



TRIBUNAL DE CUENTAS

Nº 586

**MOCIÓN RELATIVA A LAS POSIBLES
SOLUCIONES LEGALES Y ADMINISTRATIVAS
PARA QUE LAS ENTIDADES LOCALES RINDAN
SUS CUENTAS DE FORMA COMPLETA Y EN LOS
PLAZOS LEGALMENTE ESTABLECIDOS**

El Pleno del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 2.a), 9 y 21.3.a) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y a tenor de lo previsto en los artículos 12 y 14 de la misma disposición y 28.6 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado, en su sesión de 30 de abril de 2003, la **Moción relativa a las posibles soluciones legales y administrativas para que las Entidades locales rindan sus cuentas de forma completa y en los plazos legalmente establecidos**, y ha acordado su elevación a las Cortes Generales, según lo prevenido en el art. 28.4 de la Ley de Funcionamiento

ANTECEDENTES

La promulgación de la Constitución Española de 27 de diciembre de 1978 supuso el cambio de un modelo de Estado unitario y centralista a otro descentralizado integrado por municipios, provincias y Comunidades Autónomas e inspirado en los principios de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses y de suficiencia financiera. Estos principios no se definen de forma unidimensional desde el punto de vista localista o regionalista, sino que se sitúan en el marco del ordenamiento integral del Estado.

Es por ello que la Constitución confiere a los órganos generales del Estado la competencia exclusiva para establecer las bases de la ordenación de determinadas materias, con objeto de que las mismas tengan una regulación normativa uniforme para toda la Nación, con lo que se asegura, en aras de intereses generales, un común denominador normativo a partir del cual cada Comunidad puede establecer las peculiaridades que considere convenientes dentro del marco de competencias que la Constitución y su Estatuto le hayan atribuido.

En este contexto, la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases del Régimen Local, plasmó el modelo constitucional de autonomía local y suficiencia financiera recogido en los arts. 137 y 142 de la Constitución. El principio de autonomía, referido al ámbito de la actividad financiera local, se traduce en la capacidad de las Entidades locales para gobernar sus respectivas Haciendas, suprimiendo la tutela financiera del Estado e involucrando a las propias Corporaciones en el proceso de obtención y empleo de los recursos financieros, permitiéndoles influir en la determinación del volumen de los mismos y en la libre organización de su gasto. Por su parte, la suficiencia financiera se articula fundamentalmente a través de dos vías independientes de financiación, los tributos propios y la participación en los tributos del Estado.

La coordinación de los servicios municipales, así como la asistencia y cooperación jurídica, económica y técnica a los municipios de su ámbito territorial, especialmente a los de menor capacidad económica y de gestión, y la prestación de servicios públicos de carácter supramunicipal o supracomarcal, son funciones encomendadas a la Provincia que tienen por objeto garantizar los principios de solidaridad y equilibrio intermunicipales. Las Comarcas, Áreas Metropolitanas y Mancomunidades, por su parte, tienen su razón de ser en unos condicionantes singulares como son la escasa dimensión y dispersión de muchos municipios y su característica de administración prestadora de servicios a los vecinos.

El control externo de las Entidades locales, de acuerdo con el artículo 136 apartado primero de la Constitución Española, se atribuye al Tribunal de Cuentas confiriéndole el carácter de “supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del Sector Público”, refiriéndose esta función fiscalizadora, conforme establece el artículo 9 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía, recogidos en los artículos 9.3, 31.2, 103.1 y 133.4 de la Constitución.

Todas las entidades integrantes del sector público, de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 34.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, quedan sometidas a la obligación de rendir las cuentas legalmente establecidas de sus operaciones, con arreglo a su respectivo régimen de contabilidad. Para el subsector local, la LBRL sienta las bases relativas a los presupuestos y las cuentas de las Entidades locales, regulando de forma expresa el sometimiento de las cuentas y de la gestión económica de las mismas a la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas. Igualmente, la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, cuyos preceptos tienen la consideración de Bases del Régimen Jurídico Financiero de la Administración Local, señala el sometimiento de las Entidades locales al régimen de contabilidad pública, regula los Estados y Cuentas Anuales de las Entidades locales y fija el procedimiento para la aprobación de la Cuenta General y su rendición al Tribunal de Cuentas.

El ejercicio de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas en el ámbito del sector público local ha estado condicionado por los retrasos e incumplimientos de la obligación de rendir cuentas, elemento básico para el ejercicio del control externo. La problemática de la rendición de cuentas por las Entidades locales no puede abordarse sin tener en cuenta dos cuestiones fundamentales que afectan a la realidad de marco institucional y organizativo del subsector local.

En primer lugar el desarrollo de la autonomía local establecida en la Constitución que dotó de la capacidad de autorregular su gestión a las Entidades locales, de conformidad con los principios de descentralización y de máxima proximidad de la gestión administrativa a los ciudadanos, dio lugar a la desaparición de los instrumentos que en el pasado sirvieron para canalizar la tutela administrativa del Estado sobre las Entidades locales. Sin embargo, estas modificaciones no se acompañaron, en la medida suficiente, del reforzamiento de los sistemas de control interno para garantizar una adecuada función interventora y de control financiero.

En segundo lugar hay que tener en cuenta la configuración del mapa municipal español; el número de municipios en España asciende a 8.156, de los que más del

60% (4.954) tiene una población inferior a 1000 habitantes, porcentaje que se eleva al 85% (6.957) si se consideran los municipios de menos de 5.000 habitantes. La tendencia existente durante los últimos 20 años no es la concentración de municipios, sino la paulatina creación de nuevos. La excesiva atomización municipal dificulta la puesta en marcha de servicios públicos eficaces y de medios de control que ofrezcan suficientes garantías. Una Administración que no presta servicios pierde en gran medida su razón de ser; la escasa dimensión de la mayor parte de nuestros municipios, incapaces de prestar los servicios obligatorios, puede dejar sin contenido el principio de autonomía local, por lo que las fórmulas dirigidas a potenciar la capacidad de gestión de los municipios o la gestión de ciertos intereses públicos de forma compartida, cobran especial relevancia.

Los retrasos e incumplimientos de la obligación de rendir cuentas antes aludidos y su relación con estas consideraciones, han sido reiteradamente denunciados en los Informes Anuales del Tribunal de Cuentas; si se analizan los datos contenidos en el Informe Anual de 1998, último aprobado por el Pleno, en relación con los Ayuntamientos situados en el ámbito de Comunidades Autónomas que no tienen constituido o en funcionamiento Órgano de Control Externo, en el periodo comprendido entre los ejercicios 1994 y 1998, los niveles de incumplimiento de la obligación de rendir cuentas fueron muy elevados, incrementándose éstos cuanto menor era el tamaño de la Entidad local. Así, mientras que no habían rendido a este Tribunal cuentas de dos o más ejercicios el 11% de los municipios con población superior a 5.000 habitantes, los de entre 1.000 y 5.000 se situaron en el 18% y los de población inferior a 1.000 habitantes alcanzaron el 30%. Respecto al cumplimiento de la obligación en los plazos legalmente establecidos, en el ejercicio 1998 solamente el 26% de los Ayuntamientos rindieron sus cuentas antes del 15 de octubre de 1999, fecha límite prevista en la Ley.

En el periodo 1999-2001 la situación no difiere sustancialmente de los datos anteriores. Los porcentajes mas significativos de rendición de cuentas, clasificados por estratos de población, fueron los siguientes:

Municipios (población)	1999			2000			2001		
	En plazo	Con retraso ⁽¹⁾	No rendidas	En plazo	Con retraso ⁽¹⁾	No rendidas	En plazo	Con retraso ⁽¹⁾	No rendidas
<500	22	15	63	27	14	59	27	16	57
501-1.000	24	17	59	28	13	59	31	15	54
1.001-5.000	18	63	19	23	58	19	25	21	54
5.001-20.000	22	65	13	23	59	18	19	25	56
20.001-50.000	10	86	4	16	72	12	23	23	54
>50.000	30	65	5	39	57	4	37	30	33

⁽¹⁾ Información a 31-12-2002

Además, una parte significativa de las cuentas rendidas adolece de numerosos defectos y omisiones que limitan la validez de la información suministrada y su representatividad, siendo los más relevantes los siguientes:

- La rendición de cuentas de acuerdo con el antiguo formato de la Instrucción de Contabilidad de 1952 y, por tanto, no ajustadas a las Instrucciones de Contabilidad para la Administración Local (ICAL), aprobadas por sendas Ordenes Ministeriales de 17 de julio de 1990, normal y simplificada, situación que se produce sobre todo en Ayuntamientos de menor población y presupuesto.
- La omisión de estados, cuentas y anexos que, de acuerdo con el sistema contable vigente, integran la Cuenta General y son relevantes para valorar su representatividad.
- La falta de la debida coherencia interna entre los estados, cuentas y anexos que integran la Cuenta General y que cuestiona, asimismo, su representatividad.

La Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas ante esta situación instó al Tribunal de Cuentas, mediante Resolución de 8 de noviembre de 2000, a que "examine las posibles soluciones tanto legales como administrativas que hagan posible que aquellas Entidades locales que o bien no rinden sus cuentas o bien lo hacen de forma incompleta lo hagan en los plazos y condiciones que establecen las Leyes. Efectuado dicho examen, se pondrá de manifiesto como Moción ante la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas". Las Resoluciones de 22 de mayo y 21 de diciembre de 2001 reiteraron la solicitud de la Moción.

En cumplimiento del mandato parlamentario y con objeto de identificar las causas de la falta de rendición, el Tribunal realizó un estudio sobre una muestra de los Ayuntamientos que no habían rendido las cuentas correspondientes a los últimos ejercicios fiscalizados, situados en el ámbito de Comunidades Autónomas que no disponen de OCEX, por ser esta información homogénea al permitir establecer comparaciones tanto interanuales como por estratos de población, y además estar sometidas estas Entidades a una normativa común. Del análisis de dichos resultados, así como de los antecedentes sobre rendición de cuentas de que se dispone y de la normativa reguladora de la materia, se deduce que las causas son diversas y mientras que en algunos casos pudieran tener su origen en una falta de voluntad de cumplir con la exigencia legal, en la mayoría de las situaciones el incumplimiento derivaría de la complejidad de los documentos y del procedimiento vigente establecido para la formación y rendición de la Cuenta General, así como de la insuficiencia de medios personales y materiales de que disponen las Entidades de menor dimensión.

Si bien es necesario destacar que no hay una causa única que determine el incumplimiento de rendir las cuentas, y todas las enumeradas a continuación afectan a todas las Entidades, se ha constatado una diferente influencia de determinadas causas en relación con el tamaño de las Entidades y las deficiencias apreciadas.

En este sentido, el retraso en la rendición de las cuentas afecta a todo tipo de Entidades y los principales factores identificados como determinantes del incumplimiento son los siguientes:

- El procedimiento de tramitación y rendición de la Cuenta General de las Entidades locales, que exige la realización de una serie de actos previos a su aprobación por el Pleno de la Corporación y rendición al Tribunal.
- La complejidad de los documentos a rendir, tanto por su extensión como por su contenido.

La rendición de cuentas deficiente, esto es, sin contemplar todos los Estados, anexos y justificantes que conforman la Cuenta General, de acuerdo con los establecido en la ICAL, tiene una incidencia superior en los municipios de menor población y Entidades locales menores. Las causas identificadas con mayor frecuencia en este caso, son:

- La falta de adecuación de los procedimientos contables establecidos para estas Entidades a su realidad económica.
- La complejidad de la Instrucción de contabilidad en el registro de determinadas operaciones, que hacen inoperante su aplicación.

- Las formas de provisión de puestos de trabajo reservados a funcionarios con habilitación de carácter nacional que origina en determinados municipios una importante transitoriedad en la ocupación de los puestos y, frecuentemente, la cobertura de los mismos por personal que no posee dicha habilitación.

Los supuestos de no rendición afectan, principalmente, a Entidades de menor población y presupuesto, especialmente aquellos con menos de 1.000 habitantes, y tienen su origen, junto con las causas señaladas para una rendición deficiente, en:

- La falta de registro contable adecuado de las operaciones y llevanza de la contabilidad.
- La falta de medios personales debidamente cualificados para desarrollar la gestión y el control contable, y de medios materiales, principalmente informáticos, que permitan actuar con programas operativos actualizados y homogéneos.
- La falta de apoyo y cooperación suficiente de parte de las Diputaciones Provinciales respecto a los pequeños municipios de su ámbito territorial.

A continuación se exponen los aspectos fundamentales de la legislación vigente que afectan a los factores identificados como determinantes de las deficiencias en la rendición de cuentas por las Entidades locales, así como las correspondientes propuestas tanto legislativas como administrativas que a juicio de este Tribunal contribuirían a que las Entidades locales rindan sus cuentas de forma completa y en los plazos legalmente establecidos.

Las cuestiones planteadas se exponen reflejando no sólo los aspectos directamente relacionados con la tramitación y rendición de las cuentas de las Entidades locales, sino considerando también aquellos otros que, de forma indirecta, influyen en las deficiencias detectadas.

1. Normativa sobre la estructura de las cuentas

La Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (LBRL), redactada al amparo del art. 149.1.18ª de la Constitución –“*El Estado tiene competencia exclusiva sobre (...) Las bases del régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del régimen estatutario de sus funcionarios que, en todo caso, garantizarán a los administrados un tratamiento común ante ellas; el procedimiento administrativo común, sin perjuicio de las especialidades derivadas*

de la organización propia de las Comunidades Autónomas; legislación sobre expropiación forzosa; legislación básica sobre contratos y concesiones administrativas y el sistema de responsabilidad de todas las Administraciones Públicas”-, sienta en el Título Octavo las bases relativas a los presupuestos y las cuentas, regulando de forma expresa en su art. 115, el sometimiento de las cuentas y de la gestión económica de las Entidades locales a la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas.

La legislación básica del Estado se completa con la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, cuyos preceptos en esta materia tienen la consideración de Bases del Régimen Jurídico Financiero de la Administración Local. En el régimen presupuestario de las Entidades locales, el modelo seguido ha sido la Ley General Presupuestaria, introduciendo así, a estas Entidades en un proceso de normalización presupuestaria del que habían quedado al margen.

En el régimen contable, la Ley de Haciendas Locales señala el sometimiento de estas Entidades al régimen de contabilidad pública y la obligación que de ello se deriva de rendición de cuentas de las respectivas operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, al Tribunal de Cuentas; regula los Estados y Cuentas Anuales y fija el procedimiento para la aprobación de la Cuenta General y su rendición al Tribunal de Cuentas. Esta Ley otorgó al Ministerio de Economía y Hacienda, la competencia para aprobar el Plan de Cuentas para las Entidades locales, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, conforme al Plan General de Contabilidad Pública. En cumplimiento de este mandato, se aprobaron sendas Órdenes de 17 de julio de 1990, que desarrollaron la normativa contable para las Entidades locales, con población superior e inferior a 5.000 habitantes respectivamente, tomando como marco de referencia el Plan General de Contabilidad Pública de 14 de octubre de 1981. Con estas normas se inició un proceso de modernización y normalización de la contabilidad del sector público local que supuso la implantación de un sistema de partida doble, frente al método administrativo o de partida simple anteriormente vigente; la ampliación de su ámbito de aplicación objetivo, pasando de ser la contabilidad del presupuesto a tener como finalidad reflejar toda clase de operaciones y resultados de su actividad; la introducción de los criterios de economía, eficiencia y eficacia para evaluar su gestión económica, y la posibilidad de la llevanza mecanizada de la contabilidad.

Tras su implantación en 1992, este modelo aún no está funcionando adecuadamente en la totalidad del sector local, detectándose en numerosos Ayuntamientos defectos significativos en su aplicación e incluso su falta de implantación.

La Cuenta General de las Entidades locales y la de los Organismos autónomos de ellas dependientes, está integrada por ocho estados y cuentas anuales, un expediente donde debe constar la documentación demostrativa de la realización de los trámites legalmente establecidos para la aprobación de la Cuenta, ocho anexos a los estados anuales y seis tipos de justificantes de dichos estados y cuentas. Además, los municipios de más de 50.000 habitantes y otras Entidades locales de ámbito superior deben acompañar a su Cuenta General una memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos y otra memoria sobre el grado de cumplimiento de los objetivos programados.

En las Entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes, se reduce el número de documentos y deben formar su Cuenta General, en este caso, integrada por seis estados y cuentas, el expediente de aprobación y cinco anexos a los estados anuales. Sin embargo, por lo que se refiere a los justificantes de los estados y cuentas anuales, estos Ayuntamientos deben adjuntar a la Cuenta General los mismos que los de mayor población.

El cumplimiento por parte de las Entidades locales de esta normativa supone la elaboración de un número de estados, documentos y soportes elevado, con una importancia muy dispar en la representatividad de la imagen fiel de la situación económica, patrimonial y financiera de la Entidad y de la ejecución de sus presupuestos, objetivo último de unas cuentas anuales. La mayor parte de los documentos señalados como preceptivos para la formación de la Cuenta General de las Entidades locales, son desarrollos auxiliares del sistema contable correspondiente, que complementan y desglosan los estados fundamentales de la contabilidad.

Para las Entidades de menor dimensión, afectadas en la mayor parte de los casos por falta de medios personales y materiales, sobre todo en el área de informática, el cumplimiento de la ICAL simplificada supone una tarea compleja que impide en muchos casos cumplir con la obligación de formar las cuentas y, consecuentemente, rendirlas de forma completa y en los plazos legalmente establecidos.

Respecto a las diligencias de autenticidad que deben formularse sobre los estados y cuentas y el resto de documentos que integran la Cuenta General, hay que señalar que, al no estar contemplados estos aspectos en la normativa actual, las Cuentas Generales rendidas al Tribunal se presentan, en muchos casos, sin autenticar.

Hay que tener también presente que, en el ámbito estatal en 1994, tras más de diez años desde la primera aplicación del Plan General de Contabilidad Pública se elaboró un nuevo Plan Contable Público, fruto del desarrollo del marco conceptual

de la contabilidad pública, llevada a cabo por la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, de la experiencia adquirida en la aplicación del primer Plan en diversas Administraciones y de la modificación del Plan Contable Español para el sector empresarial, aprobado por el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, marco de referencia del Plan General de Contabilidad Pública, para adaptarlo a las directivas de la Comunidad Europea en la materia.

La aprobación del Plan, con el carácter de Plan Contable marco para todas las Administraciones Públicas por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994, ha supuesto, en cumplimiento del artículo 184 de la Ley de Haciendas Locales, la obligación de adaptar el Plan de Cuentas de la Administración Local, adaptación que hasta la fecha no se ha producido.

Nos encontramos en el momento actual con un Plan contable que no sólo debe adaptarse por imperativo legal al nuevo Plan de Contabilidad Pública, sino que, además, debería tener en cuenta las particularidades del sector y los problemas detectados en la implantación y aplicación de la ICAL.

Igualmente, sería deseable que la estructura y contenido de la Cuenta General de cada Entidad local, dentro del proceso de normalización contable, amplíe su ámbito subjetivo e incorpore los criterios aplicados al ámbito de la Cuenta General del Estado, con la reforma introducida por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, de modo que recoja no sólo los Organismos autónomos y las Sociedades mercantiles de capital íntegramente propiedad de las mismas, sino también aquellas con una participación mayoritaria, así como las Fundaciones.

Otro factor fundamental a considerar en el nuevo régimen contable local es la incorporación de nuevas tecnologías en la elaboración y rendición de las cuentas.

En este sentido, el artículo 45 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, instó a las Administraciones Públicas a que promovieran la incorporación de técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas en el desarrollo de su actividad y en el ejercicio de sus competencias.

En el ámbito de la Administración del Estado se han venido desarrollando diversos aspectos de este mandato legal y, concretamente, la obtención y rendición de cuentas en soporte informático está establecida para la Administración Institucional y la General mediante Órdenes del Ministerio de Hacienda de 28 de junio de 2000 y 23 de mayo de 2002 respectivamente; sin embargo, en el ámbito local el Ministerio de

Hacienda no ha regulado todavía este procedimiento, y se siguen manteniendo los tradicionales procedimientos de rendición de cuentas mediante el envío de un importante volumen de información en papel que contiene los distintos estados, informes y documentos que conforman la documentación a rendir. La simplificación del procedimiento de rendición de cuentas mediante el uso de soportes informáticos, posibilitaría una mayor capacidad de explotación de la información.

Propuesta

En consonancia con los criterios expuestos, se recomienda que la nueva Instrucción de Contabilidad que debe elaborar la IGAE, en cumplimiento del artículo 184 de la Ley de Haciendas Locales para adaptar la normativa contable del subsector local al nuevo Plan de Contabilidad Pública, se realice en el plazo más breve posible y:

- *Establezca las correspondientes adaptaciones a los diferentes estratos de Entidades locales, contemplando mayor número de modelos contables que en la actualidad, de forma que reconozcan las características singulares de las de menor dimensión, y se simplifique al máximo su contabilidad y las exigencias que de la misma se derivan.*
- *Reduzca el número de documentos, estados y anexos que forman la Cuenta General en la actualidad y deben ser rendidas al Tribunal, recogiendo únicamente los fundamentales para representar la situación económico-financiera y patrimonial de la Entidad y la ejecución de sus presupuestos, como son el balance de situación, la cuenta del resultado económico-patrimonial, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria -que debe ofrecer información suficiente sobre la tesorería y el endeudamiento-, adaptada su estructura a los diferentes modelos, permitiendo la formulación de cuentas abreviadas.*

Todo ello sin perjuicio de los estados, anexos y justificantes que se establezcan como preceptivos en el desarrollo de la contabilidad de las Entidades locales para su gestión, y para que los distintos destinatarios de la información contable puedan disponer de los datos necesarios sobre la actividad de dichas Entidades.

- *Determine las diligencias, firmas y rúbricas necesarias para garantizar la autenticidad de la Cuenta General.*

- *Se establezca el desarrollo normativo necesario para que el sector público local se incorpore de una forma homogénea al proceso de obtención y rendición de cuentas en soporte informático.*

2. Normativa sobre la tramitación y rendición de la Cuenta General de las Entidades locales

El procedimiento de tramitación de la Cuenta General de las Entidades locales requiere los siguientes actos, regulados en el art. 193 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales:

- Los estados y cuentas de las Entidades locales son rendidos por el presidente de la Entidad antes del 15 de mayo del ejercicio siguiente al que correspondan y en el mismo plazo los responsables de los Organismos autónomos y Sociedades mercantiles rinden y proponen sus cuentas a la Entidad local.
- La Cuenta General, formada por la Intervención, es sometida antes del día 1 de junio a Informe de la Comisión Especial de Cuentas de la Entidad, constituida por miembros de los distintos grupos políticos, según regula el artículo 116 de la Ley de Bases del Régimen Local.
- La Cuenta General, con el informe de la Comisión Especial de Cuentas, es expuesta al público por un plazo de 15 días durante los cuales, y otros ocho más, los interesados pueden presentar reclamaciones, reparos u observaciones. La Comisión Especial de Cuentas examina éstos y emite nuevo informe.
- La Cuenta General, los informes de la Comisión Especial de Cuentas y las reclamaciones formuladas, se someten al Pleno de la Corporación para, en su caso, aprobar la Cuenta antes del 1 de octubre.
- Las Entidades locales rendirán al Tribunal de Cuentas antes del 15 de octubre de cada año la Cuenta General correspondiente al ejercicio económico anterior, de acuerdo con lo preceptuado en el art. 204.2 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

En definitiva, la Cuenta General en el caso concreto de los Ayuntamientos (integrada por las cuentas anuales de la Entidad, las de sus Organismos autónomos y las de las Sociedades mercantiles de capital íntegramente municipal) debe ser formada por el Interventor para su presentación a la Comisión Especial de Cuentas, a través del Alcalde, antes del 1 de junio del año siguiente al que se refiere.

Los trámites y controles legalmente establecidos para la revisión por la Comisión Especial de Cuentas (en la que están representados todos los grupos políticos), la exposición pública y la posterior presentación al Pleno de la Corporación para su aprobación, aunque están destinados a examinar y valorar las cuentas formadas, pueden derivar en ocasiones en un examen de la gestión municipal desarrollada y contenida en las mismas, pudiendo originar su no aprobación como un rechazo a la actividad desarrollada, aunque no se esté cuestionando la representatividad.

Este procedimiento, que no contempla trámite ni plazo alguno de subsanación de unas cuentas no aprobadas por el Pleno municipal, en ocasiones origina que el presidente de la Corporación, cuentadante ante el Tribunal, se vea impedido a cumplir con su obligación legal puesto que unas cuentas no aprobadas por el Pleno de la Corporación no pueden ser rendidas. Tampoco está previsto legalmente que en el supuesto de que no fueran aprobadas por el órgano competente, se remitan al Tribunal acompañadas de un Acta que recoja las circunstancias que motivaron la no aprobación.

En la normativa reguladora de las Haciendas Locales, el Pleno no es el único órgano competente para aprobar estados que recojan el resultado de la actividad económico-financiera de la Corporación; de acuerdo con lo establecido en los artículos 172 y 173 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, la liquidación del presupuesto del Ayuntamiento y las de los Organismos autónomos de él dependientes, se aprueban por el presidente de la Corporación, previo informe de la Intervención correspondiente.

Consecuentemente, la liquidación del presupuesto, que constituye un estado fundamental de la Cuenta General de la Corporación, resumen de ejecución de las previsiones de ingresos y gastos aprobados para un ejercicio económico, está sometida a un trámite de aprobación previo e independiente de dicha Cuenta y atribuida a un órgano distinto de la Corporación.

Este procedimiento difiere del establecido en el ámbito estatal y autonómico para el examen de sus correspondientes cuentas tanto por las Cortes o las Asambleas legislativas, como por el Tribunal de Cuentas y Órganos de Control Externo, en los que se establece la rendición de las cuentas con carácter previo a su examen por los correspondientes Parlamentos.

Propuesta

El análisis de la normativa actual en relación con la rendición de la Cuenta General de las Entidades locales aconseja su revisión respecto al procedimiento de tramitación, aprobación y rendición de las cuentas anuales de las Entidades locales con objeto de superar las dificultades que origina el procedimiento actual.

3. Normativa estatal y autonómica sobre los plazos de rendición de las cuentas anuales de las Entidades locales

La sujeción al régimen de contabilidad pública establecida legalmente para las Entidades locales en los artículos 114, 115 y 116 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, y desarrollada en el Capítulo III, Título VI, de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, supone la obligación de rendir cuentas de sus operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, al Tribunal de Cuentas según establece el art. 204 de dicha Ley y, en el ámbito de sus competencias, a los OCEX de las CCAA.

Si bien en la práctica, el Tribunal de Cuentas canaliza y comunica a las Cortes Generales una información relativa al cumplimiento de la rendición de cuentas por las Entidades locales existentes en la mayor parte del territorio nacional, en virtud de los resultados por él mismo obtenidos y de los aportados por los OCEX, debe tenerse en cuenta, no obstante, que la dispersión normativa en esta materia, con diferencias en los plazos para la rendición de cuentas a los órganos fiscalizadores, da lugar a que los datos reflejados en sus Informes resulten incompletos y faltos de la debida homogeneidad, como a continuación se expone.

3.1. Rendición de cuentas por Entidades locales en el ámbito de las Comunidades Autónomas que no tienen constituido OCEX

Estas Entidades deben rendir sus cuentas al Tribunal de Cuentas en “los plazos que las disposiciones respectivas determinen” conforme establece el artículo 35.2 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

En este sentido ha de estarse a lo previsto de manera general en los artículos 116 de la Ley de Bases del Régimen Local, 193 y 204.2 de la Ley de Haciendas Locales y Reglas 408, 412 y 414 de la ICAL y 224, 226 y 228 de la Instrucción de Contabilidad del Tratamiento Especial Simplificado, en virtud de los cuales la Cuenta General de la Entidad se remitirá al Tribunal de Cuentas antes del día 15 de octubre del ejercicio siguiente a que corresponda.

3.2. *Rendición de cuentas por Entidades locales en el ámbito de Comunidades Autónomas que tienen constituido OCEX*

En la mayoría de los casos las propias leyes autonómicas de creación de los OCEX establecen los plazos de rendición de cuentas a los que deben someterse las Entidades locales del respectivo territorio autonómico; el análisis comparativo de la misma permite apreciar las diferencias de criterio de las propias normas autonómicas entre sí y respecto a la normativa estatal anteriormente expuesta. Así:

- La Ley de la Cámara de Cuentas de Andalucía -Ley 1/1988, de 17 de marzo- y la Ley de la Cámara de Cuentas de Aragón -Ley 10/2001, de 18 de junio-, establecen que la rendición deberá efectuarse al mes siguiente de la aprobación de la Cuenta General por el Pleno de la Entidad, y en todo caso antes del 1 de noviembre del ejercicio siguiente al que corresponda.
- Las Leyes de la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha -Ley 5/1993, de 27 de diciembre-, de la Cámara de Cuentas de Madrid -Ley 11/1999, de 29 de abril- y del Consejo de Cuentas de Castilla y León -Ley 2/2002, de 9 de abril-, se limitan a señalar que las cuentas se rendirán dentro del mes siguiente a la aprobación por los respectivos Plenos, la cual, de conformidad con el artículo 193.4 de la Ley de Haciendas Locales, deberá producirse, en su caso, antes del 1 de octubre.
- La Ley de la Sindicatura de Cuentas de la Generalidad Valenciana -Ley 6/1985, de 11 de mayo- establece que las cuentas de las Entidades locales le deberán ser rendidas antes del 30 de junio del año siguiente al ejercicio económico a que correspondan.
- La Ley del Consejo de Cuentas de Galicia -Ley 6/1985, de 24 de junio- señala que las Entidades locales deberán remitir las cuentas de cada ejercicio directamente al Consejo antes del 31 de julio del año siguiente, correspondiendo al Consejo formar y unir la Cuenta General de éstas, que debe ser reconocida por el Parlamento.
- La Ley de la Audiencia de Cuentas de Canarias -Ley 4/1989, de 2 de mayo- indica que las cuentas de las Corporaciones Locales se deberán presentar dentro del mes siguiente a su aprobación por los Plenos respectivos y, en todo caso, antes del 30 de septiembre inmediato posterior al ejercicio presupuestario a que se refieran.
- La Ley de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña -Ley 6/1984, de 5 de marzo- señala que las Corporaciones Locales rendirán las cuentas de cada ejercicio

directamente a la Sindicatura antes del 15 de octubre del año siguiente al cierre del ejercicio, y la Sindicatura formará y unirá la Cuenta General de éstas, que será conocida por el Parlamento.

- La Ley de la Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares (órgano de control no constituido) -Ley 1/1987, de 18 de febrero- establece que las cuentas de las Corporaciones Locales se presentarán a la Sindicatura dentro del mes siguiente a su aprobación, y en todo caso antes del primero de octubre inmediato posterior al ejercicio económico a que se refiera.
- La Ley del Tribunal Vasco de Cuentas Públicas -Ley 1/1988, de 5 de febrero- y la Ley de la Cámara de Comptos de Navarra -Ley Foral 19/1984, de 20 de diciembre no establecen plazo para la rendición de cuentas por parte de las Entidades locales que forman parte del sector público de su Comunidad.

Propuesta

Por cuanto antecede, se concluye que la diversidad de la regulación en cuanto a los plazos de rendición de cuentas de las Entidades locales aconsejaría que el Estado y las Comunidades Autónomas con OCEX contemplen la posibilidad de converger mediante las oportunas reformas legislativas, hacia criterios uniformes sobre los plazos de rendición de cuentas de las Entidades locales.

4. Normativa reguladora de la Intervención Local

La Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local en su artículo 92.3 señala como funciones públicas necesarias en todas las Corporaciones Locales la de secretaría comprensiva de la fe pública y el asesoramiento legal, la de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria, y las de contabilidad, tesorería y recaudación, pudiendo estas tres últimas ser atribuidas a miembros de la Corporación o funcionarios sin habilitación de carácter nacional en supuestos excepcionales.

El ejercicio de las funciones de control y fiscalización interna en las Entidades locales, se regula en los artículos 194 a 203 de la Ley de Haciendas Locales y en el Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, sobre el Régimen Jurídico de funcionarios de la Administración Local con Habilitación de carácter Nacional, refiriéndose tanto al control de legalidad como al financiero y de eficacia.

La selección, formación y habilitación de funcionarios con habilitación de carácter nacional de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 98 de la Ley Reguladora de las Bases de Régimen Local, corresponde al Instituto Nacional de Administración Pública conforme a las bases y programas aprobados reglamentariamente por el Ministerio de Administraciones Públicas. Otorgada la habilitación, estos funcionarios se integran en la Función Pública Local, pudiendo acceder a los puestos de trabajo en las diferentes Entidades.

La toma de posesión determina la adquisición de los derechos y deberes propios de cualquier funcionario, pasando a depender orgánicamente de la Entidad local correspondiente, si bien con particularidades respecto a los demás funcionarios locales:

- La habilitación con carácter nacional se estructura como escala diferenciada de las escalas de Administración General y Administración Especial en que se incardinan los demás funcionarios locales.
- Se estructura en subescalas específicas de Intervención-Tesorería y Secretaría-Intervención, según los puestos previstos en la Corporación Local con arreglo a la población y el volumen económico de su presupuesto general.
- Su régimen disciplinario difiere del de los demás funcionarios locales para garantizar su independencia funcional respecto a los órganos de gobierno de las correspondientes Corporaciones Locales.
- La Dirección General de la Administración Pública del Ministerio de Administraciones Públicas lleva un registro relativo a los funcionarios locales con habilitación de carácter nacional en el que debe inscribirse para su efectividad todas las incidencias y situaciones de estos funcionarios, de conformidad con lo previsto en el artículo 99.4 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, con independencia de que las sanciones se anoten, además, en las hojas de servicios y en el Registro de Personal, como se establece para todos los funcionarios locales en el artículo 152.1 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local.

Por otra parte, el Reglamento de Provisión de Puestos de Trabajo determina que las funciones de control interno de la gestión económico-financiera y presupuestaria y las funciones de contabilidad, deben ser ejercidas por funcionarios de las diferentes subescalas y categorías, dependiendo de los tramos de población y presupuesto de la Corporación.

La existencia de puestos de trabajo específicos, reservados a un colectivo de funcionarios seleccionados por la Administración del Estado, en los que la función de control y la de contabilidad tienen carácter reservado que no pueden atribuirse a otros funcionarios de la Corporación¹ debería garantizar su adecuado ejercicio. Sin embargo, existen una serie de factores que dificultan y desvirtúan el ejercicio de estas funciones en la Administración Local:

- El elevado número de vacantes existentes en los puestos reservados a estos funcionarios origina que, en su mayor parte, estén cubiertos en régimen de interinidad o accidentalidad. En estos casos, la selección y adjudicación se realiza directamente por la Corporación, si bien es preceptiva la aprobación posterior de la Comunidad Autónoma correspondiente. El personal que ocupa estas vacantes, en la mayor parte de los casos, no tiene la condición de funcionarios con habilitación de carácter nacional y, en ocasiones, tampoco la de funcionario. La ausencia de funcionarios suficientes para desarrollar las funciones encomendadas, origina especialmente en los Ayuntamientos menores, una gran transitoriedad en la ocupación del puesto, a veces hasta dos o tres funcionarios en un ejercicio, lo que puede derivar en una inadecuada actuación.
- En numerosos municipios, especialmente los de menor dimensión, además de las funciones reservadas, los funcionarios con habilitación de carácter nacional realizan funciones de gestión y administración de los diferentes servicios, tanto por la escasez de personal como por su insuficiente cualificación, al ser ellos frecuentemente los únicos con una preparación técnica, circunstancia contraria a los principios de control, según los cuales el órgano gestor no debe coincidir con el fiscalizador.
- El ejercicio de la función de control y fiscalización interna no está suficientemente desarrollado en las Entidades locales. El control en el Estado se concibe como un instrumento para el perfeccionamiento de la actividad controlada, caracterizado por la plena autonomía respecto a las autoridades y órganos controlados; realizarse por medio de las modalidades de función interventora y control financiero; y su ejercicio de forma desconcentrada de acuerdo con la competencia del órgano controlado. Este control toma como marco de referencia tanto el aspecto legal o de cumplimiento normativo, como

¹ Las de contabilidad en supuestos excepcionales, pueden atribuirse a otros funcionarios de la Corporación (art. 92.4 de la Ley de Bases del Régimen Local).

los principios de economía, eficiencia y la eficacia, fundamentales en la actuación del sector público.

Para las Entidades locales, los artículos 194 a 203 de la Ley de Haciendas Locales y el Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, sobre el Régimen Jurídico de funcionarios de la Administración Local, regulan la función interventora en el ámbito del subsector local, dando así cobertura legal a los tres aspectos de control que son exigibles en las Administraciones Públicas, control de legalidad, financiero y de eficacia. No obstante, dicha función de control debería ser objeto de un desarrollo reglamentario que delimitara aspectos relevantes como ámbito de aplicación, formas de ejercicio, medidas a adoptar en caso de omisión, cauce a seguir por los informes que se emiten, etc.

Propuesta

Con objeto de reforzar la capacidad de las Intervenciones Locales para el ejercicio de sus funciones y, consecuentemente como órgano encargado de formar la Cuenta, en aras de una mayor eficacia se propone que:

- *Se desarrolle reglamentariamente el régimen de control interno, contemplado en la Ley de Haciendas Locales, ejercido por la Intervención local en el ámbito de este sector público local.*
- *Se fomente el agrupamiento de municipios o la utilización de unidades de apoyo de las Diputaciones Provinciales y Comunidades Autónomas uniprovinciales, en los casos en que no sea posible cubrir con carácter permanente estos puestos con funcionarios con habilitación de carácter nacional.*
- *Las Comunidades Autónomas fomenten la agrupación de municipios a efectos del sostenimiento en común del puesto de trabajo para las Corporaciones que por su dimensión están eximidas de su mantenimiento.*

5. Normativa sobre el deber de apoyo y colaboración de las Diputaciones provinciales y Comunidades Autónomas uniprovinciales

La asistencia jurídica, económica y técnica de las Diputaciones provinciales o, en su caso, las Comunidades Autónomas uniprovinciales que sustituyen a aquéllas, a las Entidades locales de su ámbito territorial, está regulada con carácter general en la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, el Texto Refundido de Régimen

Local y el Reglamento de Provisión de Puestos de Trabajo, siendo sus notas definatorias las siguientes.

- La asistencia de las Diputaciones a los municipios, prevista en los artículos 26.3 y 36 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, se dirige preferentemente al establecimiento y adecuada prestación de los servicios públicos mínimos, así como la garantía del desempeño en las Corporaciones municipales de las funciones públicas de Secretaría, control y fiscalización interna de la gestión económico- financiera, presupuestaria y contabilidad, tesorería y recaudación.
- Las formas de cooperación con los servicios municipales son la asistencia administrativa en el ejercicio de las funciones públicas necesarias y el asesoramiento jurídico, económico y técnico, según establece el artículo 30.6 del Texto Refundido de Régimen Local.
- En relación con las funciones de Secretaría e Intervención, las formas de cooperación de las Diputaciones son:
 - a) Impulsando la acumulación, esto es, que un funcionario con habilitación de carácter nacional desempeñe sus funciones en dos o más Entidades locales, con autorización de la Comunidad Autónoma respectiva, o del Estado, en caso de que las Entidades interesadas excedan del ámbito territorial de aquélla.
 - b) Creando en la plantilla de la Diputación Provincial puestos de trabajo de funcionarios con habilitación de carácter nacional, que asuman temporalmente las funciones reservadas a los mismos en los municipios.
 - c) Ejerciendo las Diputaciones Provinciales, Cabildos, Consejos Insulares o entes supramunicipales las funciones relativas a los citados puestos en las Entidades locales exentas por su escasa dimensión de mantener tales puestos; para ello se incluyen en sus respectivas relaciones de puestos de trabajo los reservados a funcionarios con habilitación de carácter nacional necesarios para garantizar el cumplimiento de tales funciones.

Las Diputaciones, Consejos Insulares y Cabildos, en ejercicio de su potestad reglamentaria y de autoorganización, tienen facultad para dictar Reglamentos mediante los que se materialice y regule la asistencia jurídica, económica y técnica a los Entes Locales de su ámbito territorial. En estas circunstancias normalmente se diferencian los servicios de Asistencia administrativa para garantizar la prestación de las funciones de Secretaría e Intervención, de los demás servicios de asistencia.

Además, se acude en ocasiones a formalizar Convenios con el Colegio Provincial representante de los funcionarios con habilitación de carácter nacional, y a contratar servicios de apoyo técnico en el sector privado.

A pesar de que las Diputaciones adoptan habitualmente una u otra de estas formas de actuación, en determinadas circunstancias resultan insuficientes para suplir las carencias de medios materiales y personales en los servicios responsables de la formación de las cuentas anuales.

Propuesta

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se propone:

- *Instar a las Diputaciones Provinciales y Comunidades Autónomas uniprovinciales a que den respuesta adecuada al cumplimiento del deber de apoyo y colaboración que la legislación vigente les impone, sobre todo por lo que se refiere a las Entidades de menor dimensión en su ámbito territorial. En este sentido se estima conveniente potenciar y desarrollar los procedimientos ya existentes en gran parte de las entidades supramunicipales estableciendo los mecanismos de seguimiento y control de eficacia en la utilización de estos recursos.*
- *Que las Administraciones Públicas doten de medios informáticos suficientes, tanto materiales como de formación de personal, a las Entidades locales de menor dimensión.*

Una vez expuestas las principales cuestiones que determinan, a juicio del Tribunal, la falta de rendición de cuentas por las Entidades locales, su rendición incompleta o con posterioridad a los plazos legalmente establecidos y en qué sentido deberían encaminarse las correspondientes actuaciones, hay que señalar que los incumplimientos del deber de rendir cuentas por las Entidades locales al Tribunal de Cuentas y a los OCEX de las Comunidades Autónomas, no sólo afectan al ejercicio de la función de control externo que estas Instituciones tienen atribuidas, sino que también afectan a la calidad y al contenido de la información que sobre la gestión de las Entidades locales deben recibir los distintos agentes del sistema. Así, tanto los órganos de representación política como los órganos de gestión de las distintas Administraciones Públicas, las entidades privadas, asociaciones y ciudadanos en general, demandan periódicamente información sobre la gestión realizada por las Entidades locales y, para garantizar su transparencia y eficacia en el proceso de toma de decisiones, se considera necesario que dicha información sea susceptible de

control y revisión como garantía de su fiabilidad, debiendo entenderse que la única que reúne estos requisitos es la que deriva de las cuentas debidamente aprobadas.

Además, hay que tener en cuenta que la necesidad de coordinar la actividad de los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas con la del Tribunal de Cuentas y la cooperación de estos órganos de control con las diferentes Administraciones Públicas hace necesario que todos ellos utilicen para el desarrollo de sus competencias la misma información y, por tanto, sería conveniente el establecimiento de un registro oficial único de las cuentas anuales de las Entidades locales que posibilite el acceso a la información demandada por los distintos destinatarios.

Madrid, 30 de abril de 2003

EL PRESIDENTE

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Ubaldo Nieto de Alba', written over a horizontal dashed line.

Fdo.: Ubaldo Nieto de Alba