas en función del ámbito objeto de las actuaciones de verificación.

- ✓ Avance hacia un sistema de control.

  Frente a la característica señalada en el punto anterior, en el que se comentaba el planteamiento integral, referido al ámbito de una entidad local, el proyecto de real decreto también ubica el modelo local en el marco global, a través de un diseño que es consistente con las prácticas y metodologías aplicadas por las restantes Administraciones Públicas.

  En este sentido, como reconocía anteriormente, es de particular interés la Ley Orgánica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, a efectos de avanzar hacia un sistema de control de las finanzas públicas, al menos en cuanto a sistema de información y homogeneidad de los criterios y metodologías aplicados. Planteamiento que se considera plenamente compatible con la autonomía y con la disponibilidad de estructuras organizativas propias, diseñadas a medida de las distintas Administraciones. En este marco, en relación con los mecanismos adicionales de financiación, cabe hacer mención a la posibilidad de colaboración institucional con la IGAE prevista en la citada norma acerca del ejercicio de la función de control sobre los planes de ajuste.

  Por otra parte, no se puede olvidar que formamos parte de la Unión Europea, y que existen unas obligaciones de Estado en cuanto a la rendición de información y de responsabilidad en el ejercicio de la función de control, lo que plantea requerimientos de homogeneidad en el desempeño de la función. En esta misma línea, también señalar la tendencia de las Administraciones Públicas a trasladar a su ámbito los criterios y prácticas seguidos en el ámbito privado, lo que facilita la apertura de mecanismos de colaboración.

- ✓ Transparencia en los resultados.

  El proyecto de real decreto refuerza la efectividad del modelo de control, a través de la potestad del órgano de control para la puesta en conocimiento por el Pleno de la Corporación de los resultados con especial trascendencia, en un marco de planificación de las actuaciones sustentada en el análisis de riesgo y la comunicación del plan correspondiente a dicho Pleno.

  Es de particular relevancia la vocación por facilitar una imagen global; así, se prevé que el órgano de control interno traslade al Pleno un informe resumen con los principales resultados obtenidos, lo

que sin lugar a dudas constituye un importante paso a efectos del ejercicio del control político, y también una medida que pretende disuadir de la aplicación de malas prácticas de gestión. Este informe resumen también debe ser enviado al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado, lo que facilita el análisis de las fortalezas y debilidades del sistema, con el objeto de adoptar las medidas que puedan ser necesarias.

Por otra parte, también se concreta la obligatoriedad de publicar los informes de auditoría de cuentas, en línea con la previsión establecida para la Administración General del Estado.

- ✓ Concepto de control eficaz.

  Además de establecer la necesidad de habilitar los medios necesarios y suficientes para disponer de un modelo efectivo en cada entidad local, el proyecto determina el objetivo de control, fijando un umbral que permita evaluar el modelo de control como eficaz. Así, prevé que el modelo debe asegurar, con medios propios o externos, el control efectivo de, al menos, el ochenta por ciento del presupuesto general consolidado del ejercicio, mediante las modalidades de función interventora y control financiero, añadiendo que en tres ejercicios consecutivos deberá haber alcanzado al cien por cien de dicho presupuesto.

  Este planteamiento es novedoso y está claramente orientado a evitar que se puedan generar áreas de gestión, a través de distintas formas jurídicas, con o sin personalidad, que puedan evitar la acción de control, concretando que al menos se debe ejercer una actuación de control en un marco temporal de tres años, que es la única forma de alcanzar el cien por cien. Dicha actuación vendrá determinada por la regulación en cuanto a los ámbitos de aplicación de la función interventora y del control financiero.

- ✓ Eficiencia operativa.

  Uno de los principales desafíos, atendiendo al volumen de entidades y recursos humanos afectados por la reforma, es el diseño de un modelo que pueda ser implantado en un periodo de tiempo razonable, adecuado a la realidad sobre el ámbito en el que se ejerce la función de control, y que no plantee requerimientos de adaptación de difícil cumplimiento, tanto en relación con la elaboración y desarrollos normativos como desde el punto de vista de formación. Todo ello con independencia de que los puntos de partida de las distintas entidades locales puedan presentar cierta heterogeneidad.

  Con el mero ánimo de facilitar la comprensión del alcance de la reforma y la conveniencia de establecer una estrategia de implan-

tación, me atrevo a decir que el objetivo de la iniciativa se podría sintetizar en "trasladar al ámbito local treinta años de experiencia de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado". En este sentido, mientras el modelo local, haciendo abstracción de algunas iniciativas llevadas a cabo por distintas corporaciones locales, en todo caso con alcance parcial, permaneció "congelado" en el marco de la exigencia estricta del TRLRHL, la normativa que regula el ejercicio del control interno en el ámbito de la Administración General del Estado fue objeto de diversas modificaciones, incluso con la aprobación de una Ley General Presupuestaria. Esto ha facilitado la evolución conceptual y la adaptación a la realidad, tanto de la Administración como de las tendencias en los países de nuestro entorno, lo que asimismo facilitó la incorporación de técnicas y metodologías de control sustentadas en la aplicación de nuevas tecnologías.

Bajo esta perspectiva, entiendo que los principales aspectos a considerar son:

- adaptación del modelo por la Corporación local;
- evaluación de la necesidad de regulación complementaria para dotar de eficacia al real decreto;
- cobertura de las necesidades de formación.

Desde el punto de vista de la adaptación, tal y como se señaló en anteriores apartados, la entidad local debe analizar si se encuentra dentro de los estándares mínimos que se configuran en el real decreto. Si no es así, en relación con la función interventora deberá elegir entre la fiscalización limitada previa o la exhaustiva plena, y planificar la revisión de los criterios y de los procedimientos, así como los plazos de tramitación. A efectos del tiempo disponible para materializar esta adaptación, el proyecto de real decreto preveía la entrada en vigor el 1 de enero de 2016, bajo la premisa de que se aprobase y publicase en el BOE a finales de octubre o primeros de noviembre. A la vista de este calendario, parece lógico prever que las entidades locales dispondrían de un periodo aproximado de tres meses para adaptar la estructura organizativa y los criterios de fiscalización a la nueva norma, en su caso. En la medida en que el modelo local se ciña al planteamiento de los requisitos establecidos por Acuerdo de Consejo de Ministros para el ámbito de la AGE, no parece que sea necesario que las entidades locales lleven a cabo un desarrollo normativo específico, partiendo de que tendrían acceso a la doctrina interpretativa que viene aplicando la IGAE. Desde el punto de

vista de formación, se considera que la necesidad sería limitada, en la medida en que las entidades locales vienen aplicando la función interventora y disponen de estructuras y recursos especializados.

En cuanto al control financiero permanente y la auditoría pública, parece que la opción más razonable es partir de la hipótesis de que se trata de un ámbito nuevo, en el que la mayoría de las entidades locales carecen de experiencia previa. Por ello, una primera cuestión a dilucidar, desde el punto de vista operativo, es cuantificar las cargas potenciales de trabajo, y adicionalmente, en el caso de la auditoría pública, adoptar la decisión sobre la cobertura de las mismas, con medios propios o ajenos, o bien de forma mixta. Debe abordarse como una decisión estratégica, dado que afecta a la propia estructura del órgano de control, y, en todo caso, desde la perspectiva de que la asunción efectiva de la responsabilidad del control recae sobre los funcionarios responsables del área, que deben firmar los informes correspondientes.

Desde el punto de vista normativo, no se requiere un desarrollo específico de los aspectos técnicos, sin perjuicio de la necesidad de concretar los elementos que puedan afectar a la estructura organizativa. El proyecto de real decreto opta por la aplicación directa de las normas técnicas de auditoría aprobadas para el ámbito de control de la Administración General del Estado, planteamiento que supone una garantía en la uniformidad de criterios en el ámbito público y también, en este caso, una decisión lógica por razones de "economía procesal", ya que no parece razonable que las distintas entidades locales deban abordar un proceso de análisis y de elaboración de normas, que evidentemente asumiría una cantidad significativa de recursos y condicionaría la posibilidad de hacer efectivo el régimen que se plantea.

La estrategia seguida por el proyecto es facilitar la aplicación de los criterios o líneas de trabajo de general aceptación en los países de nuestro entorno. En particular, mencionar que la IGAE está llevando a cabo un proceso para adaptar las normas técnicas de auditoría del sector público a las Normas Internacionales de Auditoría, en definitiva a los estándares internacionales. A estos efectos se ha creado una Comisión técnica en la que está prevista la designación de un experto en el ámbito local, con la finalidad de que, en su caso, se puedan analizar y tomar en consideración las particularidades de dicho ámbito.

Respecto a la entrada en vigor, el proyecto informado por el Consejo de Estado preveía que el primer ejercicio objeto de auditoría pública sería el 2016, lo que en la práctica supondría que las auditorías

de cuentas que, en su caso, se debiesen llevar a cabo en aplicación del real decreto, se concretarían en el año 2017. En cuanto al control financiero permanente, sería conveniente su implantación en el propio ejercicio 2016, con el objeto de facilitar una visión global de la gestión desarrollada en los ámbitos para los que se prevé. Al igual que en el caso de la función interventora, el retraso en la aprobación del real decreto podría suponer la revisión de estos plazos, si bien el condicionante de operatividad viene dado por lo que se comenta a continuación.

En la medida en que cabe entender una ausencia prácticamente generalizada en la aplicación de técnicas de auditoría por los servicios de control interno de las entidades locales, es obvio que es necesario, imprescindible quizás, abordar una estrategia de formación, de acceso al conocimiento técnico. En este sentido, probablemente todos los esfuerzos sean pocos, y parece aconsejable la colaboración de las distintas instituciones, tanto las competentes en formación por razón de la materia como las que disponen de experiencia en la aplicación de estas técnicas, para diseñar una estrategia que permita difundir el conocimiento necesario para hacer efectivo el modelo. Señalar que, a estos efectos, la disposición adicional tercera del proyecto prevé el compromiso de la Intervención General de la Administración del Estado para analizar las necesidades de formación y para programar las actuaciones necesarias con los centros públicos especializados en la materia, en un marco de formación continua por parte de los funcionarios encargados del control.

Finalmente, por razones de operatividad, el proyecto prevé un régimen especial de "control interno simplificado" para las entidades locales incluidas en el ámbito de aplicación del modelo simplificado de contabilidad local, en el que se incluyen también las entidades que pueden aplicar el modelo básico. Para las mismas se prevé que no es de aplicación obligatoria la función de control financiero, sin perjuicio de la práctica de la auditoría de cuentas en los supuestos previstos en el artículo 29.3.A) del proyecto (organismos autónomos; entidades públicas empresariales; fundaciones del sector público local obligadas a auditarse por su normativa específica; los fondos y los consorcios a los que se refiere el artículo 2.2 del Reglamento; las sociedades mercantiles y las fundaciones del sector público local no sometidas a la obligación de auditarse que se hubieran incluido en el plan anual de auditorías), y de aquellas actuaciones cuya realización por el órgano interventor derive de una

obligación legal. Para estas entidades, en mi opinión, parece que el régimen más aconsejable sería el de fiscalización limitada previa, en el ejercicio de la función interventora, acotando la aplicación del control financiero a los supuestos de obligación legal, o bien cuando lo aconsejen las circunstancias a partir de un análisis de riesgos.

- ✓ Colaboración administrativa.

El modelo que plantea el proyecto de real decreto contempla diversos mecanismos de colaboración entre distintas Administraciones Públicas. Con independencia de las obligaciones de remisión de información, que no responden siempre a un criterio de supervisión y que, en todo caso, están orientadas a aportar valor al modelo, se prevén algunos espacios de información compartida o de colaboración, como serían los casos del acceso a bases de datos a disposición del sistema o el compromiso en tareas de formación, junto al mencionado supuesto de participación en comisiones técnicas.

No obstante, creo que merecen especial mención dos supuestos. Por una parte, la posibilidad de concretar acuerdos institucionales para el ejercicio de la función de control financiero, y por otra, la de suscribir convenios de colaboración con la Intervención General de la Administración del Estado.

En relación con la primera, se prevé la realización de la auditoría pública con medios propios o externos, pudiendo ser estos públicos o privados. Esta posibilidad constituye un instrumento flexible, que debe facilitar la adaptación de las estructuras de las entidades locales a los requerimientos del modelo, en particular cuando efectúen una apuesta estratégica por el desarrollo de la función con medios propios y no se disponga de la suficiente dotación desde el primer momento. Por otra parte, también puede entenderse como un factor de eficiencia, al menos en los casos en que la carga de trabajo no justifique la disponibilidad de una estructura propia. En este sentido, reseñar las economías de escala que pueden generar instituciones que tradicionalmente han mostrado una importante vocación por prestar servicio a las entidades locales, ya sea por delegación de competencia o por convenio, como es el caso de las diputaciones.

Sobre los convenios entre las corporaciones locales y la IGAE, el proyecto establece como finalidad de los mismos las actuaciones de apoyo encaminadas a reforzar la autonomía y eficacia de los órganos responsables del control y fiscalización interna en el ámbito de las entidades locales. En cuanto al posible objeto, señala el acceso a las bases de datos de informes y criterios en materia contable y de

control gestionadas por la IGAE, la resolución directa de consultas en materia contable y de control formuladas por el órgano interventor de la entidad local a la IGAE, y la realización de informes de consultoría de organización de las funciones de contabilidad y control efectuadas por los órganos interventores de la entidad local, con propuestas para su mejor funcionamiento. Por razones de sostenibilidad y adecuada gestión de recursos, deberá preverse en el convenio la contraprestación económica que deba satisfacer, en su caso, la entidad local.

4
Acerca de la función interventora

A continuación se comentan los aspectos más significativos del proyecto de real decreto, sin ánimo de ser exhaustivo ni tampoco de analizar las medidas en toda su extensión, lo que requeriría trabajos específicos. Por consiguiente, me limitaré a llamar la atención sobre alguna cuestión acerca del establecimiento de los requisitos o trámites esenciales a efectos de fiscalización y la subsanación de discrepancias, así como los efectos de la omisión del trámite de fiscalización.

El proyecto de real decreto opta por concretar requerimientos mínimos de fiscalización homogéneos, ya sea esta plena o limitada previa. En relación con la fiscalización plena, lo hace atribuyendo la consideración de requisitos o trámites esenciales a efectos del artículo 216.2.c) del TRLRHL, "cuya omisión suspendería la tramitación del expediente", a los extremos fijados en el vigente Acuerdo del Consejo de Ministros con respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos, con independencia de que el Pleno haya dictado o no acuerdo de fiscalización e intervención limitada previa. Respecto al régimen de fiscalización e intervención limitada previa, la exigencia de mínimos se concreta al asignar la consideración de trascendentes en el proceso de gestión, al menos, a los extremos fijados en el vigente Acuerdo del Consejo de Ministros con respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos, sin perjuicio de que el Pleno de la Corporación, previo informe del órgano interventor, apruebe otros requisitos o trámites adicionales, que también tendrían, en su caso, la consideración de esenciales. En definitiva, cabe concluir que el objetivo del proyecto es fijar un mínimo de requerimientos de control en relación con los expedientes sujetos a función interventora, que se concreta en la aplicación directa de los requisitos establecidos por el Acuerdo del Consejo de Ministros, aprobado

para la AGE, y que ese mínimo es el mismo, ya se aplique fiscalización plena o limitada previa.

Este planteamiento, de mínimos, que se ha revelado razonable para el ámbito de la Administración General del Estado, asegura un umbral de control suficientemente garantista y al mismo tiempo flexible, para que las corporaciones locales puedan adaptarlo a su ámbito en función de los riesgos detectados. A priori, este planteamiento supone una limitación en el ámbito local, al menos por el momento, en la medida en que la redacción del Acuerdo del Consejo de Ministros en vigor está pensada para la Administración General del Estado, no contemplando alguna tipología de expedientes que se pueden tramitar en el ámbito local, pero que no tienen cabida en la Administración central. Por consiguiente, parece que sería razonable abordar esta limitación, complementando el contenido de dicho Acuerdo para lograr una mayor adaptación a la realidad local, asegurando un estándar de control similar en toda la gestión económico-financiera desarrollada por las entidades locales, con independencia del tipo de expediente. En cualquier caso, se trata de una iniciativa que podrían adoptar las propias corporaciones en el ejercicio de sus competencias. Entiendo que es un tema que se deberá abordar una vez se conozca la versión definitiva del real decreto. En cualquier caso, para este ámbito, hasta tanto se adopten medidas concretas de aplicación general, cabe entender que para los expedientes no incluidos en el Acuerdo de Consejo de Ministros continuará siendo aplicable la normativa que la entidad local respectiva haya aprobado.

Para el desempeño de la función, el proyecto fija un plazo de diez días hábiles con la finalidad de que el órgano interventor fiscalice el expediente, que se reducirán a cinco días, también hábiles, cuando se haya declarado urgente la tramitación del expediente o se aplique el régimen especial de fiscalización e intervención previa, regulada en los artículos 13 y 14 del proyecto de reglamento. Señalar que, con la finalidad de reforzar el desempeño de la función de control, se determina que en ningún caso el desarrollo y las adaptaciones normativas que realicen las entidades locales podrán reducir los plazos citados anteriormente.

Sobre la subsanación de discrepancias, uno de los aspectos que han suscitado más atención, señalar que en la práctica la versión definitiva del proyecto de real decreto se limita a complementar desde el punto de vista procedimental la redacción del artículo 218 del TRLRHL. En este sentido, se prevé que la discrepancia entre los órganos implicados, por una parte el gestor inmediato o directo y por otra el de control, pueda elevarse por el primero al presidente de la entidad local cuando no acepte el reparo formulado. Por otra parte, se regulan los plazos, tanto en la tramitación dentro de la propia entidad local como en el supuesto de elevación a la autoridad de tutela.

A efectos de la potestad de elevar la resolución de la discrepancia al órgano de control competente por razón de la materia de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera, el proyecto focaliza la tramitación en los órganos de control económico-financiero, es decir, en la Intervención General de la Administración del Estado u órgano equivalente, en el supuesto de que la comunidad autónoma correspondiente haya asumido la tutela financiera de las entidades locales en su ámbito territorial, sin perjuicio de los informes que deban recabar. Desde el punto de vista de la eficacia del reparo, señalar que se mantiene el planteamiento general del proyecto de real decreto, en cuanto cualquier resolución contraria a los criterios puestos de manifiesto por el órgano de control interno, o por la autoridad de tutela, será puesta en conocimiento del Pleno y del Tribunal de Cuentas, lo que, sin lugar a dudas, refuerza el ejercicio de la función de control.

Tres notas respecto a esta tramitación: En primer lugar, mencionar que el artículo 218 fue modificado por la Ley 27/2013, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, por lo que lleva un tiempo en vigor, si bien no consta que haya tenido especial significado el número de casos en los que la entidad local ejerciese la facultad de elevar la discrepancia a la autoridad correspondiente. En segundo lugar, el proyecto pone de manifiesto la preocupación por la aplicación de criterios homogéneos ante la diversidad de órganos de tutela, concretando un mandato a la Intervención General de la Administración del Estado para gestionar una base de datos sobre las discrepancias resueltas, una opción que aboga por el conocimiento compartido como referencia para lograr la aplicación de criterios uniformes que, sin lugar a dudas, no debe limitarse a los órganos de tutela financiera, en la medida que también deben ser tomados en consideración por los propios órganos de control de las entidades locales. Finalmente, en tercer lugar, sin perjuicio de que el proyecto de real decreto acota los tiempos de tramitación, parece que la sucesión de etapas podría condicionar la eficacia en algunos expedientes de gasto, por lo que cabe esperar que sea relativamente limitado el número de expedientes que se eleven para subsanación de discrepancias a las autoridades de tutela.

En cuanto a la omisión del trámite de fiscalización, el Consejo de Estado califica la iniciativa como novedosa, y da su conformidad al planteamiento que se recoge en el proyecto de real decreto. En la práctica, se configura un diseño simétrico al aplicado en la Administración General del Estado, que descansa en la elevación del expediente tramitado con omisión de fiscalización a los máximos responsables para conocimiento y toma de decisión sobre la continuidad o no del procedimiento, pudiendo considerar la continuidad equivalente a la convalidación de la actuación.

5
Acerca de la función de control financiero

Tal y como se mencionaba anteriormente, el proyecto de real decreto establece el vínculo entre el control financiero que se menciona en el TRLRHL y el control permanente y la auditoría pública, facilitando la coherencia del modelo que se propone con la estructura y el contenido de la vigente Ley General Presupuestaria.

Adicionalmente, la propuesta normativa aborda la extensión del control financiero sobre los servicios prestados mediante las distintas formas previstas para el contrato de gestión de servicios públicos en el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, que se ejercerá, al menos, sobre la liquidación anual de los aspectos económico-financieros de los servicios prestados, sin perjuicio de la posibilidad de concretar un alcance mayor en los pliegos correspondientes.

La actividad de control financiero gira en torno a la planificación, a cuyos efectos el proyecto de real decreto establece que el órgano interventor debe elaborar un plan anual, en el que se incluirán las actuaciones que deriven de una obligación legal o bien del análisis de riesgo, concepto que se define en el propio texto. Por otra parte, el plan se configura como un instrumento flexible y de eficacia para el ejercicio de las actuaciones de control interno. En línea con la filosofía de la norma, se determina que dicho plan debe remitirse, para su información al Pleno, al igual que los resultados de las actuaciones. Por consiguiente, además de contribuir a la adecuada ordenación de los recursos destinados a control interno en las entidades locales, supone un ejercicio de transparencia ante los órganos de máxima responsabilidad, y refuerza el desempeño de la función de control, en la medida en que el responsable del área asume la iniciativa y actúa de forma autónoma.

La planificación constituye un elemento básico a efectos de concretar las necesidades de colaboración o de apoyo de servicios externos para el ejercicio de las actuaciones de auditoría, que se llevará a cabo, en su caso, a propuesta del órgano interventor. En este sentido, conviene recordar que el plan debe contemplar como referencia el nivel de cobertura de control señalado a efectos del concepto de "control eficaz", ya comentado, dependiendo del mismo el cumplimiento del objetivo. Adicionalmente, para hacer posible su consecución, el artículo 34.1 del proyecto recoge que se consignarán en los presupuestos de las entidades locales las cuantías suficientes para responder a las necesidades de colaboración.

Para el adecuado desarrollo de los trabajos se regula el régimen de obtención de información y documentación, siendo de particular relevancia la

posibilidad de consultar la información contenida en los sistemas informáticos de gestión.

El control permanente se ejercerá sobre la entidad local y los organismos públicos en los que se realice la función interventora. Se trata de una modalidad de control a posteriori, con la finalidad de verificar de forma continua que la actividad económico-financiera se ajusta a la normativa y a los principios generales de buena gestión financiera, proporcionando una visión global del ámbito de gestión sobre el que se aplica, en contraposición con la función interventora, en la que el análisis se lleva a cabo de forma individualizada, sobre cada expediente.

La auditoría pública engloba dos modalidades, la de cuentas y la operativa. La primera tiene por objeto la verificación relativa a 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 que contienen la información necesaria para su interpretación y comprensión adecuadas. La auditoría operativa incluye el control de eficacia, al que se alude directamente en la normativa que regula el control interno en las entidades locales, a cuyos efectos se verificará el grado de cumplimiento de los objetivos. Asimismo se verificará el coste y rendimiento de los servicios de conformidad con los principios de eficiencia, estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera en el uso de los recursos públicos locales. A estos efectos, los trabajos se llevarán a cabo a través del examen sistemático y objetivo de las operaciones y procedimientos de una organización, programa, actividad o función pública, proporcionando una valoración de la racionalidad económico-financiera en el desarrollo de las actuaciones.

Desde el punto de vista de eficacia del control, mencionar el ejercicio de transparencia que supone la elaboración de un informe resumen con los resultados del control interno y su elevación al Pleno, además de su envío a la Intervención General de la Administración del Estado.

Por otra parte, en términos análogos a los previstos para la Administración General del Estado, se atribuye al presidente de la Corporación la formalización de un plan de acción con las medidas necesarias para subsanar las debilidades, deficiencias, errores e incumplimientos puestos de manifiesto en las actuaciones de control. El órgano interventor de la entidad local valorará la adecuación de las medidas incluidas en el plan de acción y, en su caso, el resultado obtenido, debiendo informar al Pleno al respecto, en un marco de seguimiento sistemático y periódico de la gestión económico-financiera.

6
Perspectivas y líneas de actuación

Tal y como exponía al inicio, el proyecto de real decreto responde a un mandato recogido en el artículo 213 del TRLHL, como consecuencia de la modificación efectuada por la Ley 27/2013, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, y que, desde el punto de vista procedimental, se encuentra a expensas de aprobación por el Consejo de Ministros, una vez emitido informe por el Consejo de Estado. No obstante, es obvio que en el momento de elaboración de este artículo, diciembre de 2015, existe una incertidumbre clara acerca de la decisión definitiva sobre el proyecto, que presumiblemente corresponderá al Gobierno que se forme a raíz de las elecciones del 20 de diciembre.

Quizás, la primera cuestión que surge es la propia oportunidad de este artículo, basado en un texto de borrador, conocido en el marco de la tramitación del proyecto, pero sobre el que se desconoce el destino final. Bajo esta perspectiva, entiendo que es conveniente aportar alguna reflexión sobre la conveniencia de cerrar un nuevo modelo de control de las entidades locales y que la alternativa que da lugar a este artículo es adecuada a las necesidades del sistema, por lo que parece lógico apostar por hacer efectivo el modelo, ya sea con la aprobación del real decreto, o incluso, *in extremis*, por la propia iniciativa de las entidades locales, según comentaré más adelante.

Desde mi punto de vista, el planteamiento del proyecto tiene un valor en sí mismo, una vez que ha sido informado por el Consejo de Estado, por las siguientes razones:

- ✓ Pretende dar respuesta a un problema real.

  La crisis económica ha puesto de manifiesto algunas debilidades en el ámbito de la gestión pública, por lo que ha habido consenso en la necesidad de modernizar y adecuar a la realidad las prácticas contables y de control de la gestión económico-financiera. Con independencia de la opinión que se pueda tener acerca del momento actual en cuanto a la sostenibilidad y fiabilidad de las cuentas públicas, cabe entender menos tenso que en los momentos más críticos de la crisis, parece que la mejora de los modelos de gestión y control debe abordarse en cualquier caso, dotándolos de capacidad para prevenir los riesgos y –también es necesario reconocerlo– disuadir de las prácticas de corrupción. Por consiguiente, una vez detectada la existencia de un problema o debilidad, y con ello la necesidad de adoptar medidas, parece que se puede concluir

que el mandato recogido en la Ley de Racionalización mantiene su vigencia, y por lo tanto debe abordarse la regulación del régimen de control interno de las entidades locales o, en última instancia, la mejora del modelo con independencia del instrumento que la soporte, una norma general o por iniciativa individual de la entidad local.

- ✓ Es un proyecto eminentemente técnico.

  Con independencia de que se puedan adoptar decisiones de orden técnico y organizativo en cuanto a los contenidos del modelo de control interno de las entidades locales, resulta difícil pensar que las mismas puedan tener características distintas atendiendo a cuestiones ideológicas. En este sentido, la experiencia pone de manifiesto la estabilidad de la normativa de referencia, como es el caso de la Ley General Presupuestaria, así como la de los modelos efectivamente aplicados tanto al ámbito local como a las restantes Administraciones Públicas.

  El planteamiento del proyecto sigue directrices claramente técnicas. Es cierto que la autoridades locales podrán decidir si se otorga mayor o menor intensidad a la fiscalización previa, dentro de los estándares previstos en el texto, o si abordan el ejercicio de la auditoría pública con medios propios o ajenos, o el modelo más adecuado para los municipios de reducida dimensión; pero muy importante: los mínimos son uniformes, los criterios técnicos son homogéneos y –como se acostumbra a decir– generalmente aceptados, la práctica de fiscalización se equilibra con la implantación del control financiero permanente, y se configura el modelo con el ánimo de lograr su eficacia, tal y como establece la norma al prever que en un ciclo de tres años deben haberse efectuado actuaciones de control sobre el cien por cien del presupuesto consolidado. En última instancia, tampoco se puede olvidar, junto a la regulación del régimen de los habilitados de carácter nacional, se apuesta por reforzar la independencia de los órganos de control interno de las entidades locales.

- ✓ Es coherente con los planteamientos y las estrategias de control en otros ámbitos del sector público.

  Junto al carácter técnico mencionado, el modelo que plantea el proyecto es consistente con los requerimientos de la Ley Orgánica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, y con los modelos aplicados por las distintas Administraciones Públicas. Por ello, permite importantes economías de escala, al

disponer desde un primer momento de un cuerpo normativo y una doctrina interpretativa que limitan el esfuerzo de las distintas corporaciones para desarrollar un modelo personalizado, sin perjuicio del margen de maniobra para lograr la adecuación a la realidad de las distintas entidades locales.

Por otra parte, al igual que en otros ámbitos, se aborda la reforma del modelo bajo un punto de vista integral. Creo que este planteamiento es un acierto, no solo por facilitar una referencia única para el desempeño de la función en las entidades locales, sino también a la vista de las dificultades para introducir innovaciones en el régimen de control de las mismas, para modificar la normativa de referencia; prueba de ello es la "estabilidad", probablemente en sentido negativo en este caso, de la Ley de Haciendas Locales, y que hasta la fecha no se haya concretado el desarrollo reglamentario del régimen de control interno. Con el planteamiento del proyecto se dota al modelo de flexibilidad y de mecanismos de adaptación técnica a la realidad y a las nuevas tendencias, en la medida en que se determina la aplicación directa de la normativa de carácter general.

- ✓ Es un proyecto validado por el Consejo de Estado y por los expertos e instituciones que lo informaron.

  Desde el primer momento, incluso en la propia modificación de los artículos 213 y 218 del TRLRHL, se ha suscitado el debate acerca de la constitucionalidad y adecuación de la iniciativa de reforma del régimen de control interno de las entidades locales. Creo que es ilustrativo de las dificultades para llevar a cabo cualquier reforma o innovación en el modelo. Por ello, el disponer en estos momentos de un modelo informado por técnicos o expertos en la materia, por la propia FEMP, y evaluado positivamente por el Consejo de Estado, constituye un valor en sí mismo. El diseño que se recoge sería acorde o respetuoso con el principio de la autonomía local, y por lo tanto se incardina entre los límites de los requerimientos de adaptación a la realidad por parte de las entidades locales y el interés general, facilitando los mecanismos de relación entre los distintos niveles de las Administraciones Públicas.

De acuerdo con los comentarios efectuados, creo que es obvia la apuesta por hacer efectivo el modelo. Por ello, llegados a este punto en el que la incertidumbre sobre la concreción del proyecto de real decreto ha sido planteada, me permito trasladar una pregunta: ¿es estrictamente necesaria la aprobación del real decreto para implantar el modelo que propugna?

Desde mi punto de vista, en sentido estricto, entiendo que no. Es evidente que disponer de un cuerpo normativo suficientemente desarrollado, como sería el que configura el proyecto de real decreto, garantiza un marco uniforme de trabajo, facilitando el desarrollo de la función sobre la base de unos principios y criterios técnicos homogéneos; en definitiva, proporcionaría un escenario apropiado para que se pudiera hablar de un sistema de control interno de las entidades locales, coherente e integrado en un sistema más amplio de control del sector público. En contraposición, la realidad muestra, además de heterogeneidad en los criterios aplicados, una distancia sustancial con el modelo que se plantea como referencia y con significativas oportunidades de mejora.

Es cierto que el TRLRHL no impide diseñar un modelo como el planteado por el proyecto de real decreto; en otro caso, no hubiese cumplido el principio de legalidad, si bien parece un esfuerzo notable si se aborda a iniciativa individual de cada entidad local a través de la capacidad normativa que tienen atribuida, sin perjuicio de que los mismos argumentos que se aportan para defender el proyecto de real decreto serían aplicables a la iniciativa que pudiesen adoptar las distintas entidades locales.

En cualquier caso, desde la perspectiva de cada entidad local, parece que sería lógico pensar en una estrategia de implantación del modelo, tanto por la permanencia del mandato para el desarrollo normativo como por el interés que puede suponer disponer de un sistema de control interno actualizado y homologable a las prácticas actuales en las Administraciones Públicas, además de disponer de una evaluación favorable por parte del Consejo de Estado.

Desde el punto de vista de operatividad, parece lógico adoptar las iniciativas necesarias para la implantación del modelo, que en cualquier caso tendrán un impacto positivo en relación con las prácticas actuales. A estos efectos, tal y como se ha expuesto, la evolución del modelo requiere abordar diversas adaptaciones tanto del cuerpo normativo como de la estructura organizativa, y algunas de ellas, como es el caso de la formación en áreas como control financiero permanente o auditoría pública, suponen la necesidad de concretar mecanismos de colaboración y unos tiempos mínimos atendiendo al volumen de posibles destinatarios.

Por otra parte, desde el punto de vista de la estrategia de implantación, y en el supuesto de que se dilate en el tiempo la aprobación del real decreto, parece que sería oportuno contemplar la posibilidad de asumir, por iniciativa propia de las corporaciones, a medida que se alcancen los hitos estratégicos, la aplicación de las distintas normas que configuran el marco normativo que se diseña en el real decreto para el ejercicio de la función de

control, como es el caso del Acuerdo de Consejo de Ministros a efectos de la función interventora, o las normas técnicas de auditoría en relación con el control financiero, además de las circulares que son de aplicación en el ámbito de la Administración General del Estado y que pudiesen ser adecuadas a la realidad local. Iniciativas que pueden facilitar una evolución paulatina de los modelos de control de las entidades locales, dentro de un marco de referencia y con un esfuerzo razonable de adaptación.

Finalmente, reiterar la buena predisposición e interés mostrado por los distintos agentes implicados en la evolución del modelo, tanto desde el punto de vista institucional como personal, lo que sin lugar a dudas constituye un elemento básico para poder llevar a cabo las reformas necesarias con éxito y contribuir al objetivo primario de la iniciativa: asegurar la gestión regular de los recursos públicos, disuadiendo o evitando prácticas corruptas o simplemente contrarias a los principios de buena gestión, así como mejorar la transparencia y fiabilidad de las cuentas públicas.