

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, del Tribunal de Cuentas y a tenor de lo previsto en los artículos 12 y 14 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado en sesión de 21 de diciembre de 2017, el “Informe de Fiscalización sobre rendición de cuentas de las entidades locales, ejercicio 2015, con especial atención a entidades con incumplimientos reiterados de dicha obligación” y ha acordado su elevación a las Cortes Generales y, en lo que les afecte, y ha acordado su elevación a las Cortes Generales, según lo prevenido en el artículo 28 de la Ley de Funcionamiento

ÍNDICE

I. INTRODUCCIÓN	15
I.1. INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO Y ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN	15
I.2. ÁMBITOS SUBJETIVO, OBJETIVO Y TEMPORAL	18
I.3. MARCO NORMATIVO.....	18
I.4. OBJETIVOS, TIPO DE FISCALIZACIÓN Y PROCEDIMIENTO	19
I.5. TRÁMITE DE ALEGACIONES	20
II. RESULTADOS DE FISCALIZACIÓN	21
II.1. ANÁLISIS DEL CENSO DE LAS ENTIDADES LOCALES.....	21
II.1.1. Censo del sector público local del ejercicio 2015.....	21
II.1.2. Censo de entidades dependientes y adscritas con obligación de rendir cuentas	24
II.2. ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE RENDICIÓN DE LAS CUENTAS GENERALES DE LAS ENTIDADES LOCALES, ENTIDADES DEPENDIENTES Y ADSCRITAS, CORRESPONDIENTES AL EJERCICIO 2015	28
II.2.1. Análisis del cumplimiento de la obligación de rendición de las cuentas generales de las entidades locales	31
II.2.2. Análisis del cumplimiento de la obligación de rendición de la cuenta anual de las entidades dependientes y adscritas de entidades locales.....	40
II.2.3. Entidades locales con cuentas generales no rendidas.....	43
II.2.4. Análisis del cumplimiento de la obligación de rendición de la cuenta general de las entidades locales de la muestra	46
II.3. ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LOS PLAZOS PARA LA APROBACIÓN Y LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO Y DE LA TRAMITACIÓN DE LA CUENTA GENERAL	49
II.3.1. Aprobación del presupuesto y de su liquidación	49
II.3.2. Análisis de la aprobación del presupuesto de los ejercicios 2014, 2015 y 2016 por las entidades de la muestra	53
II.3.3. Formación, tramitación y aprobación de la cuenta general del ejercicio 2015.....	56
II.3.4. Análisis de los motivos de la falta de rendición en plazo de la cuenta general de las entidades locales de la muestra. Ejercicios 2015, 2014 y 2013.....	59
II.3.5. Formación y rendición de las cuentas anuales de entidades dependientes de las entidades de la muestra	60
II.4. ANÁLISIS DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN CONTABLE SU CORRELACIÓN CON EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO Y OTROS SISTEMAS DE INFORMACIÓN DE LAS ENTIDADES LOCALES DE LA MUESTRA.....	63
II.4.1. El sistema de información contable, el sistema de control interno y otros sistemas de información de las entidades locales de la muestra.....	64
II.4.2. El sistema de información contable y el registro contable de facturas de las entidades locales de la muestra	67
II.4.3. La regulación de las operaciones de cierre de ejercicio de las entidades locales de la muestra.....	70
II.4.4. Análisis de las normas de las entidades locales de la muestra para el ejercicio de funciones contables.....	72

II.4.5.	Análisis del cumplimiento por parte de las entidades locales de la muestra, de las obligaciones de información previstas en la Orden HAP/2015/2012, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.....	75
II.5.	ANÁLISIS DE LA INTEGRIDAD Y COHERENCIA DE LAS CUENTAS ANUALES DE LAS ENTIDADES LOCALES DE LA MUESTRA. EJERCICIO 2015	76
II.6.	ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO POR PARTE DE LAS ENTIDADES LOCALES DE LA MUESTRA, DE LAS OBLIGACIONES DE LA LEY 19/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO	83
II.6.1.	La publicidad activa de las entidades locales de la muestra	84
II.6.2.	El derecho de acceso a la información pública de las entidades locales de la muestra	88
III.	CONCLUSIONES	91
IV.	RECOMENDACIONES.....	103
ANEXO		

RELACIÓN DE ABREVIATURAS, SÍMBOLOS, SIGLAS Y ACRÓNIMOS

AGE	Administración General del Estado
Aytos.	Ayuntamientos
CE	Constitución Española
CEC	Comisión Especial de Cuentas
CG	Cuenta general
C/P	Corto Plazo
CS	Capital Social
DRN	Derechos reconocidos netos
EATIM	Entidad local de ámbito territorial inferior al municipio
EELL	Entidades locales
EHA	Economía y Hacienda
EPE	Entidad pública empresarial
FEMP	Federación Española de Municipios y Provincias
GG	Gastos Generales
HAP	Hacienda y Administraciones Públicas
IPC	Índice de Precios al Consumo
IVA	Impuesto sobre el valor añadido
LCSP	Ley de Contratos del Sector Público
LFTCu	Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas
LOTCu	Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas
LRBRL	Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local
LRSAL	Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local
MINHAP	Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
MINHFP	Ministerio de Hacienda y Función Pública
Nº	Número
OA	Organismo autónomo
OCEx	Órgano de Control Externo
ORN	Obligaciones reconocidas netas
PN	Patrimonio Neto
PCAP	Pliegos de cláusulas administrativas particulares
PPT	Pliegos de prescripciones técnicas
RGLCAP	Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas

RP	Resultado presupuestario
RT	Remanente de tesorería
SM	Sociedad mercantil
TRLCSP	Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público
TRLRHL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales
TRLSC	Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital
TRRL	Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local

RELACIÓN DE CUADROS

Cuadro 1	Censo del sector público local. Ejercicio 2015	21
Cuadro 2	Censo del sector público local con entidades dependientes y adscritas. Ejercicio 2015	22
Cuadro 3	Variación del censo de entidades locales. Ejercicio 2015	23
Cuadro 4	Variación del censo de entidades dependientes. Ejercicio 2015.....	24
Cuadro 5	Censo de entidades locales con obligación de rendir cuentas. Detalle por tipo de entidad y tramo de población.....	25
Cuadro 6	Censo de entidades locales con obligación de rendir cuentas. Detalle por tipo de entidad y comunidad autónoma.....	26
Cuadro 7	Censo de Entidades locales con obligación de rendir cuentas. Detalle de ayuntamientos por tramo de población y comunidad autónoma	27
Cuadro 8	Censo de entidades dependientes y adscritas con obligación de rendir cuentas. Detalle por tipo de entidad dependiente y adscrita por comunidad autónoma	28
Cuadro 9	Rendición de la cuenta general de las entidades locales. Plazos de rendición establecidos por la legislación autonómica diferentes del que establece el TRLRHL	29
Cuadro 10	Cuentas remitidas sin la aprobación del Pleno	31
Cuadro 11	Rendición de la cuenta general, ejercicio 2015.....	32
Cuadro 12	Rendición de municipios por comunidades autónomas	33
Cuadro 13	Rendición y retraso medio por comunidad autónoma	36
Cuadro 14	Rendición de las cuentas anuales de entidades dependientes y consorcios adscritos por tipo de entidad local y tramo de población, ejercicio 2015	41
Cuadro 15	Rendición de entidades dependientes, ejercicio 2015. Detalle por tipo de entidad y tramo de población	42
Cuadro 16	Rendición de entidades dependientes, ejercicio 2015. Detalle por comunidad autónoma	43
Cuadro 17	Cuentas generales. Periodo 2013/2015.....	44
Cuadro 18	Entidades locales que no han rendido cuentas uno o varios ejercicios consecutivos.....	45
Cuadro 19	Cuentas Generales no rendidas de la muestra. Detalle por tramo de población. Periodo 2013-2015	47
Cuadro 20	Situación de las cuentas de las entidades locales de la muestra	47
Cuadro 21	Aprobación en plazo del presupuesto, ejercicio 2015	49
Cuadro 22	Aprobación del presupuesto en plazo y fuera de plazo. Retraso medio	50
Cuadro 23	Aprobación del presupuesto de ayuntamientos en plazo y fuera de plazo, por tramos de población. Retraso medio	51
Cuadro 24	Liquidación del presupuesto. Ejercicio 2015	51
Cuadro 25	Liquidación del presupuesto aprobada en plazo y fuera de plazo. Retraso medio	52
Cuadro 26	Liquidación del presupuesto aprobada en plazo y fuera de plazo de municipios por tramos de población. Retraso medio	52

Cuadro 27	Aprobación del presupuesto del ejercicio 2016 en plazo y fuera de plazo de las entidades de la muestra. Retraso medio.....	53
Cuadro 28	Análisis aprobación presupuestos 2015 y 2014 de las entidades que no han aprobado el presupuesto del ejercicio 2016 o lo han hecho fuera de plazo	54
Cuadro 29	Relación de entidades que no han aprobado los presupuestos de los ejercicios 2016, 2015 y 2014 o los han aprobado fuera de plazo.....	55
Cuadro 30	Fases de formación y aprobación de la cuenta general 2015	56
Cuadro 31	Retraso medio en la formación y aprobación de la cuenta general del ejercicio 2015. Tipo de entidad local.....	57
Cuadro 32	Retraso medio en la formación y aprobación de la cuenta general del ejercicio 2015, por comunidades autónomas.....	58
Cuadro 33	Clasificación de las causas de no rendición en plazo de la cuenta general del ejercicio 2015	60
Cuadro 34	Seguimiento de la rendición en las entidades dependientes de la muestra durante los trabajos de fiscalización. Detalle por tramo de población	61
Cuadro 35	Seguimiento de la rendición en las entidades dependientes de la muestra durante los trabajos de fiscalización. Detalle de entidades locales mayores de 50.000 habitantes.....	62
Cuadro 36	Seguimiento de la rendición en las entidades dependientes de la muestra durante los trabajos de fiscalización. Detalle por tipo de entidad dependiente.....	63
Cuadro 37	El sistema de información contable y su relación con el sistema de control interno. Control de legalidad y control financiero	66
Cuadro 38	Actuaciones de control financiero realizadas por las entidades locales de la muestra en el ejercicio 2015	67
Cuadro 39	Existencia de registro contable de facturas de las entidades locales	68
Cuadro 40	Punto de entrada de facturas electrónicas.....	69
Cuadro 41	Existencia de Instrucción reguladora de las operaciones de cierre de ejercicio	71
Cuadro 42	Normas aprobadas por las entidades locales para el ejercicio de funciones contables	73
Cuadro 43	Realización de la contabilidad de las entidades dependientes por la entidad local	74
Cuadro 44	Remisión al Ministerio de Hacienda y Función Pública de ciertos formularios solicitados correspondiente al cuarto trimestre de 2015, Orden HAP/2105/2012	76
Cuadro 45	Estados contables de la entidad local principal del ejercicio 2015 remitidos a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas o través del trámite electrónico de la fiscalización. Por tipo de entidad y tramo de población	78
Cuadro 46	Incidencias detectadas en la verificación de los distintos estados contables de 2015 de las entidades locales de la muestra. Por tipo de entidad y tramo de población	81
Cuadro 47	Importes agregados de magnitudes contables. Por tipo de entidad y tramos de población	83
Cuadro 48	Canales de publicidad activa para los actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria de la entidad local	85
Cuadro 49	Publicación de cuentas anuales.....	86
Cuadro 50	Publicidad activa sobre los actos de gestión administrativa con repercusión económica y presupuestaria	87

Cuadro 51 Implementación de sistemas para integrar la gestión de solicitudes de información de los ciudadanos en el funcionamiento de la organización interna de la entidad local	89
Cuadro 52 Solicitudes de acceso a la información pública mediante medios electrónicos	90

RELACIÓN DE GRÁFICOS

Gráfico 1	Relación entre municipios por tramos con cuentas rendidas y la población que representan	34
Gráfico 2	Niveles de rendición en plazo y a 31 diciembre, ejercicios 2014 y 2015. Tipo de entidad	35
Gráfico 3	Porcentaje de rendición por comunidades autónomas.....	37
Gráfico 4	Porcentaje de rendición de las EATIM por comunidades autónomas. Ejercicios 2014-2015	39
Gráfico 5:	Evolución en los niveles de aprobación del presupuesto, liquidación del presupuesto y cuenta general, en plazo, durante los ejercicios 2012 a 2015.....	59

I. INTRODUCCIÓN

I.1. INICIATIVA DEL PROCEDIMIENTO Y ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN

El Pleno del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de las competencias atribuidas en el artículo 3.a) de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento de esta Institución (LFTCu), aprobó, en sesión de 22 de diciembre de 2016, el Programa de Fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas para el año 2017, e incluyó, en el Apartado III.3, entre las llevadas a cabo a iniciativa propia de acuerdo con lo previsto en el artículo 45 de Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, la *“Fiscalización sobre rendición de cuentas de las entidades locales, ejercicio 2015, con especial atención a entidades con incumplimientos reiterados de dicha obligación”*.

Esta actuación se enmarca en la Planificación de la actividad fiscalizadora 2015-2017 del Tribunal de Cuentas, en particular, en sus objetivos específicos 1.A) “Potenciar el apoyo a las Cortes Generales” y 1.B) “Promover buenas prácticas de organización, gestión y control entre las entidades públicas”.

El artículo 223.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales (TRLRHL) dispone que las entidades locales rendirán al Tribunal de Cuentas, antes del día 15 de octubre de cada año, la cuenta general correspondiente al ejercicio económico anterior, con arreglo al contenido que establece el artículo 209 del texto legal, constituyendo dicha obligación un deber básico para garantizar la transparencia de la gestión de su actividad.

Como se ponía de manifiesto en 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 legamente establecidos*, aprobada por el Pleno del Tribunal de Cuentas el 30 de abril de 2003, la rendición de cuentas no debe limitarse al mero cumplimiento del propio acto de rendición, sino que ha de extender su alcance al propio contenido de las cuentas anuales, de modo que comprenda toda la información requerida en la normativa contable y presupuestaria, y que resulte fiable, íntegra y coherente.

Asimismo, la información contable que se recoge en las cuentas anuales debe cumplir con el fin de oportunidad, es decir, ha de permitir la toma de decisiones en tiempo por parte de la entidad local y el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia. También ha de ser pública para los ciudadanos, en general, y los agentes y entidades que se relacionan con la entidad, en particular. La rendición de las cuentas anuales fuera de plazo y la reiterada infracción de dicha obligación a lo largo de los ejercicios afecta directamente al cumplimiento de los fines de la contabilidad pública previstos para las entidades locales en el art. 205 del TRLRHL.

La estructura del Sector Público local, constituido por un elevado número de entidades muy heterogéneas, y la importancia de una rendición de cuentas en el plazo legalmente establecido justifican la realización de una fiscalización centrada en el examen de la situación del censo y en el cumplimiento de la obligación de rendición por parte de las entidades locales, en el que la cuestión se aborde de forma global y con carácter específico.

La presente fiscalización persigue dar mayor amplitud y profundidad al análisis del incumplimiento del deber de rendición de cuentas por las entidades locales y a la problemática que ocasiona su carácter reiterado, identificando las razones que lo provocan con el fin de contribuir a remover los obstáculos estructurales, organizativos o las prácticas de gestión que las originan.

Esta actuación fiscalizadora constituye una de las medidas que integran el conjunto de las acciones que viene desarrollado este Tribunal en aras de potenciar que las entidades locales avancen hacia la plena rendición de cuentas, lo que constituye, como se ha indicado, no solamente una obligación legal, sino la máxima expresión de la transparencia en la gestión de los recursos públicos.

Ofrecen un contexto a esta fiscalización, el *Informe sobre las actuaciones del Tribunal de Cuentas para promover la rendición de cuentas en el ámbito local*, aprobado por el Pleno del Tribunal el 20 de diciembre de 2014, así como los Informes sobre el Sector Público Local que se aprueban anualmente. En ellos se recogen los niveles de rendición de cuentas de las entidades locales, poniéndose de manifiesto que, tras crecer exponencialmente en años sucesivos, en los dos últimos ejercicios el porcentaje de rendición se ha estancado e, incluso, por distintas circunstancias, ha retrocedido ligeramente no obstante haberse llevado a cabo acciones adicionales a las que venían implementándose, con el fin de contrarrestar esta situación. Ello indica que, no obstante haberse fortalecido la interiorización de una cultura de rendición de cuentas entre una mayoría de las entidades locales, resulta aún necesario dar pasos adicionales y llevar a efecto medidas sobre aquellas que persisten en el incumplimiento.

Con esta actuación fiscalizadora se da continuidad a las medidas referenciadas en los citados Informes al objeto de promover la rendición de cuentas en el ámbito local. Además, las Resoluciones de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en concreto, las que ha ido aprobando en relación con los Informes de fiscalización del Sector Público Local, recogen la preocupación por el incumplimiento de este deber; como muestra pueden citarse los correspondientes a los ejercicios 2011 a 2014 (últimos informes de esta naturaleza respecto de los que dicha Comisión Mixta ha aprobado correspondientes Resoluciones¹ con fechas 25 de noviembre de 2014, 21 de diciembre de 2016 y 26 de junio de 2017), que valoran la progresiva mejora en la rendición de cuentas por las entidades locales, a la vez que instan a que aquellas que todavía no las rindan en plazo, procedan a hacerlo, solicitando que se pongan en marcha las medidas necesarias para su buen fin.

El Tribunal de Cuentas diseña y pone en práctica anualmente un Plan de Actuaciones encaminado a fomentar el cumplimiento de la obligación de rendir la cuenta general de las entidades locales, así como para la remisión de las relaciones anuales de contratos y de los acuerdos contrarios a reparos formulados por el órgano de intervención de la entidad local. Estos planes de actuaciones han contribuido de manera muy positiva al incremento del cumplimiento de las obligaciones que tienen las entidades locales de enviar información al Tribunal de Cuentas.

En el presente Proyecto de Informe se recogen los resultados de los análisis realizados por el Tribunal de Cuentas sobre las cuentas generales correspondientes al ejercicio 2015 rendidas por las entidades locales directamente a través de la Plataforma Web de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales (www.rendiciondecuentas.es), o a través de otras plataformas cuya información se incorporan a aquella. La fecha de corte a efectos de los trabajos de fiscalización realizados en el análisis dirigido a ofrecer una perspectiva general de la situación, ha sido la de 31 de diciembre de 2016, obteniéndose la información a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas; para el análisis específico llevado a cabo respecto de las entidades de la muestra, la fecha de corte ha sido el 17 de septiembre de 2017, sin perjuicio de que se ofrezcan datos más actualizados, cuando proceda, al objeto de dar información lo más próxima posible a la fecha de aprobación del presente Proyecto de Informe.

La Plataforma de Rendición de Cuentas, impulsada por el Tribunal de Cuentas, entró en funcionamiento para la rendición de las cuentas del ejercicio 2006 y ha sido gestionada y utilizada en relación con las cuentas de 2015 por el Tribunal de Cuentas, la Sindicatura de Cuentas de la Comunitat Valenciana, la Audiencia de Cuentas de Canarias, la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, el Consejo de Cuentas de Galicia, la Sindicatura de Cuentas de las Illes Balears, el Consejo de Cuentas de Castilla y León, la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias, la Cámara de Cuentas de Aragón y por la Cámara de Cuentas de Andalucía, que se incorporó a la Plataforma el 21 abril de 2015 mediante la firma de una adenda al vigente Convenio de 4 de diciembre de 2014 entre el Tribunal de Cuentas y los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas (OCEX) integrados en la misma. Además, la Plataforma interopera con el sistema informático de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, habiéndose habilitado mecanismos

¹ El Informe Anual del Sector Público local del ejercicio 2015 fue presentado en la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas el 23 de noviembre de 2017.

de intercambio de información de modo que las cuentas generales de las entidades locales catalanas rendidas a través del OCEX se encuentran disponibles en la Plataforma de Rendición de Cuentas.

El Tribunal de Cuentas ha firmado Convenios de Colaboración con cada uno de los OCEX arriba mencionados para la implantación de medidas de coordinación en la rendición telemática de las cuentas generales de las entidades locales de su respectiva comunidad autónoma, en virtud de los cuales se da cumplimiento a la obligación de rendir a ambas Instituciones mediante la presentación única, a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas, de las cuentas de las entidades locales de su común ámbito competencial de conformidad con lo dispuesto en las Instrucciones reguladoras de la rendición telemática aprobadas por cada una de las Instituciones.

La principal novedad que ha afectado al contenido e información de las cuentas generales relativas al ejercicio 2015 presentadas por las entidades locales es que estas fueron las primeras a las que se aplicaron las nuevas Instrucciones de contabilidad local para el Modelo Normal y Simplificado y su actualización para el Modelo Básico aprobadas en 2013². Estas Instrucciones constituyen una adaptación de la normativa contable de las Administraciones Públicas, con la incorporación de las novedades previstas en el Plan General de Contabilidad Pública aprobado por Orden EHA/1037/2010 de 13 de abril, que toma como referencia las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

Las citadas Instrucciones incorporan cambios sustanciales respecto de las anteriores³, en lo que respecta a la estructura y contenido de las cuentas anuales. Estos cambios han hecho necesario revisar y modificar el formato normalizado de la cuenta general de las entidades locales en soporte informático para su rendición, lo que ha tenido lugar mediante la aprobación de la Resolución de 13 de noviembre de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado. En línea con lo anterior, ha resultado preciso que el Tribunal de Cuentas y los OCEX regularan, a través de instrucciones o resoluciones, el soporte informático común a aplicar a las cuentas generales por las entidades locales a partir del ejercicio 2015 y el procedimiento para su rendición, lo que el Tribunal de Cuentas ha materializado mediante la Resolución de 2 de diciembre de 2015, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el Acuerdo del Pleno de 26 de noviembre de 2015.

Con la finalidad de adaptar el motor de reglas de la Plataforma de Rendición de Cuentas a los contenidos de estas nuevas Instrucciones contables, el Tribunal de Cuentas ha realizado en aquellos trabajos durante el ejercicio 2016, procediendo a la incorporación, modificación y sustitución de validaciones sobre las cuentas generales y aumentando su número al objeto de depurar en mayor medida las incidencias sobre la coherencia e integridad de las cuentas anuales remitidas.

Por otra parte, ha de tenerse en cuenta que la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL), que entró en vigor el 1 de enero de 2014, ha introducido novedades significativas en el ordenamiento jurídico regulador de las entidades locales. Dichas modificaciones, que afectan en una parte importante a la organización del sector público local, se comenzaron a aplicar durante el referido ejercicio 2014, desplegándose algunos de sus efectos solo a partir de 2015, en la medida que estaban sujetas al cumplimiento de determinadas condiciones que habían de tener lugar al final del ejercicio 2014. En los diferentes apartados de este Proyecto de Informe se hace mención a la situación de los aspectos organizativos resultantes de la aplicación de las mencionadas novedades legislativas que afectan a su contenido.

² Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local.

Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Simplificado de Contabilidad Local y se modifica la Instrucción del Modelo Básico de Contabilidad local aprobada por Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre.

³ Instrucción del modelo normal de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre. Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre. Instrucción del modelo básico de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre.

I.2. ÁMBITOS SUBJETIVO, OBJETIVO Y TEMPORAL

Ámbito subjetivo

El ámbito subjetivo de la fiscalización está constituido por las entidades del sector público local sometidas a la obligación de rendir cuentas.

Por su parte, la gestión económico-presupuestaria de las entidades locales del País Vasco y Navarra está sometida a la respectiva normativa foral de la hacienda pública, que difiere en ciertos puntos del régimen general establecido por el TRLRHL, por lo que, al objeto de salvaguardar la homogeneidad y la comparabilidad en el tratamiento de la información, no se integran en este Informe, entre los datos agregados de la gestión económico-presupuestaria, los correspondientes a las entidades locales de dichas comunidades autónomas, sino que únicamente se proporcionan en él datos generales sobre las mismas.

Ámbito objetivo

El ámbito objetivo se extiende a las cuentas generales rendidas de las entidades locales relativas al ejercicio 2015 y a la información contable de dicho ejercicio correspondiente a las entidades locales que no han cumplido con la citada obligación, así como a los procedimientos del sistema de información contable y su correlación con los restantes sistemas de información y de control interno de tales entidades.

Ámbito temporal

El ámbito temporal de la fiscalización abarca al ejercicio 2015, sin perjuicio de que se efectúen los exámenes y comprobaciones relativos a ejercicios anteriores y posteriores que se consideren relevantes, fundamentalmente, los que permitan efectuar análisis comparativos.

I.3. MARCO NORMATIVO

La normativa reguladora del régimen local de la gestión económico-financiera de este sector, así como de la rendición de cuentas de las entidades locales al Tribunal de Cuentas, vienen constituidas en el ejercicio 2015, fundamentalmente, por las siguientes:

- Constitución Española de 27 de diciembre de 1978 (CE).
- Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas (LOTCu).
- Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBRL).
- Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local (TRRL).
- Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las entidades locales (ROF).
- Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu).
- Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla el capítulo primero del Título Sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de Presupuestos.
- Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL).

- Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Básico de Contabilidad Local, modificada por la Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre.
- Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales.
- Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF).
- Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local.
- Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Simplificado de Contabilidad Local y se modifica la Instrucción del Modelo Básico de Contabilidad local aprobada por Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre.
- Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno.
- Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL).
- Resolución de 13 de noviembre de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se recomienda un nuevo formato normalizado de la Cuenta General de las entidades locales en soporte informático para su rendición.
- Resolución de 2 de diciembre de 2015, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el Acuerdo del Pleno de 26 de noviembre de 2015, por el que se aprueba la Instrucción que regula la rendición telemática de la Cuenta General de las Entidades Locales y el formato de dicha Cuenta, a partir de la correspondiente al ejercicio 2015.

I.4. OBJETIVOS, TIPO DE FISCALIZACIÓN Y PROCEDIMIENTO

Se trata de una fiscalización horizontal. Es una fiscalización de cumplimiento en lo que afecta al análisis general que se ofrece respecto del conjunto de las entidades locales, en la medida en que se verifica el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias a las que están sometidas las entidades locales en materia de formación, aprobación y rendición de cuentas. Adicionalmente, el análisis específico sobre entidades locales concretas que constituyen la muestra seleccionada, incluye aspectos de fiscalización financiera, ya que persigue analizar la coherencia e integridad de las cuentas anuales de la entidad local principal del ejercicio 2015 formadas pero no rendidas o, en su defecto, de la información contable que se remita por las entidades que no han rendido cuentas. Asimismo, se realiza un examen de sistemas y procedimientos contables de las entidades locales y su correlación con los restantes sistemas de información y control interno de las mismas, por lo que también integra aspectos de fiscalización operativa. En consecuencia, es una actuación en la que concurren, parcialmente, elementos propios de los distintos tipos de fiscalización a que se refiere la Norma Técnica 6 de las Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas.

Los objetivos generales de esta fiscalización, previstos en las Directrices Técnicas aprobadas por el Pleno el 23 de febrero de 2017, son los siguientes:

1. Analizar la composición del censo del sector público local y el nivel de cumplimiento de la obligación de rendición de las cuentas generales por las entidades locales, verificando su tendencia evolutiva, e identificando las causas que ocasionan el incumplimiento de dicho deber.

2. Examinar el cumplimiento de los plazos previstos en la normativa para la aprobación del presupuesto y para la formación, aprobación y rendición de la cuenta general de las entidades locales.
3. Verificar el sistema de información contable de las entidades locales que no han cumplido con la obligación de rendir cuentas.
4. Evaluar la coherencia e integridad de la información contable del ejercicio 2015 de las entidades locales que no han rendido la cuenta general del citado ejercicio.

Asimismo se ha examinado la observancia de la normativa para la igualdad efectiva de mujeres y hombres y de la normativa reguladora de la transparencia, en todo aquello que, de conformidad con dicha normativa, hubiera tenido relación con el objeto de las actuaciones fiscalizadoras en el momento de la realización de las mismas.

La fiscalización se ha realizado de acuerdo con las Normas Internas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas, aprobadas por el Pleno de la Institución de 23 de diciembre de 2013.

Como se viene indicando, la fiscalización se aborda desde una doble perspectiva, una de carácter general y otra específica. La primera de ellas se centra en el examen de la estructura del sector público local, así como del cumplimiento de la obligación de rendir cuentas del conjunto de las entidades locales, efectuando análisis comparativos. En su perspectiva específica se desarrollan actuaciones fiscalizadoras concretas sobre las entidades locales que incumplen dicha obligación de manera reiterada. También se ha verificado el cumplimiento de la rendición de las cuentas de las entidades dependientes por las entidades locales principales.

I.5. TRÁMITE DE ALEGACIONES

En cumplimiento del artículo 44.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu), el Anteproyecto de Informe de esta fiscalización fue remitido a los representantes legales de las 63 entidades de las Comunidades Autónomas de Andalucía, Cantabria, Castilla y León, Castilla-La Mancha, Cataluña, Extremadura y la Región de Murcia sobre las que se han realizado actuaciones fiscalizadoras, para que alegasen y presentasen los documentos y justificantes que estimasen pertinentes. Además el Anteproyecto fue enviado a los que fueron representantes legales de dichas entidades durante el periodo fiscalizado cuando no coincidían con los actuales.

Dentro del plazo concedido, se recibieron alegaciones correspondientes a 27 entidades fiscalizadas, remitidas por 24 alcaldes y por seis exalcaldes. Además, han sido presentadas alegaciones relativas a otras cinco entidades fuera del plazo concedido, remitidas por tres alcaldes y por dos exalcaldes.

Todas las alegaciones, tanto las realizadas dentro como fuera de plazo, han sido objeto de tratamiento, lo que ha dado lugar a las modificaciones y matizaciones en este Proyecto de Informe que se han considerado procedentes.

No se han realizado cambios ni valoraciones respecto de aquellas alegaciones que explican, aclaran o justifican determinados resultados sin rebatir su contenido; o plantean opiniones sin soporte documental o normativo. Respecto de los criterios interpretativos y las valoraciones que se han presentado en alegaciones discrepando de los contenidos en el Anteproyecto de Informe, se ha introducido una explicación sucinta de los motivos que han llevado a este Tribunal de Cuentas a mantener la interpretación o valoración inicialmente efectuada. Por otra parte, en caso de resultar acreditado se han indicado, donde procedía, las deficiencias o irregularidades que se han subsanado con posterioridad al periodo fiscalizado.

En los siguientes subapartados de este Proyecto de Informe se recoge el resultado definitivo de la fiscalización.

II. RESULTADOS DE FISCALIZACIÓN

II.1. ANÁLISIS DEL CENSO DE LAS ENTIDADES LOCALES

II.1.1. Censo del sector público local del ejercicio 2015

En este Apartado se define la composición del sector público local existente a 31 de diciembre de 2015, indicando las entidades dadas de alta y de baja durante el ejercicio. El sector público local, al finalizar el año 2015, se encontraba integrado, en el conjunto del territorio nacional, por un total de 12.968 entidades locales, atendiendo a la siguiente tipología:

Cuadro 1 Censo del sector público local. Ejercicio 2015

Tipo de Entidad Local	Ejercicio 2015	
	Nº	%
Ayuntamiento	8.122	63
Diputación provincial y foral	41	0
Cabildo/Consejo Insular	10	0
Comarca	82	1
Mancomunidad	973	7
Área Metropolitana	3	0
Agrupación de Municipios	30	0
EATIM	3.707	29
TOTAL	12.968	100

El sector público local español se integra fundamentalmente por los ayuntamientos (8.122), que representaban el 63% del total de las entidades locales censadas en 2015. Las EATIM (3.707 entidades) representaban el 29% y, en menor medida, las mancomunidades, el 7%, y las comarcas 1%. Las entidades locales restantes son diputaciones provinciales y forales, cabildos y consejos insulares, áreas metropolitanas y agrupaciones de municipios. Esta estructura del censo de entidades locales, con los porcentajes de representatividad señalados, se mantiene de forma constante en los ejercicios anteriores sin variaciones significativas.

Como se ha señalado, la LRSAL ha introducido modificaciones que afectan a la delimitación del Sector Público Local, al no integrar, a partir del ejercicio 2014, a las entidades de ámbito territorial inferior al municipio (EATIM) como tipo de entidad local por lo que en este Informe se indica el número de EATIM existentes al finalizar 2014. Por otra parte, la LRSAL incluye una modificación relativa al régimen jurídico de los consorcios según la cual los consorcios determinarán en sus estatutos la Administración Pública a la que estarán adscritos, así como su régimen orgánico, funcional y financiero quedando sujetos al régimen de presupuestación, contabilidad y control de la Administración pública a la que estén adscritos debiendo formar parte de los presupuestos e incluirse en la cuenta general de la Administración pública de adscripción.

Atendiendo a la clasificación prevista en el artículo 3.2 de la LRBRL y a las novedades introducidas por la LRSAL, en el ejercicio 2015 las entidades locales y sus entidades dependientes y adscritas, sin incluir País Vasco y Navarra, presentaban la siguiente estructura:

Cuadro 2 Censo del sector público local con entidades dependientes y adscritas. Ejercicio 2015

Tipo de Entidad local	EE.LL		Entes dependientes y adscritos						Total depend. y adscritos	TOTAL	%
	Nº	%	OA	EPE	SM 100%	Resto SM (*)	ISFL	Consorticios adscritos			
Ayuntamiento	7.599	65	756	42	1.018	170	190	145	2.321	9.920	69
Diputación Provincial	38	0	71	2	31	12	19	113	248	286	2
Cabildo/Consejo Insular	10	0	26	5	22	15	13	17	98	108	1
Comarca	75	1	19	2	16	8	2	36	83	158	1
Mancomunidad	869	8	7	0	12	2	2	5	28	897	6
Área Metropolitana	3	0	1	1	6	0	0	4	12	15	0
Agrupación de Municipios	13	0	0	0	0	0	0	0	0	13	0
EATIM	3.017	26	1	0	2	0	0	0	3	3.020	21
TOTAL	11.624	100	881	52	1.107	207	226	320	2.793	14.417	100

(*) Resto SM: incluyen las SM con participación superior al 50% y aquellas incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley Orgánica 2/2012 de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

- No incluye información de País Vasco y Navarra.

El número de entidades locales que deben ajustar su contabilidad a las normas contenidas en la ICAL, a excepción de las entidades locales del País Vasco y Navarra, ascendió a 11.624 entidades. Dependieron de ellas un total de 2.793 entidades descentralizadas formando parte de la cuenta general de la entidad local de la que dependen o como documentación complementaria a la misma, ascendiendo en su conjunto a 14.417 entidades. De las mismas, el 69% (9.920 entidades) lo representan los ayuntamientos y sus entidades dependientes y adscritas.

Las entidades instrumentales dependían, fundamentalmente, de los ayuntamientos, en un 83%. Las diputaciones, cabildos y consejos insulares tenían la titularidad del 12% de las entidades dependientes censadas en el ejercicio, las comarcas del 3%, y las mancomunidades, áreas metropolitanas y EATIM del 2% restante.

Durante el ejercicio 2015 se constituyeron nueve entidades locales principales y se extinguieron diez. Las variaciones por bajas y altas fueron las que se detallan a continuación:

- Se crearon cinco nuevos municipios, Montecorto (Málaga), Serrato (Málaga), Balanegra (Almería) y Játar (Granada) en la Comunidad Autónoma de Andalucía y Pueblonuevo de Miramontes (Cáceres) en la Comunidad Autónoma de Extremadura, que surgen como consecuencia de la transformación de EATIM en ayuntamientos. Con ello, en el ejercicio 2015 se incrementó en cinco el número de municipios con población inferior a 1.000 habitantes.

El municipio de Domingo Pérez de Granada (Granada) en Andalucía, en el ejercicio 2015 se encontraba en proceso de constitución, por lo que será considerado alta en el ejercicio 2016.

- Se crearon dos EATIM, Sant Miquel de Balenyà (Barcelona) y Estarrit (Girona) en Cataluña, que a la entrada en vigor de la LRSAL se encontraban en proceso de constitución.
- Se dio de alta una mancomunidad⁴ y se dieron de baja cinco⁵ en las Comunidades Autónomas de Aragón, Extremadura, Castilla-La Mancha y La Rioja.

⁴ Gestión urbanística de los municipios del norte de Cáceres en Extremadura.

- Se creó una comarca, Consell Comarcal del Moianès (Barcelona) en Cataluña.

Por tanto, durante el ejercicio se incrementó en cinco el número de ayuntamientos, una comarca, una mancomunidad y dos EATIM y causaron baja cinco mancomunidades, y cinco EATIM:

Cuadro 3 Variación del censo de entidades locales. Ejercicio 2015

Tipo de Entidad Local	Altas 2015	Bajas 2015	Variación neta
Ayuntamiento	5	0	5
Diputación Provincial	0	0	0
Cabildo/Consejo Insular	0	0	0
Comarca	1	0	1
Mancomunidad	1	5	-4
Área Metropolitana	0	0	0
Agrupación de Municipios	0	0	0
EATIM	2	5	-3
TOTAL	9	10	-1

La evolución desde el ejercicio 2011 hasta el ejercicio 2015 pone de manifiesto que los porcentajes de disminución de las entidades locales durante los últimos ejercicios son apenas apreciables, no alcanzando el 0,5% del total de entidades y no han afectado en la práctica a la estructura del Sector Público Local español.

Según se ha indicado, en 2015 se constituyeron cinco nuevos municipios como consecuencia de la transformación de EATIM, proceso que si bien reduce el número de estas, aumenta el de municipios de muy reducida dimensión, manteniendo un Sector Público Local con un elevado número de municipios de población muy pequeña.

Por otra parte debe indicarse que 24 mancomunidades⁶ manifestaron expresamente no tener actividad. Todas ellas, excepto una, la Mancomunidad Aguas del Pantano de Cornalvo en Extremadura, estuvieron también sin actividad durante el ejercicio 2014; y 19 de ellas tampoco registraron actividad en el ejercicio 2013. La falta de actividad de forma continuada de estas mancomunidades indica la ausencia de servicios prestados por las mismas durante varios ejercicios, resultando injustificada su permanencia. Esta situación evidencia que se mantienen estas entidades locales sin que atiendan al objeto que justifica su creación, cual es, la prestación de servicios de forma mancomunada entre los ayuntamientos que las constituyen. Dichas mancomunidades que en el ejercicio 2015 estaban sin actividad continúan en la misma situación a fecha de cierre de los trabajos de esta fiscalización.

⁵ Mancomunidades Valle de Isabena en Aragón, Fuente-Belinchón y Alcarria Sur en Castilla-La Mancha, Aguas del Pantano de Cornalvo en Extremadura y Desarrollo Turístico Oja-Tirón en la Rioja.

⁶ En Aragón, la mancomunidad Industrial Zona Bajo Martín; en Andalucía, las mancomunidades Andévalo y Río Dílar; en Canarias, la mancomunidad Municipios de Gran Canaria para la Potenciación de las Energías Renovables, Inversión y Desarrollo; en Castilla y León, la mancomunidad de Vega del Duero; en Castilla La Mancha, las mancomunidades de Servicios Garciolis, Servicios Sagra Baja, Almagro y Bolaños, Servicios Cabañeros, Tierra de Caballeros y Tablas de Daimiel, Servicios Sierra Alta, Servicios Aguas de Bornova y Castillo de Barcience; en la Comunitat Valenciana, la mancomunidad Depuración Aguas Residuales Margen Izquierdo del Segura Vega Baja; en Extremadura, las mancomunidades de Cultural y Turística Lacimurga, Río Tiétar, y Lagos del Guadiana; en Galicia, las mancomunidades de Xallas-Tines-Tambre, Intermunicipal Voluntaria da Baixa Limia y Comarca Compostela; en la Comunidad de Madrid, la mancomunidad del Sur; y en el Principado de Asturias, las mancomunidades Comarca de Vaqueira y del Nora.

En relación con las variaciones de entidades dependientes en el ejercicio 2015, sin incluir los consorcios, las entidades sin fin de lucro y las sociedades mercantiles minoritarias controladas por la entidad local debido a su consideración de entidades dependientes y adscritos con efecto en el ejercicio 2015 y no pudiéndose realizar una comparativa con años anteriores, las altas y bajas que se produjeron fueron las siguientes:

Cuadro 4 Variación del censo de entidades dependientes. Ejercicio 2015

Tipo de entidad dependiente	Ejercicio 2015		
	Altas	Bajas	Variación Neta
Organismos Autónomos	5	42	-37
Entidad Pública Empresarial	1	0	1
Sociedades Mercantiles 100%	1	26	-25
Sociedades Mercantiles >50%	0	1	-1
TOTAL	7	69	-62

En 2015 se produjo una disminución neta en el número de entidades dependientes de 62 entidades, continuándose así con la tendencia a la baja que comenzó a registrarse en el ejercicio 2011, en el cual la disminución neta fue de 160 entidades, de 190 en el ejercicio 2012, de 109 en el 2013 y de 92 en el 2014.

La variación neta de las entidades dependientes en 2015 se ha producido, casi en su totalidad, por la disminución de 42 organismos autónomos y 26 sociedades mercantiles de participación local íntegra.

II.1.2. Censo de entidades dependientes y adscritas con obligación de rendir cuentas

Como se indica en la introducción de este informe, la fiscalización se ha abordado desde una doble perspectiva, una de carácter general y otra específica. La primera de ellas se centra en el examen de la estructura del sector público local.

El TRLRHL, en su artículo 208, impone a todas las entidades locales, por su mera existencia y sin restricción alguna, la obligación de formar anualmente la cuenta general de las entidades. Asimismo, y de forma igualmente incondicionada, el artículo 212 de ese texto legal establece para las entidades locales la obligación de rendir su cuenta general al Tribunal de Cuentas. La inactividad no exime del deber de cumplir las obligaciones legales de las entidades que se encuentran en tal situación, debiendo formarse las cuentas de la entidad y rendirse a los órganos de control de la entidad y al Tribunal de Cuentas y, en su caso, a los OCEX.

En los casos de disolución de entidades durante el ejercicio, la obligación de rendir sus cuentas quedará referida al período del ejercicio en que hubiera mantenido su actividad hasta la fecha de disolución, mientras que en los casos de creación de entidades dicho período irá referido desde la fecha de creación. Así, de acuerdo con los preceptos legales referidos más arriba, deben rendir las cuentas de 2015 las entidades que tuvieron actividad durante el ejercicio, incluidas las constituidas en el mismo (9 entidades) y las disueltas o liquidadas (5 entidades). Las entidades que han sido objeto de transformación rendirán sus cuentas de acuerdo con la forma jurídica que tengan al finalizar el ejercicio. En consecuencia, el censo de entidades que deben rendir la cuenta general correspondiente al ejercicio 2015, que incluye las entidades disueltas o liquidadas, no es coincidente con el censo del Sector Público Local a 31 de diciembre de 2015, que ha sido objeto de desarrollo en el Epígrafe anterior.

Del total de entidades que se encontraban sin actividad, únicamente cuatro mancomunidades han rendido la cuenta general del ejercicio 2015.

En el ejercicio 2015, tienen la obligación de rendir sus cuentas un total de 14.501 entidades con el siguiente detalle por tipo de entidad:

Cuadro 5 Censo de entidades locales con obligación de rendir cuentas. Detalle por tipo de entidad y tramo de población

Tipo de Entidad local	EE.LL		Entes dependientes y adscritos						Total dependientes y adscritos	TOTAL	%
	Nº	%	OA	EPE	SM 100%	Resto SM (*)	ISFL	Consortios adscritos			
Ayuntamiento	7.599	65	795	42	1.043	172	194	147	2.393	9.992	69
Más de 1.000.000.	2	0	14	4	15	8	5	12	58	60	0
Entre 500.001 y 1.000.000	4	0	23	1	22	7	11	4	68	72	1
Entre 100.001 y 500.000	51	0	124	5	150	48	43	32	402	453	3
Entre 50.001 y 100.000	79	1	97	4	153	26	19	25	324	403	3
Entre 20.001 y 50.000	241	2	172	9	211	31	39	23	485	726	5
Entre 5.001 y 20.000	829	7	239	13	276	39	33	23	623	1.452	10
Entre 1.001 y 5.000	1.748	15	105	6	140	9	21	23	304	2.052	14
Entre 1 y 1.000	4.645	40	21	0	76	4	23	5	129	4.774	33
Diputación Provincial	38	0	74	2	32	12	19	115	254	292	2
Cabildo/Consejo Insular	10	0	26	5	22	15	13	17	98	108	1
Comarca	75	1	19	2	16	8	3	36	84	159	1
Mancomunidad	874	8	7	0	12	2	2	5	28	902	6
Área Metropolitana	3	0	1	1	6	0	0	4	12	15	0
Agrupación de Municipios	13	0	0	0	0	0	0	0	0	13	0
EATIM	3.017	26	1	0	2	0	0	0	3	3.020	21
TOTAL	11.629	100	923	52	1.133	209	231	324	2.872	14.501	100

(*) Resto de SM: incluyen las SM con participación superior al 50% y aquellas incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley Orgánica 2/2012 de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

- No incluye información de País Vasco y Navarra

El 84% de los municipios (6.393) tenían una población inferior a 5.001 habitantes, de los cuales, el 61% correspondía a municipios de menos de 1.001 habitantes. El 14% de los municipios (1.070) tenían una población comprendida entre 5.001 y 50.000, y el 2% (130), correspondían a los tramos entre 50.001 y 500.000 habitantes. Únicamente seis municipios tenían una población superior a los 500.000 habitantes.

La representatividad de las entidades locales variaba al considerarse la entidad local conjuntamente con sus entidades dependientes y adscritas, aumentando en los ayuntamientos de un 65% a un 69%, motivado fundamentalmente por el elevado número de entes dependientes y adscritos en los ayuntamientos mayores de 5.000 habitantes. Del mismo modo, las diputaciones provinciales y los cabildos y consejos insulares, junto con sus entidades dependientes y adscritas alcanzaban un 3% del total de las entidades locales del sector público local.

La distribución territorial de las entidades locales en 2015 era la siguiente:

Cuadro 6 Censo de entidades locales con obligación de rendir cuentas. Detalle por tipo de entidad y comunidad autónoma

Comunidad Autónoma	Ayos.	Diput., Cabil. y C. Insul.	Comarcas	Mancom.	Área Metrop.	Agrup. Municip.	EATIM	Total	%
Andalucía	777	8	0	67	0	0	40	892	7
Aragón	731	3	32	45	0	0	44	855	6
Canarias	88	7	0	12	0	0	0	107	1
Cantabria	102	0	0	22	0	0	520	644	5
Castilla y León	2.248	9	1	254	0	11	2.224	4.747	36
Castilla-La Mancha	919	5	0	130	0	1	41	1.096	8
Cataluña	947	4	42	74	1	0	65	1.133	9
Com. Valenciana	542	3	0	64	2	1	7	619	5
Extremadura	388	2	0	62	0	0	21	473	4
Galicia	314	4	0	35	0	0	9	362	3
Illes Balears	67	3	0	6	0	0	1	77	1
La Rioja	174	0	0	35	0	0	4	213	2
Comunidad de Madrid	179	0	0	44	0	0	2	225	2
Navarra	272	0	0	66	0	14	351	703	5
País Vasco	251	3	7	38	0	3	339	641	5
Ppdo. de Asturias	78	0	0	17	0	0	39	134	1
Región Murcia	45	0	0	7	0	0	0	52	0
TOTAL	8.122	51	82	978	3	30	3.707	12.973	100

Castilla y León era la Comunidad Autónoma con mayor número de entidades locales, el 36% del total, lo que supone una diferencia muy significativa con el resto de Comunidades Autónomas; Cataluña, que era la segunda Comunidad en número de entidades locales, representaba el 9% del número de entidades. Un 8% de las entidades locales tenía localización en la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, un 7% en las de Andalucía y un 6% en Aragón. Estas cinco Comunidades eran las más representativas en número de entidades locales, constituyendo el 66% del total de las del territorio nacional.

Sin embargo, en términos de población la situación no era la misma. Las poblaciones de Castilla y León y de Castilla-La Mancha representaban el 6% y el 5%, respectivamente, del total de la población española en 2015, lo que pone de manifiesto que estas Comunidades Autónomas se configuraban con un sector local formado por muchas entidades locales y de reducido tamaño.

En este sentido, debe señalarse que el 47% de las entidades locales de Castilla-León eran EATIM (2.224). El número total de EATIM de esta Comunidad Autónoma supone el 60% del total de las existentes en el territorio nacional. También, el número de EATIM de Cantabria resulta significativo, 520 entidades, las cuales representan el 81% de las entidades locales de dicha Comunidad y el 14% del total de EATIM en el territorio nacional.

La distribución por comunidades autónomas de los municipios, según su población, era la siguiente:

Cuadro 7 Censo de Entidades locales con obligación de rendir cuentas. Detalle de ayuntamientos por tramo de población y comunidad autónoma

Comunidad Autónoma	Ayuntamientos por tramos de población								TOTAL
	Entre 1 y 1.000 h.	Entre 1.001 y 5.000 h.	Entre 5.001 y 20.000 h.	Entre 20.001 y 50.000 h.	Entre 50.001 y 100.000 h.	Entre 100.001 y 500.000 h.	Entre 500.001 y 1.000.000 h.	Más de 1.000.000 h.	
Andalucía	204	317	175	52	17	10	2	0	777
Aragón	622	86	20	1	1	0	1	0	731
Canarias	1	28	32	19	4	4	0	0	88
Cantabria	33	49	15	3	1	1	0	0	102
Castilla y León	1.989	201	43	6	5	4	0	0	2.248
Castilla-La Mancha	637	206	60	9	6	1	0	0	919
Cataluña	486	252	145	41	13	9	0	1	947
Com. Valenciana	219	167	91	50	11	3	1	0	542
Extremadura	209	142	30	4	2	1	0	0	388
Galicia	27	173	92	15	4	3	0	0	314
Illes Balears	6	21	28	10	1	1	0	0	67
La Rioja	145	20	7	1	0	1	0	0	174
Comunidad de Madrid	47	51	47	14	10	9	0	1	179
Navarra	188	62	19	2	0	1	0	0	272
País Vasco	100	81	52	12	2	4	0	0	251
Ppdo. de Asturias	17	30	24	3	2	2	0	0	78
Región Murcia	3	5	20	13	2	2	0	0	45
TOTAL	4.933	1.891	900	255	81	56	4	2	8.122

Los datos de los municipios por tramos de población reflejan con mayor claridad la situación indicada anteriormente. El 97% de los municipios de la Comunidad Autónoma de Castilla y León tenían menos de 5.001 habitantes, incluso el 88% tenía una población inferior a 1.001 habitantes. Otras comunidades autónomas cuyos municipios tenían, de forma mayoritaria, menos de 5.001 habitantes fueron Aragón (97% de los municipios de esta Comunidad se encontraban en ese tramo de población), Castilla-La Mancha (92%), Extremadura (90%), la Rioja (95%), y Navarra (92%).

No obstante, en todas las comunidades autónomas los municipios con menos de 5.001 habitantes representaban más del 60% del total de municipios censados en su territorio, excepto en Canarias (29 municipios, representaban el 33%), en Illes Balears (27 municipios, suponen el 40%), en Madrid (con 98 municipios en ese tramo, suponía el 55%) y en la Región de Murcia (8 municipios, que representaban un 18%).

Las comunidades autónomas con municipios de mayor población, más de 50.000 habitantes en 2015, eran Andalucía (29 municipios), Cataluña (23 municipios), Comunidad de Madrid (20 municipios) y la Comunitat Valenciana (15 municipios), que representaban el 4%, 2%, 11% y 3% del total de los municipios de su respectivo territorio.

Cuadro 8 Censo de entidades dependientes y adscritas con obligación de rendir cuentas. Detalle por tipo de entidad dependiente y adscrita por comunidad autónoma

Comunidad Autónoma	EE.LL		Entes dependientes y adscritos						Total dependientes y adscritos	%
	Nº	%	OA	EPE	SM 100%	Resto SM	ISFL	Consorticios adscritos		
Andalucía	892	8	225	3	351	57	34	52	722	25
Aragón	855	7	52	0	72	9	33	3	169	6
Canarias	107	1	53	6	86	20	23	17	205	7
Cantabria	644	6	7	0	12	2	3	1	25	1
Castilla y León	4.747	41	39	2	46	21	36	37	181	6
Castilla-La Mancha	1.096	9	51	1	36	2	12	18	120	4
Cataluña	1.133	10	238	33	258	43	30	128	730	26
Comunitat Valenciana	619	5	68	5	93	19	26	20	231	8
Extremadura	473	4	54	0	20	0	3	9	86	3
Galicia	362	3	23	0	16	7	0	19	65	2
Illes Balears	77	1	48	1	25	2	16	11	103	4
La Rioja	213	2	0	0	2	0	2	0	4	0
Madrid	225	2	29	1	73	9	3	6	121	4
Principado de Asturias	134	1	22	0	11	6	9	0	48	2
Región de Murcia	52	0	14	0	32	12	1	3	62	2
Total	11.629	100	923	52	1.133	209	231	324	2.872	100

II.2. ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE RENDICIÓN DE LAS CUENTAS GENERALES DE LAS ENTIDADES LOCALES, ENTIDADES DEPENDIENTES Y ADSCRITAS, CORRESPONDIENTES AL EJERCICIO 2015

La sujeción al régimen de contabilidad pública establecida legalmente para las entidades locales en el artículo 114 de la LRBRL y desarrollada en el Capítulo III, Título VI del TRLRHL, supone la obligación de rendir cuentas de sus operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, al Tribunal de Cuentas, según establece el artículo 201 de dicho Real Decreto Legislativo y, en el ámbito de sus competencias, a los OCEX. En idénticos términos se refieren las Instrucciones de contabilidad del modelo normal, simplificado y básico, aprobado por las Órdenes HAP/1781/2013 para el modelo normal y HAP/1782/2013 para el modelo simplificado y modificación de la Instrucción del modelo básico, aprobado este último, por la Orden EHA/4040/2004.

El plazo establecido por el TRLRHL para la rendición de cuentas de las entidades locales al Tribunal de Cuentas es el 15 de octubre del año siguiente al que se refieren.

La normativa de las Comunidades Autónomas de Andalucía, Castilla y León, Comunitat Valenciana y Comunidad de Madrid regulan plazos diferentes al general que recoge el artículo 223 del TRLRHL para la rendición a sus respectivos OCEX⁷ de las cuentas de las entidades locales de la Comunidad correspondientes a 2015. En el cuadro siguiente se detallan los plazos de rendición de cuentas fijadas en cada una de ellas:

⁷ A través de los Convenios de Colaboración firmados entre el Tribunal de Cuentas y cada uno de los referidos OCEX, las Instituciones -Tribunal de Cuentas y OCEX- consideran rendidas las cuentas de las entidades locales de su ámbito competencial, con arreglo al formato acordado, en soporte informático y por procedimiento telemático, cuando fueran presentadas ante cualquiera de ellas, dentro de los plazos legalmente previstos, a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales.

Cuadro 9 Rendición de la cuenta general de las entidades locales. Plazos de rendición establecidos por la legislación autonómica diferentes del que establece el TRLRHL

Rendición al OCEx, ejercicio 2015		
OCEx	Plazo	Fecha Límite
Cámara de Cuentas de Andalucía	Mes siguiente de la aprobación	31 de octubre
Consejo de Cuentas de Castilla y León	Mes siguiente de la aprobación	31 de octubre
Sindicatura de Cuentas de la C. Valenciana	----	31 de octubre
Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid	Mes siguiente de la aprobación	31 de octubre

Un porcentaje significativo de las entidades locales situadas en estas comunidades autónomas han cumplido con el plazo legal establecido en sus respectivas normativas autonómicas, una vez transcurrido el fijado en el TRLRHL. La mayor diferencia se produjo entre las entidades locales de la Comunitat Valenciana, con un nivel de rendición que se incrementó un 61%, y las de la Comunidad de Madrid, con un 51% rendido ateniéndose al plazo autonómico respecto al establecido en el TRLRHL.

En los sucesivos Informes de Fiscalización del Sector Público Local del Tribunal de Cuentas se viene reiterando que la existencia de diferentes plazos legalmente establecidos para la rendición de cuentas de las entidades locales supone el establecimiento injustificado de niveles de exigencia distintos para unas entidades locales u otras. Además, esta circunstancia impide ofrecer una visión homogénea de los niveles de rendición en plazo de las entidades locales.

Por otra parte, debe indicarse, como se señala en las conclusiones del *“Informe sobre las actuaciones del Tribunal de Cuentas para promover la rendición de cuentas en el ámbito local”*, aprobado por el Pleno de Tribunal en su sesión del 20 de diciembre de 2014, que los plazos de rendición de las cuentas de las entidades locales se establecieron hace más de 20 años y responden a la situación existente y a las herramientas disponibles para la rendición en esa época. Estos plazos no aprovechan la posibilidad que ofrecen los sistemas actuales de información contable al contar con el desarrollo de nuevas tecnologías, que permiten formar, tramitar, aprobar y rendir la cuenta en periodos mucho más breves.

En este mismo sentido el Tribunal de Cuentas y los OCEx suscribieron, el 21 de junio de 2017 una *“Declaración sobre las modificaciones legales para promover la reducción de los plazos de rendición de cuentas del sector público”* en la que se insta a los Poderes Públicos que resulten competentes en cada caso, a la adopción de las medidas legales oportunas encaminadas a homogeneizar y reducir los plazos de rendición de cuentas en el ámbito del sector público estatal, autonómico y local, estableciéndose como fecha recomendada para establecer dicha rendición, con carácter general, el 30 de junio del ejercicio siguiente al que las mismas se refieran, con las adaptaciones y periodos transitorios que sean necesarios para que su implantación se efectúe de una manera realista y efectiva.

De hecho, de acuerdo con el marco normativo actual las entidades locales se encuentran obligadas a elaborar y remitir al Ministerio de Hacienda y Función Pública (MINHFP) y, en su caso, a los respectivos órganos de tutela financiera de las comunidades autónomas, una amplia información

sobre su actividad económico-financiera del ejercicio en plazos anteriores a lo señalado para la rendición de cuentas.⁸

La existencia de plazos de tramitación y rendición de las cuentas generales de las entidades locales más breves y homogéneos en todo el territorio nacional contribuiría a evitar divergencias y desajustes temporales innecesarios en el cumplimiento de la obligación de rendición y a aproximar el control a la gestión, redundando de manera automática en una mayor utilidad, oportunidad y relevancia de los resultados ofrecidos.

Por otra parte, tal y como se ha señalado en la Introducción del Proyecto de Informe, el Tribunal de Cuentas pone en práctica anualmente un Plan de Actuaciones encaminado a fomentar el cumplimiento de la obligación de rendir la cuenta general de las entidades locales, El Plan de Actuaciones desarrollado en 2016, dirigido a promover la rendición de las cuentas y la remisión de la documentación contractual correspondiente al ejercicio 2015, se elaboró en agosto de ese año y su ámbito de aplicación se extiende sobre las entidades locales del ámbito territorial de las Comunidades Autónomas de Cantabria, Castilla-La Mancha, Extremadura, La Rioja y Región de Murcia (2.478 entidades).

A principios de septiembre comenzó la ejecución de la segunda fase del Plan de Actuaciones con el envío de 1.456 oficios a entidades locales incluidas en su ámbito subjetivo que no habían rendido la cuenta general del ejercicio 2015.

Asimismo, se solicitó la colaboración de las diputaciones provinciales y los servicios de asistencia a municipios de las comunidades autónomas uniprovinciales remitiéndoles oficios en los que se informaba sobre la situación de la rendición de cuentas de las entidades locales de sus respectivos territorios y se les pedía su asistencia, en especial, a los municipios de población inferior a 1.000 habitantes y a las EATIM. Además, se realizaron llamadas a las diputaciones y a los ayuntamientos con población superior a 1.000 habitantes recordando la necesidad de remitir la cuenta general del ejercicio 2015 antes del 15 de octubre.

Una vez vencido el plazo previsto para la rendición de la cuenta general correspondiente al ejercicio 2015, en el mes de noviembre de 2016, se envió al MIHFP una relación de ayuntamientos y diputaciones provinciales, consejos y cabildos Insulares del territorio nacional que no habían rendido en los términos establecidos en el artículo 212.5 del TRLRHL, a 31 de octubre de 2016, alguna de las cuentas generales correspondientes a los ejercicios 2013, 2014 o 2015 a efectos del cumplimiento de lo previsto en el artículo 36 de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible. Esta información ha sido actualizada mensualmente por el Tribunal de Cuentas, la última vez en el mes de noviembre de 2017.

Además, desde diciembre de 2015 se publica en el Portal de Rendición de Cuentas una relación, que se va actualizando periódicamente, de entidades locales que no han rendido la cuenta general de 2015, 2014 y/o 2013.

⁸ Así, la Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera establece, en el artículo 15, la obligación para las entidades locales de remitir al Ministerio antes del 31 de marzo del año siguiente, junto con los presupuestos liquidados, las cuentas anuales sometidas al Plan General de Contabilidad de empresas y otra información como: obligaciones frente a terceros no imputadas a presupuesto, la situación a 31 de diciembre de la deuda viva o la información que permita relacionar el saldo resultante de ingresos y gastos del presupuesto con la capacidad o necesidad de financiación en términos del SEC. Estas obligaciones coexisten con el deber de remitir una amplia información económico-financiera y presupuestaria de carácter trimestral que deben elaborar aquellas entidades sometidas a diferentes planes de ajuste. Además, la Ley 19/2013 de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno, obliga a los sujetos incluidos en su ámbito de aplicación a ofrecer información de carácter económico, presupuestaria y estadística, así como las cuentas anuales que deban rendirse, los informes de auditoría y de fiscalización por parte de los Órganos de Control Externo que sobre ellos se emitan.

Los OCEX, con el mismo objetivo de promover e impulsar el cumplimiento de esta obligación, llevan a cabo actuaciones de forma coordinada y en colaboración con el Tribunal de Cuentas, para maximizar la eficiencia de la actuación y evitar duplicidades en su gestión, incrementando así, no solo la rendición en sí misma, sino, lo que es fundamental, la sensibilización de las entidades locales de la importancia de llevar una contabilidad completa y fiable que culmine cada ejercicio con la mejora de dicha rendición en plazo de las cuentas anuales, y con ello con la potenciación del control a nivel global. También la mayor parte de los OCEX comunicaron a las respectivas comunidades autónomas las entidades locales que no habían rendido sus cuentas a finales de 2016.

II.2.1. Análisis del cumplimiento de la obligación de rendición de las cuentas generales de las entidades locales

La cuenta general de una entidad local, tal y como se establece en el artículo 212.5 del TRLRHL, se considera rendida cuando está aprobada por el Pleno o por el órgano de representación de la misma, no considerándose como tales las remitidas telemáticamente a la Plataforma de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales del Tribunal sin fecha de aprobación. Por este motivo, los porcentajes de rendición se han calculado sobre cuentas aprobadas por el Pleno de la entidad local.

Dentro de la perspectiva general de esta fiscalización, se ha analizado el cumplimiento de la obligación de rendir cuentas del conjunto de las entidades locales, efectuando un análisis sobre la situación producida en el ejercicio 2015, así como un análisis comparativo interanual con los ejercicios anteriores.

En primer lugar, se ha analizado las cuentas remitidas sin aprobación del Pleno en el ejercicio 2015, que fueron las que se indican en el siguiente cuadro:

Cuadro 10 Cuentas remitidas sin la aprobación del Pleno

Entidades locales	Censo	Cuentas Remitidas	Cuentas aprobadas por el Pleno		Cuentas sin aprobación del Pleno	
			Nº	%	Nº	%
Ayuntamientos	7.599	5.958	5.930	100	28	0
Diputaciones Provinciales	38	35	35	100	0	0
Cabildo/Consejo Insular	10	6	6	100	0	0
Comarca	75	69	67	97	2	3
Mancomunidad	874	467	465	100	2	0
Área Metropolitana	3	3	3	100	0	0
Agrupación de Municipios	13	3	3	100	0	0
EATIM	3.017	2.007	2.007	100	0	0
TOTAL	11.629	8.548	8.516	100	32	0

Del total de cuentas remitidas al Tribunal de Cuentas, 8.548, prácticamente la totalidad de las mismas, estaban aprobadas por el Pleno de la respectiva entidad y, únicamente, 32 cuentas no lo estaban, aun cuando habían sido todas ellas presentadas al Pleno sin alcanzar la mayoría establecida legalmente para su aprobación. En el ejercicio 2014, las cuentas generales remitidas sin la aprobación del pleno totalizaron 178 cuentas, de las cuales, 48 fueron presentadas al pleno para su aprobación. A partir el ejercicio 2015, no pueden remitirse cuentas generales sin haberse presentado al Pleno de la entidad local, lo que explica el menor número de cuentas enviadas sin aprobar.

En cuanto al nivel de cumplimiento de la obligación de rendición de la cuenta general al Tribunal de Cuentas y el retraso medio de las rendidas fuera del plazo legal, era el que se indica en el siguiente cuadro:

Cuadro 11 Rendición de la cuenta general, ejercicio 2015

Entidades locales	Censo	EELL				Retraso medio en la rendición de la CG
		En Plazo		Total a 31/12/2016		
		Nº	%	Nº	%	
Ayuntamientos	7.599	4.565	60	5.930	78	28
Más de 1.000.000	2	2	100	2	100	-
Entre 500.001 y 1.000.000	4	3	75	4	100	21
Entre 100.001 y 500.000	51	31	61	38	75	24
Entre 50.001 y 100.000	79	42	53	55	70	33
Entre 20.001 y 50.000	241	136	56	170	71	38
Entre 5.001 y 20.000	829	433	52	577	70	35
Entre 1.001 y 5.000	1.748	1.011	58	1.347	77	28
Entre 1 y 1.000	4.645	2.907	63	3.737	80	27
Diputaciones Provinciales	38	33	87	35	92	50
Cabildo/Consejo Insular	10	1	10	6	60	36
Comarca	75	58	77	67	89	35
Mancomunidad	874	353	40	465	53	31
Área Metropolitana	3	2	67	3	100	42
Agrupación de Municipios	13	2	15	3	23	30
EATIM	3.017	1.490	49	2.007	67	31
TOTAL	11.629	6.504	56	8.516	73	29

El 56% de las entidades locales rindieron la cuenta general del ejercicio 2015 dentro del plazo legal. Así, el 60% de los ayuntamientos, el 87% de las diputaciones y el 67% de las áreas metropolitanas rindieron la cuenta general del ejercicio 2015 en el plazo legalmente establecido. Los niveles de rendición en plazo más bajos fueron los de las agrupaciones de municipios (15%), los cabildos y consejos insulares (10%) y las mancomunidades (40%).

El nivel de rendición transcurridos dos meses y medio desde la finalización del plazo de rendición establecido en el TRLRHL (esto es, al 31 de diciembre de 2016), alcanzó el 73% del total de entidades locales; en 2014 este porcentaje fue del 76%, es decir, tres puntos superior. Esta situación confirma una tendencia a la baja que venía produciéndose desde el ejercicio 2014 durante el cual el nivel de rendición experimentó una caída de seis puntos con respecto al ejercicio anterior.

La rendición de las cuentas generales de los ayuntamientos correspondientes al ejercicio 2015 alcanzó un nivel del 78% a 31 de diciembre de 2016, dos meses y medio desde la finalización del plazo de rendición de dichas cuentas. El porcentaje de rendición en plazo fue, como se ha señalado, del 60%, cinco puntos porcentuales por debajo del registrado para las cuentas generales del ejercicio 2014, que se situó en el 65%.

Si bien el porcentaje de rendición en plazo de las cuentas generales de los ayuntamientos correspondientes al ejercicio 2015 se situó en niveles inferiores a los de las cuentas del ejercicio 2014, el retraso medio de las que se rindieron transcurrido ese plazo se mantuvo constante respecto al ejercicio anterior, manteniéndose dicho retraso medio en 28 días en ambos ejercicios.

El análisis de la rendición de las cuentas del ejercicio 2015 por comunidades autónomas puso de manifiesto diferencias entre ellas:

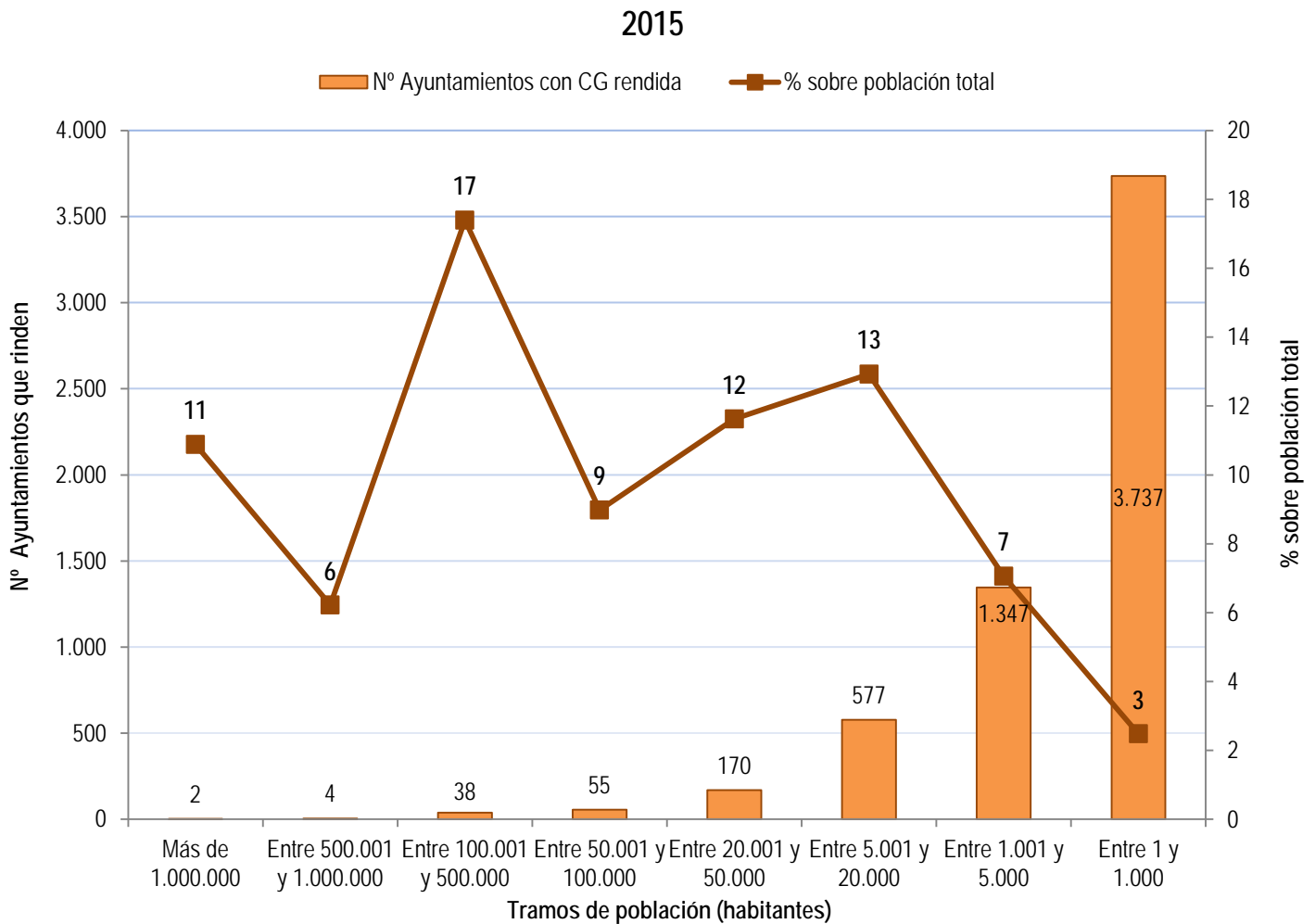
Cuadro 12 Rendición de municipios por comunidades autónomas

Comunidad Autónoma	Nº Aytos.	Población	Cuentas Generales rendidas 2015			
			Número	%	Habitantes	%
Andalucía	777	8.403.387	273	35	3.526.313	42
Aragón	731	1.317.847	694	95	1.272.469	97
Canarias	88	2.100.306	78	89	1.814.210	86
Cantabria	102	585.179	76	75	469.194	80
Castilla y León	2.248	2.472.052	1.852	82	2.175.191	88
Castilla-La Mancha	919	2.059.191	604	66	1.298.902	63
Cataluña	947	7.508.106	806	85	6.796.484	91
Comunitat Valenciana	542	4.980.689	490	90	4.456.822	89
Extremadura	388	1.093.827	308	79	734.890	67
Galicia	314	2.732.347	284	90	2.445.960	90
Illes Balears	67	1.104.479	52	78	650.813	59
La Rioja	174	317.053	159	91	312.248	98
Comunidad de Madrid	179	6.436.996	154	86	5.647.265	88
Principado de Asturias	78	1.051.229	71	91	1.010.227	96
Región de Murcia	45	1.467.288	29	64	1.228.815	84
Total	7.599	43.629.976	5.930	78	33.839.803	78

El porcentaje de rendición del ejercicio 2015 de las cuentas generales de los ayuntamientos, a 31 de diciembre de 2016, estuvo, al menos, en el 75% en las comunidades autónomas excepto en Andalucía, Castilla-La Mancha y la Región de Murcia. Resulta significativa la población que integran las entidades que han rendido la cuenta general de 2015 a 31 de diciembre de 2016, y que, en la mayoría de las comunidades autónomas, representaba más del 80% de la misma, situándose la media nacional en el 78% de la población.

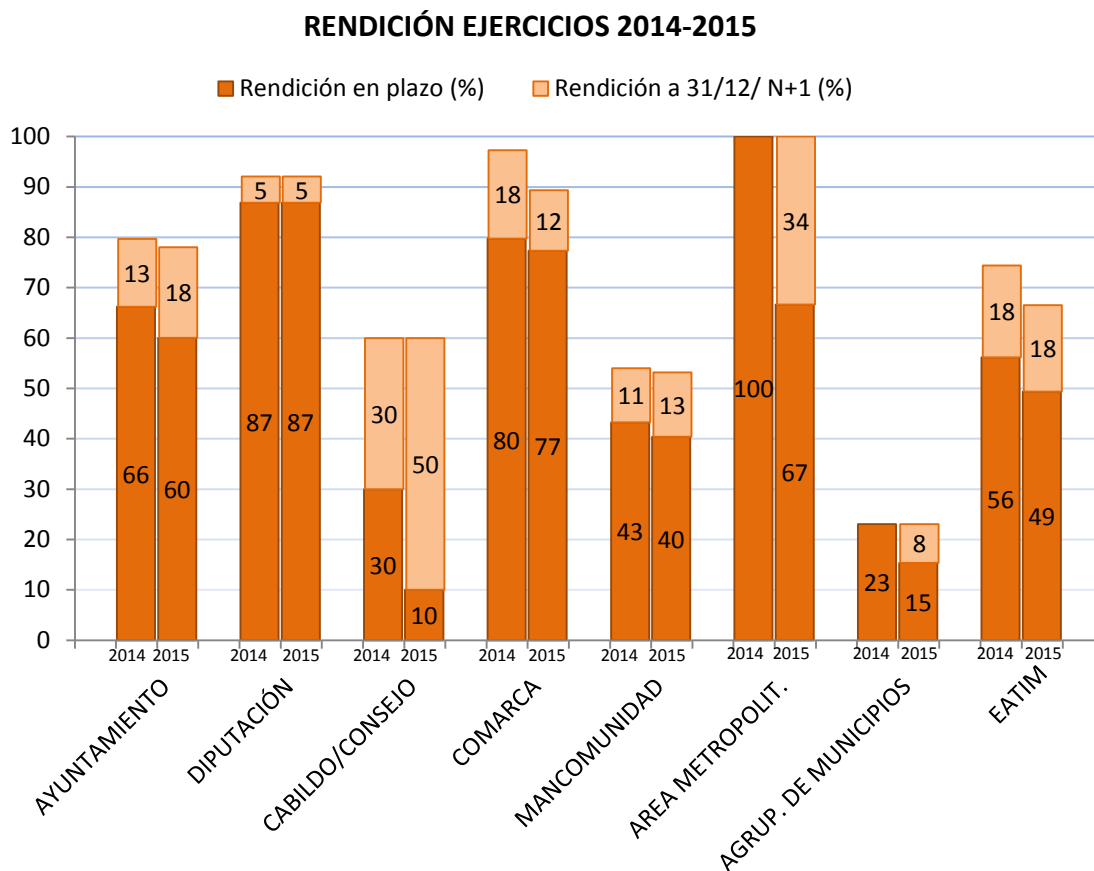
En el siguiente gráfico se recoge el porcentaje de población que representan los municipios que han rendido cuentas en cada tramo:

Gráfico 1 Relación entre municipios por tramos con cuentas rendidas y la población que representan



Únicamente los dos municipios de más de 1.000.000 de habitantes censados en el territorio nacional, los cuales habrían rendido la cuenta general del 2015, representaban el 11% de la población total (con excepción de País Vasco y Navarra). De igual forma, los cuatro municipios de entre 500.001 y 1.000.000 de habitantes que rindieron la cuenta representaban el 6% de la población. En el otro extremo, en el tramo situado entre 1 y 1.000 habitantes, los 3.737 municipios que habían presentado la cuenta general del 2015 tan solo tenían un 3% de la población.

Gráfico 2 Niveles de rendición en plazo y a 31 diciembre, ejercicios 2014 y 2015. Tipo de entidad



La rendición de las cuentas generales de las entidades locales del ejercicio 2015 en el plazo establecido en el TRLRHL o, en su caso, en las leyes autonómicas, fue inferior a la del ejercicio 2014 por tipo de entidad local. Los ayuntamientos rindieron en plazo la cuenta general correspondiente al ejercicio 2015 seis puntos por debajo del registrado para las cuentas generales de 2014. Esta diferencia se eliminó al comparar la rendición al finalizar el ejercicio, ya que los ayuntamientos registraron un nivel de rendición del 78% de las cuentas generales del ejercicio 2015 a 31 de diciembre de 2016 frente al 79% alcanzado para la rendición de las cuentas del ejercicio 2014, lo que indica que se produjo un retraso en el cumplimiento de la obligación rendir las cuentas correspondientes del ejercicio 2015.

En las diputaciones provinciales los niveles de rendición se han mantenido idénticos en ambos ejercicios al ser la rendición en plazo de un 87% y la rendición a 31 de diciembre de un 92% tanto en el 2014 como en el 2015. Por el contrario, los consejos y cabildos insulares han experimentado un notable descenso en la rendición en plazo, de un 30% a un 10% aunque la rendición a 31 de diciembre habría sido la misma en ambos ejercicios.

Las mancomunidades, las áreas metropolitanas y las agrupaciones de municipios, aunque han mantenido sus niveles de rendición a 31 de diciembre con respecto al ejercicio 2014, la rendición en plazo ha disminuido en 3, 34 y 8 puntos porcentuales respectivamente.

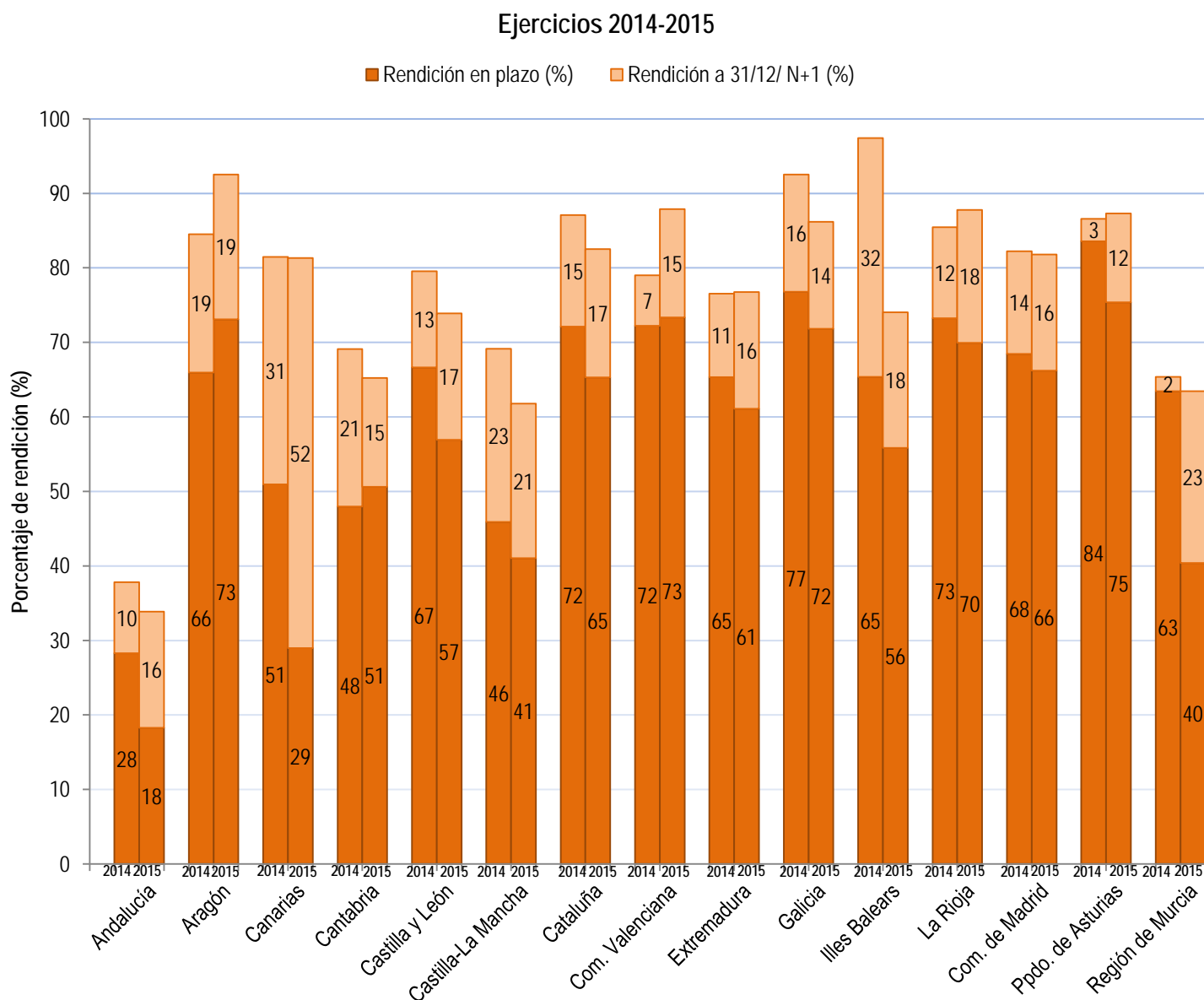
Las comarcas y las EATIM son las entidades locales cuyo mayor descenso en los niveles de rendición han experimentado pasando de un 98% y un 74% alcanzado para el ejercicio 2014, respectivamente, a un 89% y 67% para la rendición del ejercicio 2015.

Entre las entidades que rindieron fuera del plazo legalmente establecido, el retraso medio en la rendición de la cuenta general fue de 29 días, coincidiendo con el retraso medio en la rendición para el ejercicio 2014. Si bien para las cuentas correspondientes al ejercicio 2015 se ha producido una disminución en los niveles de rendición en plazo con respecto al ejercicio anterior en términos generales, al mantenerse idéntico el retraso medio, ello supondría que las entidades que rinden fuera de plazo lo están haciendo en fechas más cercanas al plazo legal que las que rindieron en el 2014.

Los niveles de rendición del ejercicio 2015 por comunidades autónomas refleja diferencias importantes entre ellas, tal y como se muestra en los siguientes cuadro y gráfico:

Cuadro 13 Rendición y retraso medio por comunidad autónoma

Comunidad Autónoma	Censo	Cuentas rendidas del ejercicio 2015				Retraso medio en la rendición de la CG Nº de días
		En Plazo		Total a 31/12/2016		
		Nº	%	Nº	%	
Andalucía	892	163	18	302	34	29
Aragón	855	625	73	791	93	30
Canarias	107	31	29	87	81	34
Cantabria	644	326	51	420	65	35
Castilla y León	4.747	2.703	57	3.507	74	27
Castilla-La Mancha	1.096	450	41	677	62	33
Cataluña	1.133	740	65	935	83	26
Comunitat Valenciana	619	454	73	544	88	30
Extremadura	473	289	61	363	77	28
Galicia	362	260	72	312	86	39
Illes Balears	77	43	56	57	74	48
La Rioja	213	149	70	187	88	18
Comunidad de Madrid	225	149	66	184	82	34
Ppdo. de Asturias	134	101	75	117	87	24
Región Murcia	52	21	40	33	63	30
TOTAL	11.629	6.504	56	8.516	73	29

Gráfico 3 Porcentaje de rendición por comunidades autónomas

En el Anexo I de este Informe se indican los niveles de rendición de las entidades locales en las distintas comunidades autónomas, detallados por tipo de entidad, referidos tanto a las cuentas del ejercicio 2015, como también, a efectos comparativos, a las de los ejercicios 2014 y 2013.

La Comunidad Autónoma de Andalucía fue la que registró un nivel de rendición significativamente más bajo respecto a las demás comunidades. A 31 de diciembre de 2016 el porcentaje de rendición era del 34%. La Cámara de Cuentas de Andalucía se incorporó a la Plataforma de Rendición de Cuentas en abril de 2015, siendo la rendición de cuentas correspondiente al ejercicio 2014 la primera que realizaban las entidades locales de esa Comunidad Autónoma a través de dicha Plataforma.

El resto de Comunidades Autónomas, excepto Cantabria, Castilla-La Mancha y Región de Murcia, se situaron en niveles de rendición superiores al 70% y únicamente la Comunidad Autónoma de Aragón se situó en niveles de rendición superiores al 90%.

Entre las variaciones producidas en el porcentaje de rendición de cuentas del ejercicio 2015 respecto al del ejercicio 2014, destacó el incremento de nueve puntos en la rendición de Aragón,

alcanzando un 92%, y de siete puntos en la rendición en plazo situándose en un 73%. Igualmente caben destacar el incremento en nueve puntos en la rendición de la Comunitat Valenciana alcanzando un 88% para el ejercicio 2015, y el incremento de La Rioja que, aun habiendo disminuido la rendición en plazo en tres puntos aumentó la rendición a 31 de diciembre en tres puntos más con respecto al 2014, alcanzando también un 88% para el ejercicio 2015. Por el contrario, el mayor descenso en los niveles de rendición lo acusó la Comunidad Autónoma de Illes Balears al pasar de un 97% en 2014 a un 74% en el ejercicio 2015 así como en la rendición en plazo descendiendo de un 65% a un 56%.

En relación con estas variaciones, en la Comunidad Autónoma de Aragón se aprobó la Ley 5/2015, de 25 de marzo, de Subvenciones de Aragón, que, en su artículo 9. C), condiciona la concesión de subvenciones a las entidades locales al cumplimiento de la obligación de rendir sus cuentas a la Cámara de Cuentas de Aragón de acuerdo con la normativa vigente. La norma entró en vigor el 10 de mayo de 2015 y ha dado como resultado un notable incremento en los índices de rendición de las entidades locales de esa Comunidad Autónoma.

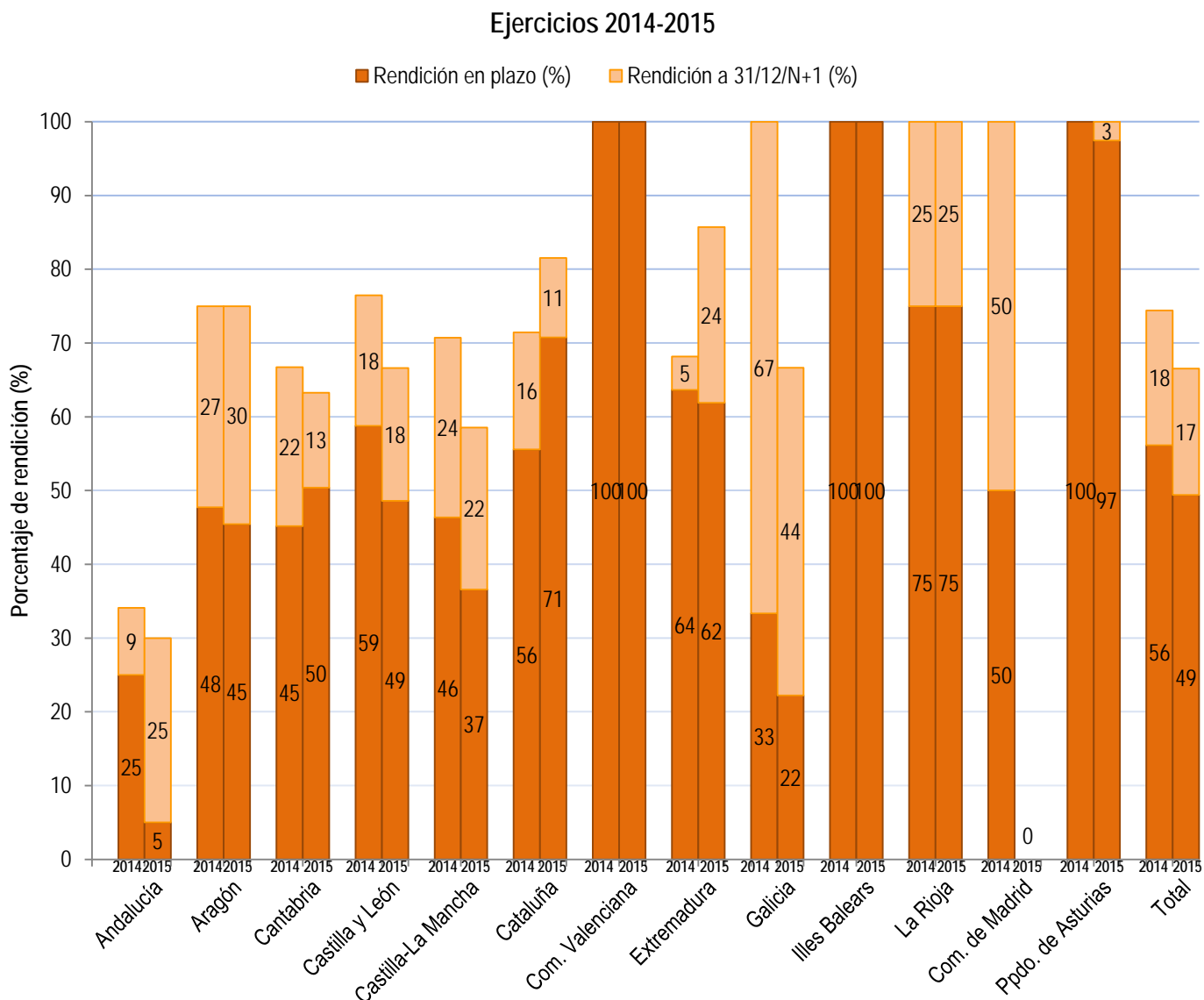
De esta forma, esta Comunidad Autónoma, junto a las de Galicia, Cataluña, Madrid y Canarias tiene implantadas medidas que condicionan al cumplimiento de la obligación de rendir la concesión de subvenciones o que vinculan su incumplimiento a la posible retención de pagos que puedan corresponderles. Los índices de rendición que registran estas comunidades y el incremento del número de cuentas rendidas respecto de ejercicios anteriores que se produce cuando se aplican, muestran la eficacia de estas medidas.

De la información facilitada por el Tribunal Vasco de Cuentas Públicas sobre la rendición de cuentas correspondientes al ejercicio 2015, resulta un nivel de rendición del 91% del total de entidades locales a 31 de diciembre de 2016⁹.

Como se ha indicado, las EATIM representan el 26% del total de entidades del sector público local (excepto País Vasco y Navarra) y existen, fundamentalmente en Castilla y León con un 74% del total de EATIM (2.224 EATIM) y Cantabria con un 17% del total (520 EATIM). Esta situación hace que el índice total de rendición de cuentas en estas dos comunidades autónomas se encuentre condicionado por los niveles de rendición de las EATIM, que en Castilla y León fue del 67% y en Cantabria del 63% frente a los niveles alcanzados en 2014 que fueron del 76% y 67% respectivamente. En el resto de comunidades autónomas, los índices de rendición de las EATIM fueron en general inferiores a los alcanzados en el año anterior, a excepción de la Comunitat Valenciana, Aragón, Cataluña, Illes Balears, La Rioja y el Principado de Asturias que aumentaron o mantuvieron sus niveles de rendición, tal y como se observa en el gráfico:

⁹ La Cámara de Comptos de Navarra no ha facilitado los datos a este respecto por encontrarse en el proceso de elaboración su propio Informe sobre el sector público local en el momento de recibir la solicitud del Tribunal de Cuentas.

Gráfico 4 Porcentaje de rendición de las EATIM por comunidades autónomas. Ejercicios 2014-2015



Un total de 1.010 EATIM, el 33% del total, no habían rendido la cuenta general del ejercicio 2015 a 31 de diciembre de 2016.

Tal y como se pone de manifiesto en el Informe sobre el Sector Público Local, ejercicio 2013, la rendición de cuentas de ese ejercicio tuvo como característica más destacable el considerable aumento en la rendición de cuentas de las EATIM, rindiendo el 86% de estas entidades al finalizar el ejercicio 2014. El motivo de este incremento fue la modificación introducida por la LRSAL, que, tal y como se ha mencionado, modificó la LRBRL, estableciendo que las EATIM dejaban de tener la consideración de entidad local a partir de 1 de enero de 2014, manteniendo su personalidad jurídica y la condición de entidad local aquellas que presentaran las cuentas del ejercicio 2013 antes del 31 de diciembre de 2014 ante los organismos correspondientes del Estado y de la Comunidad Autónoma respectiva para no incurrir en causa de disolución. Esta medida, al ser aplicable, exclusivamente, atendiendo a la rendición de la cuenta general a una fecha concreta -a 31 de diciembre de 2014-, ha dado lugar a que 441 EATIM que cumplieron con la obligación de rendir la cuenta general del ejercicio 2013, no lo han hecho en el ejercicio 2015.

II.2.2. Análisis del cumplimiento de la obligación de rendición de la cuenta anual de las entidades dependientes y adscritas de entidades locales

La cuenta general de la entidad local está integrada por las cuentas anuales de la propia entidad y por la de sus organismos autónomos, entidades públicas empresariales, consorcios adscritos, sociedades mercantiles participadas en su totalidad por la entidad local, sociedades mercantiles con participación mayoritaria y resto de entidades consideradas como dependientes por la LOEPSF.

En el ejercicio 2015 tenían la obligación de remitir sus cuentas anuales un total de 2.872¹⁰ entidades dependientes y adscritas. Al igual que ocurre con las entidades locales, en los casos de disolución de sus entidades dependientes durante el ejercicio, la obligación de remitir sus cuentas anuales queda referida al período del ejercicio en el que hubieran mantenido su actividad hasta la fecha de disolución, mientras que en los casos de creación de entidades dependientes, dicho período se extenderá desde la fecha de su creación.

La falta de rendición de la cuenta general por la entidad local incide directamente en la rendición de las cuentas anuales de sus entidades dependientes y adscritas, ya que la formación y la rendición de cuentas debe realizarse por la entidad local con el contenido que establece la normativa de aplicación y remitirla en un solo acto. Este procedimiento hace que no sea posible el envío de manera separada de las diferentes cuentas anuales que forman parte de la cuenta general. Por otra parte, existen cuentas generales cuyo contenido no es completo al no incluir la cuenta anual de alguna entidad dependiente de la entidad local.

¹⁰ En el ejercicio 2015 constaban 19 consorcios, que se refieren a continuación, que se hallaban inmersos en el proceso de adscripción a una entidad local y, de manera transitoria, habían rendido a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas, la cuenta general como entidad local principal en lugar de como entidad adscrita: Provincial de Extinción de Incendios y Salvamentos de la Provincia de Toledo (CPEIS) (Toledo); Servicios Públicos Medioambientales de la Provincia de Toledo (Toledo); Ejecución de las Previsiones del Plan Zonal de Residuos de la Zona 11 A6 (Alicante/Alacant); Comarcal de Servicios Sociales de L'Horta Nord (Valencia); Museo L'Horta Sud (Valencia); Pactem Nord (Valencia); Ribera (Valencia); Plan Zonal de Residuos X, XI, XII, Área de Gestión 2 (Valencia); Ejecución de las Previsiones del Plan Zonal de Residuos de la Zona 8, Área de Gestión A3 (Alicante/Alacant); Consorcio Explotación Pozo Les Llargueres (Castellón/Castelló); Plan Zonal Residuos Zonas X, XI, y XII, Área de Gestión 1 (Valencia); Pacto Territorial por el Empleo de los municipios cerámicos de la Provincia de Castellón (Castellón/Castelló); Gestión Ciclo Integral Agua de El Louro (Pontevedra); Institución Ferial Comarca Avilés (Asturias); Asturiano de Servicios Tecnológicos (Asturias); Abastecimiento de Agua y Saneamiento en el Principado de Asturias (Asturias); Feria Industrial y Minera de Mieres (Asturias); Desarrollo Rural de Oriente de Asturias (Asturias); y Extinción Incendios y Salvamento Región de Murcia (Murcia).

Cuadro 14 Rendición de las cuentas anuales de entidades dependientes y consorcios adscritos por tipo de entidad local y tramo de población, ejercicio 2015

Entidades locales	Censo	Rendición dependientes y adscritos, ejercicio 2015			
		En Plazo		Total a 31/12/2016	
		Nº	%	Nº	%
Ayuntamientos	2.393	1.159	48	1.465	61
Más de 1.000.000	58	55	95	55	95
Entre 500.001 y 1.000.000	68	48	71	65	96
Entre 100.001 y 500.000	402	222	55	258	64
Entre 50.001 y 100.000	324	160	49	205	63
Entre 20.001 y 50.000	485	201	41	265	55
Entre 5.001 y 20.000	623	271	43	344	55
Entre 1.001 y 5.000	304	139	46	191	63
Entre 1 y 1.000	129	63	49	82	64
Diputaciones Provinciales	254	190	75	213	84
Cabildo/Consejo Insular	98	19	19	73	74
Comarca	84	56	67	66	79
Mancomunidad	28	10	36	13	46
Área Metropolitana	12	11	92	11	92
Agrupación de Municipios	-	-	-	-	-
EATIM	3	3	100	3	100
TOTAL	2.872	1.448	50	1.844	64

Del total de entidades dependientes y adscritas, el 50% rindió sus cuentas anuales en plazo formando parte de la cuenta general de la entidad local de la que dependen. Por debajo de dicho porcentaje de rendición se encontraban las entidades dependientes de los ayuntamientos menores de 100.000 habitantes, de los cabildos y consejos insulares así como de las mancomunidades. El nivel de rendición aumenta al 64% si se considera como fecha el 31 de diciembre de 2016.

El número y representatividad, respecto del censo del ejercicio 2015, de las cuentas anuales de entidades dependientes remitidas, a 31 de diciembre de 2016, se muestra a continuación:

Cuadro 15 Rendición de entidades dependientes, ejercicio 2015. Detalle por tipo de entidad y tramo de población

Entidades locales	OA		EPE		SM 100%		Resto SM dependientes		ISFL dependientes		Consortios adscritos		TOTAL	
	Rendidas	%	Rendidas	%	Rendidas	%	Rendidas	%	Rendidas	%	Rendidas	%	Rendidas	%
Ayuntamientos	523	66	25	60	619	59	109	63	110	57	79	54	1.465	61
Más de 1.000.000	14	100	4	100	13	87	8	100	5	100	11	92	55	95
Entre 500.001 y 1.000.000	23	100	1	100	22	100	7	100	8	73	4	100	65	96
Entre 100.001 y 500.000	80	65	4	80	95	63	34	71	24	56	21	66	258	64
Entre 50.001 y 100.000	63	65	3	75	100	65	15	58	10	53	14	56	205	63
Entre 20.001 y 50.000	108	63	5	56	105	50	17	55	22	56	8	35	265	55
Entre 5.001 y 20.000	144	60	6	46	147	53	19	49	19	58	9	39	344	55
Entre 1.001 y 5.000	78	74	2	33	84	60	5	56	11	52	11	48	191	63
Entre 1 y 1.000	13	62	-	-	53	70	4	100	11	48	1	20	82	64
Diputaciones Provinciales	62	84	2	100	24	75	9	75	15	79	101	88	213	84
Cabildo/Consejo Insular	18	69	3	60	19	86	12	80	11	85	10	59	73	74
Comarca	19	100	2	100	13	81	6	75	2	67	24	67	66	79
Mancomunidad	3	43	-	-	5	42	2	100	1	50	2	40	13	46
Área metropolitana	1	100	1	100	5	83	-	-	-	-	4	100	11	92
EATIM	1	100	-	-	2	100	-	-	-	-	-	-	3	100
TOTAL	627	68	33	63	687	61	138	66	139	60	220	68	1.844	64

El nivel de cumplimiento en la remisión de las cuentas anuales de las entidades dependientes del total de entidades locales alcanzó el 64%. Por tipo de entidad dependiente, se observan niveles de rendición similares aunque las mayores ratios de cumplimiento se producen en los organismos autónomos y los consorcios adscritos, con un 68%, en ambos casos, siendo las instituciones sin fin de lucro las que presentan un nivel más bajo, con un 60%.

Los ayuntamientos mayores de 500.000 habitantes presentaban los mayores niveles de rendición de sus entidades dependientes y consorcios adscritos: un 95% los dos ayuntamientos existentes de más de 1.000.000 de habitantes y un 96% los cuatro ayuntamientos situados en el tramo entre 500.001 y 1.000.000, encontrándose los organismos autónomos, las entidades públicas empresariales y las sociedades mercantiles con participación mayoritaria y minoritaria con control efectivo sobre las mismas en niveles de rendición total, con un 100% en ambos tramos. Son los tramos comprendidos entre 5.001 y 50.000 habitantes los que están situados nueve puntos porcentuales por debajo de la media total, con niveles de rendición del 55%, tramos en los que mayor número de entidades dependientes se concentran.

Cuadro 16 Rendición de entidades dependientes, ejercicio 2015. Detalle por comunidad autónoma

Comunidades Autónomas	OA		EPE		SM 100%		Resto SM dependientes		ISFL dependientes		Consortios adscritos		TOTAL	
	Rendidas	%	Rendidas	%	Rendidas	%	Rendidas	%	Rendidas	%	Rendidas	%	Rendidas	%
Andalucía	68	30	0	0	101	29	18	32	7	21	30	58	224	31
Aragón	47	90	-	-	65	90	8	89	23	70	3	100	146	86
Canarias	42	79	4	67	68	79	15	75	18	78	12	71	159	78
Cantabria	4	57	-	-	9	75	2	100	1	33	0	0	16	64
Castilla y León	33	85	2	100	32	70	14	67	19	53	26	70	126	70
Castilla-La Mancha	28	55	1	100	22	61	2	100	5	42	9	50	67	56
Cataluña	195	82	22	67	198	77	36	84	25	83	95	74	571	78
Com. Valenciana	56	82	3	60	68	73	15	79	21	81	17	85	180	78
Extremadura	40	74	-	-	9	45	-	-	1	33	4	44	54	63
Galicia	20	87	-	-	16	100	4	57	-	-	16	84	56	86
Illes Balears	32	67	0	0	19	76	0	0	7	44	3	27	61	59
La Rioja	-	-	-	-	2	100	-	-	2	100	-	-	4	100
Comunidad de Madrid	27	93	1	100	50	68	8	89	3	100	5	83	94	78
Ppdo. de Asturias	22	100	-	-	11	100	6	100	7	78	-	-	46	96
Región Murcia	13	93	-	-	17	53	10	83	0	0	0	0	40	65
TOTAL	627	68	33	63	687	61	138	66	139	60	220	68	1.844	64

La Comunidad Autónoma de Andalucía registró un nivel de rendición de sus entidades dependientes y adscritas significativamente más bajo respecto del resto de comunidades alcanzando un 31% de rendición a 31 de diciembre de 2016 seguida por las comunidades autónomas de Castilla-La Mancha e Illes Balears con un 56% y 59% respectivamente. El resto de comunidades Autónomas, a excepción de Cantabria (64%), Extremadura (63%) y Región de Murcia (65%), se situaron en niveles de rendición superiores al 70%.

II.2.3. Entidades locales con cuentas generales no rendidas

No obstante el mantenimiento en los niveles de rendición de las entidades locales, continúan existiendo algunas que incumplen reiteradamente dicha obligación. La situación global de las entidades que no habían rendido alguna de las cuentas correspondientes a los ejercicios 2013, 2014 y 2015, a 31 de diciembre de 2016, era la siguiente:

Cuadro 17 Cuentas generales. Periodo 2013/2015

Entidad local	2013		2014		2015		Total CG NO rendidas en los tres últimos ejercicios
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	
Ayuntamientos	293	4	454	6	1.641	22	2.388
Más de 1.000.000	-	-	-	-	-	-	-
Entre 500.001 y 1.000.000	-	-	-	-	-	-	-
Entre 100.001 y 500.000	1	25	3	6	12	24	16
Entre 50.001 y 100.000	4	8	6	8	21	27	31
Entre 20.001 y 50.000	5	6	15	6	70	29	90
Entre 5.001 y 20.000	32	13	47	6	240	29	319
Entre 1.001 y 5.000	44	5	91	5	395	23	530
Entre 1 y 1.000	207	12	292	6	903	19	1.402
Diputaciones Provinciales	-	0	1	3	3	8	4
Cabildo/Consejo Insular	-	-	-	-	4	40	4
Comarca	0	-	-	-	6	8	6
Mancomunidad	263	29	280	32	407	47	950
Área metropolitana	-	-	-	-	-	-	-
Agrupación de municipios	9	69	9	69	10	77	28
EATIM	86	3	327	11	1.010	33	1.423
TOTAL	651	6	1.071	9	3.081	26	4.803

En total, de los tres últimos ejercicios están pendientes de rendir, a 31 de diciembre de 2016, 4.803 cuentas generales, siendo un 50% cuentas de ayuntamientos, un 30 % de EATIM; el resto correspondían, básicamente, a cuentas de mancomunidades (20%). Del total de cuentas pendientes de los ayuntamientos, el 69% lo eran del ejercicio 2015, el 19% correspondían al 2014 y el 12% al ejercicio 2013.

El resumen del número de entidades que, a 31 de diciembre de 2016, no han rendido cuentas de alguno de los tres últimos ejercicios, por tipo de entidad y tramo de población se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 18 Entidades locales que no han rendido cuentas uno o varios ejercicios consecutivos

Tramo de población	Pendiente de rendición			Total entidades con alguna CG no rendida
	3 ejercicios	2 ejercicios	1 ejercicio	
Ayuntamientos	220	255	1.220	1.695
Más de 1.000.00	0	0	0	0
Entre 500.001 y 1.000.000	0	0	0	0
Entre 100.001 y 500.000	0	4	8	12
Entre 50.001 y 100.000	4	2	15	21
Entre 20.001 y 50.000	5	10	55	70
Entre 5.001 y 20.000	22	30	191	243
Entre 1.001 y 5.000	36	57	310	403
Entre 1 y 1.000	153	152	641	946
Diputaciones Provinciales	0	1	2	3
Cabildo/Consejo Insular	0	0	4	4
Mancomunidad	210	70	140	420
Agrupación de municipios	9	0	1	10
EATIM	74	242	715	1.031
TOTAL	513	568	2.082	3.163

En total, 3.163 entidades tenían pendiente de remitir, al menos, la cuenta general referida a alguno de los ejercicios 2013, 2014 o 2015. De ellas, el 54% eran ayuntamientos, de los cuales el 56% tenían una población inferior a 1.001 habitantes, y el 33% eran EATIM.

Por comunidades autónomas, de las 513 entidades con 3 ejercicios pendientes de rendir cuentas, el 30% (153) eran de Castilla y León, el 22% (111) eran de Andalucía¹¹, el 6% (33, principalmente EATIM) de Cantabria, y el 22% (111) de Castilla-La Mancha. De las entidades de Castilla y León, el 20% (31) eran EATIM y el 61% (62) eran ayuntamientos, de los que todos tenían una población inferior a 5.000 habitantes.

El número de entidades que a 31 de diciembre de 2016 no habían rendido la cuenta general del ejercicio 2015 era de 3.081 (Anexo II). No obstante, 1.818 entidades locales principales relacionadas en el Anexo III, remitieron la cuenta general del ejercicio 2015 entre el 1 de enero y el 11 de noviembre de 2017.

¹¹ Los ayuntamientos con población comprendida entre 50.001 y 100.000 habitantes con 3 ejercicios pendientes de rendir eran Benalmádena (66.939 habitantes), Vélez-Málaga (77.808 habitantes) y el Puerto de Santa María (88.700 habitantes), en Andalucía.

Asimismo, treinta y tres ayuntamientos mayores de 50.000 habitantes no habían rendido la cuenta general del ejercicio 2015 a 31 de diciembre de 2016¹². La población correspondiente a estos municipios era, a 31 de diciembre de 2016, de 3.713.184 habitantes.

Tampoco habían rendido la cuenta general del ejercicio 2015, a 31 de diciembre de 2016, los Cabildos Insulares de Lanzarote, El Hierro y Fuerteventura en Canarias; el Consejo Insular de Menorca en Illes Balears; la Diputación Provincial de Cuenca en Castilla-La Mancha y las Diputaciones de Córdoba y Cádiz en Andalucía¹³.

II.2.4. Análisis del cumplimiento de la obligación de rendición de la cuenta general de las entidades locales de la muestra

Las entidades locales seleccionadas que han sido objeto de fiscalización específica son los ayuntamientos de más de 5.000 habitantes, diputaciones provinciales, cabildos y consejos insulares del territorio nacional que no hubieran rendido las cuentas generales de los ejercicios 2014 y 2015, a 25 de marzo de 2017, que ascendían a un total de 63 entidades (62 ayuntamientos y 1 diputación provincial).

En el Anexo IV de este Proyecto de Informe se enumeran las entidades locales de la muestra y se ofrece la información relativa al cumplimiento de las obligaciones legales de envío de la información por parte de las mismas al Tribunal de Cuentas a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas a fecha de 11 de noviembre de 2017, con la finalidad de obtener una visión de conjunto de cada una de las entidades en relación con el cumplimiento de sus obligaciones legales de rendición de las cuentas generales de los ejercicios 2013, 2014 y 2015, y de remisión de la información relativa a acuerdos contrarios a reparos, expedientes con omisión de fiscalización previa y anomalías en ingresos correspondientes a los ejercicios 2014 y 2015, así como de la relación anual de los contratos formalizados en dichos ejercicios 2014 y 2015.

Del total de las 63 entidades de la muestra, únicamente la Diputación Provincial de Cádiz y los Ayuntamientos de Benalmádena (Málaga), Castuera (Extremadura), y Caravaca de la Cruz (Murcia) habían rendido las cuentas correspondientes a los ejercicios 2013 a 2015 y habían enviado, a 11 de noviembre de 2017, a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas, toda la información mencionada anteriormente.

En cuanto a la rendición de las cuentas generales de los ejercicios 2013, 2014 y 2015 había un total de 68 cuentas generales pendientes de rendir a 11 de noviembre de 2017, de las cuales, un 22% correspondían al ejercicio 2013, el 32% al ejercicio 2014 y el 46% al ejercicio 2015, lo cual se detalla en el siguiente cuadro:

¹² De entre los ayuntamientos mayores de 50.000 habitantes que no habían rendido cuentas del ejercicio 2015 a 31 de diciembre de 2016, los siguientes lo han hecho desde aquella fecha a 23 de octubre de 2017: Chiclana de la Frontera, La Línea de la Concepción, Córdoba, Cádiz, Utrera, San Fernando, Sanlúcar de Barrameda, Benalmádena y Torremolinos en Andalucía; Telde y Arona en Canarias; Ponferrada en Castilla y León; Badajoz en Extremadura; y Rivas-Vaciamadrid, Leganés, Collado Villalba y Aranjuez en la Comunidad de Madrid; Palma en Illes Balears; Ferrol en Galicia; Cuenca y Guadalajara en Castilla-La Mancha; Gandía en la Comunitat Valenciana.

Sigue sin producirse la rendición de la cuenta general a fecha actual los ayuntamientos de: Jerez de la Frontera, Algeciras, El Puerto de Santa María, Vélez-Málaga, Huelva, Mijas, Jaén y Linares en Andalucía.

¹³ De entre los cabildos y consejos insulares y la diputación provincial que no habían rendido cuentas del ejercicio 2015 a 31 de diciembre de 2016, todos lo han hecho desde aquella fecha a 23 de octubre de 2017.

Cuadro 19 Cuentas Generales no rendidas de la muestra. Detalle por tramo de población. Periodo 2013-2015

Tipo de entidad Local/ Tramo de población	Entidades Muestra	2013		2014		2015		Total CG no rendidas en los ejercicios 2013 a 2015.
		Nº	%	Nº	%	Nº	%	
Ayuntamientos	62	15	22	22	32	31	46	68
Mayor de 100.000	3	-	-	1	33	2	67	3
De 50.001 a 100.000	6	1	25	1	25	2	50	4
De 20.001 a 50.000	12	3	20	4	27	8	53	15
De 5.001 a 20.000	41	11	24	16	35	19	41	46
Diputaciones provinciales	1	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL	63	15	22	22	32	31	46	68

La obligación de remisión de los acuerdos contrarios a reparos, expedientes con omisión de fiscalización previa y anomalías en ingresos remitidos por las entidades de la muestra para los ejercicios 2014 y 2015 alcanzó un nivel de cumplimiento del 38% y 32%, respectivamente. En el caso del deber de envío de la relación anual de contratos formalizados durante los ejercicios 2014 y 2015, el grado de cumplimiento fue del 19% y del 29%, respectivamente. Estos niveles indican que dichas entidades no solo no cumplían con la obligación de rendir las cuentas generales, sino que tampoco lo hacían respecto del resto de las obligaciones legales de remisión de información al Tribunal de Cuentas.

En relación con la cuenta general del ejercicio 2015, las entidades incluidas en el ámbito de aplicación de la presente fiscalización enviaron información a través de la Sede electrónica del Tribunal de Cuentas sobre el estado de tramitación de la misma, tal y como puede observarse en el siguiente cuadro:

Cuadro 20 Situación de las cuentas de las entidades locales de la muestra

Tipo de entidad local	Entidades muestra	Fase de tramitación de la CG 2015 informada por la EELL						CG 2015 rendida al finalizar los trabajos de fiscalización (11/11/2017)	%
		Sin formar	Informe CEC	Exposición pública	Aprobación Pleno	Pendientes rendición al TCu	Rendida		
Ayuntamientos	62	34	4	10	1	3	10	31	50
Mayor de 100.000	3	3	0	0	0	0	0	1	33
De 50.001 a 100.000	6	4	0	1	0	1	0	4	67
De 20.001 a 50.000	12	8	1	2	0	0	1	4	33
De 5.001 a 20.000	41	19	3	7	1	2	9	22	54
Diputaciones provinciales	1	1	-	-	-	-	-	1	100
TOTAL	63	35	4	10	1	3	10	32	51

De las 63 entidades que no habían rendido la cuenta general del ejercicio 2015, de acuerdo con la información facilitada por las mismas, en 35 entidades (56%) la cuenta del ejercicio 2015 estaba sin formar, en cuatro entidades (6%) se encontraba pendiente de la emisión de informe de la comisión especial de cuentas, en diez entidades (16%) se hallaba en el trámite de exposición pública y en

una entidad (2%) estaba pendiente de aprobar por el Pleno de la Corporación. Asimismo, en tres entidades (5%) se había aprobado la cuenta por el Pleno sin que se hayan rendido a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas, y el 16% de ellas fueron rendidas durante los trabajos de fiscalización y previamente a la remisión de la información solicitada por el Tribunal de Cuentas. A la fecha de la última actualización de los datos, el 11 de noviembre de 2017, el nivel de rendición de las 63 entidades había aumentado hasta un 51% (32 entidades).

Las entidades locales que llevan más ejercicios sin cumplir con la obligación de rendir cuentas, eran cinco que no lo han hecho desde la correspondiente al ejercicio 2006. Dicho número se eleva a siete, si se toma como referencia la rendición a partir de la cuenta general del ejercicio 2009. Dichos ayuntamientos de la muestra son: Ayuntamiento de Alcalá de los Gazules, Algodonales, Barbate, El Puerto de Santa María, El Cuervo de Sevilla, Montellano y Pedrera, todas ellas en Andalucía.

La omisión de rendición de la cuenta general de forma reiterada por las citadas entidades locales no solo implica el incumplimiento de una obligación legal sino que también repercute en términos de falta de oportunidad de la información contable cuando, en su caso, procedan a rendirla, ya que no resulta suficiente con que las entidades locales cumplan con la obligación legal de rendición de cuentas sino que deben hacerlo dentro del plazo legal y de acuerdo con los requisitos y procedimientos que establecen el TRLRHL y las Instrucciones de contabilidad local, de forma que se permita su utilización en el momento oportuno para la toma de decisiones en la gestión de la propia entidad local, para darle publicidad ante los ciudadanos y para permitir su control interno y externo. Como se indica en la Introducción de este Proyecto de Informe, la reiterada falta de rendición de cuentas afecta directamente al cumplimiento de los fines de la contabilidad pública.

En el trámite de alegaciones, las siguientes ocho entidades locales actualizaron la fase del estado de tramitación de la cuenta general del ejercicio 2015: los ayuntamientos de Garrucha, La Algaba, Atarfe, Mairena del Alcor, Benacazón, Algodonales, El Puerto de Santa María y El Cuervo de Sevilla.

Durante la realización de las actuaciones fiscalizadoras y hasta el 11 de noviembre de 2017, han rendido la cuenta general del ejercicio 2015 los ayuntamientos de Pulpí, Macael, Jimena de la Frontera, San Fernando, Tarifa, Benalup-Casas Viejas, Cádiz, Sanlúcar de Barrameda, Alcalá de los Gazules, Benamejé, Albuñol, Monachil, Nerva, Gibrleón, Bailén, Cártama, Ronda, Álora, Benalmádena, Villanueva del Río y Minas, Gines, Utrera, San Juan de Aznalfarache, Villanueva del Ariscal, Villaverde del Río, El Cuervo de Sevilla, Pedrera, Arenas de San Pedro, Tarancón, Castuera y Caravaca de la Cruz y la Diputación Provincial de Cádiz.

De las 63 entidades que componen la muestra, doce de ellas han aprobado durante los ejercicios 2015 y 2016, cuentas de varios ejercicios consecutivos en un mismo año. En el 2015, nueve ayuntamientos aprobaron cuentas generales de varios ejercicios: Ayuntamiento de Salobreña¹⁴ (Granada), nueve ejercicios (2005–2013), Ayuntamiento de Benacazón (Sevilla), cinco ejercicios (2009-2013); Macael (Almería), cinco ejercicios (2009-2013); Medina Sidonia (Cádiz), cinco ejercicios (2009-2013); Vejer de la frontera (Cádiz), cinco ejercicios (2009-2013); Álora (Málaga), cuatro ejercicios (2010-2013); Prado del Rey (Cádiz), cuatro ejercicios (2010-2013); Atarfe (Granada), tres ejercicios (2011-2013); y Castuera (Badajoz), 3 ejercicios (2012-2014). En el 2016, tres ayuntamientos aprobaron cuentas de tres ejercicios consecutivos: Albuñol (Granada), ejercicios 2013-2015; Benalmádena (Málaga), ejercicios 2012-2014; y Pilas (Sevilla), ejercicios 2009-2011.

¹⁴ Información facilitada por el Ayuntamiento de Salobreña en el trámite de alegaciones.

II.3. ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LOS PLAZOS PARA LA APROBACIÓN Y LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO Y DE LA TRAMITACIÓN DE LA CUENTA GENERAL

El artículo 169 del TRLRHL prevé que la aprobación definitiva del presupuesto general por el Pleno de la Corporación habrá de realizarse antes del 31 de diciembre del año anterior al del ejercicio en el que deba aplicarse.

La liquidación del presupuesto, en cumplimiento de lo establecido en los artículos 191 y 193 del TRLRHL, se deberá efectuar antes del 1 de marzo del ejercicio siguiente y se ha de aprobar por el presidente de la entidad local, previo informe de la Intervención. Las entidades locales remitirán copia de la liquidación de sus presupuestos a la Administración del Estado y a la comunidad autónoma antes del 31 de marzo del ejercicio siguiente al que corresponda.

El procedimiento de tramitación y aprobación de la cuenta general de las entidades locales requiere los siguientes actos, regulados en los artículos 191, 193 y 212 del TRLRHL:

- Los estados y cuentas de las entidades locales se rinden 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, debe ser sometida antes del día 1 de junio a informe de la comisión especial de cuentas de la entidad, según regula el artículo 116 de la LRRL.
- La cuenta general, con el informe de la comisión especial de cuentas, se expone 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 estos 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.

En este Epígrafe se analiza el cumplimiento por las entidades locales de los plazos previstos en la normativa para la aprobación del presupuesto, de la liquidación del presupuesto y para la tramitación y aprobación de la cuenta general, lo que resulta esencial para su oportuna rendición.

II.3.1. Aprobación del presupuesto y de su liquidación

De la aprobación del presupuesto del ejercicio 2015

El índice de cumplimiento por las entidades locales del plazo para la aprobación del presupuesto para el ejercicio 2015, presenta el siguiente detalle:

Cuadro 21 Aprobación en plazo del presupuesto, ejercicio 2015

Fase del ciclo presupuestario	Fecha máxima	Entidades locales que han incumplido	% s/ Total	Entidades locales que han cumplido plazo	% s/ Total
Aprobación definitiva del presupuesto	31/12/2014	5.614	66	2.902	34

De las 8.516 entidades que han rendido las cuentas de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2016, han aprobado el presupuesto 8.439 entidades, lo cual supone un 99% de las mismas, si bien, únicamente en un 34% de ellas (2.902 entidades) la aprobación del documento presupuestario se produjo antes de comenzar el ejercicio al que se refiere. No obstante la tendencia creciente del

cumplimiento de la aprobación del presupuesto antes de finalizar el año que viene produciéndose en los últimos ejercicios, pasando del 27% en 2013 al 31% en 2014 y al 34% en 2015, todavía resulta muy insuficiente para garantizar, en términos globales, una adecuada planificación de la actividad económica y financiera de las entidades locales.

De las entidades locales que incumplieron con el plazo de aprobación del presupuesto, 5.614 entidades, un 92% (5.167 entidades) aprobó el mismo a lo largo de 2015, un 7% (370 entidades) durante 2016, y el resto, un 1%, no ofrecieron información (77 entidades). Estos datos suponen que, de las 8.516 entidades que rindieron la cuenta del ejercicio 2015, el 66% comenzaron su actividad en ese ejercicio con presupuestos prorrogados.

El porcentaje de aprobación del presupuesto en plazo para el ejercicio 2015, al igual que ocurre en ejercicios anteriores, continua siendo bajo, lo que pone de manifiesto que las entidades locales incumplen de forma sistemática y reiterada la obligación de aprobación de los presupuestos en plazo, utilizando de manera generalizada la figura de la prórroga del presupuesto. Esta situación evidencia una inadecuada planificación presupuestaria y económica que impide que el presupuesto de cada ejercicio ejerza una de sus principales funciones, ser un instrumento necesario para la planificación de la actividad económica de la entidad local y permitir una gestión municipal ordenada y transparente, así como su control posterior.

El retraso medio en la aprobación del presupuesto a lo largo del ejercicio 2015 se situó en 131 días, es decir, transcurridos casi cuatro meses y medio del año para el cual fueron aprobados, tal y como se refleja en el siguiente cuadro:

Cuadro 22 Aprobación del presupuesto en plazo y fuera de plazo. Retraso medio

Entidades locales	Ppto. aprobado en Plazo (antes del 31/12/2014)		Presupuesto aprobado en el ejercicio 2015			% fuera de Plazo	Presupuesto aprobado en el ejercicio 2016		Retraso medio aprobación del Ppto. N° de días	Presupuesto no aprobado	
	N°	%	Primer trimestre	Segundo trimestre	Segundo semestre		N°	%		N°	%
Ayuntamientos	2.133	36	2.260	614	601	59	272	5	123	50	1
Diputaciones Provinciales	20	57	15	0	0	43	0	0	19	0	0
Cabildo/Consejo Insular	3	50	3	0	0	50	0	0	30	0	0
Comarca	22	33	28	4	5	55	6	9	143	2	3
Mancomunidad	184	40	170	57	37	57	14	3	112	3	1
Área Metropolitana	3	100	0	0	0	0	0	0	-	0	0
Agrupación de Municipios	2	67	0	1	0	33	0	0	146	0	0
EATIM	535	27	558	363	451	68	78	4	157	22	1
TOTAL	2.902	34	3.034	1.039	1.094	61	370	4	131	77	1

De las 5.614 entidades que no aprobaron el presupuesto en plazo, el 54% (3.034) lo hicieron durante el primer trimestre del año, el 19% (1.039) en el segundo trimestre y otro 19% (1.094) en el segundo semestre del año. El 7% de las entidades locales (370) aprobaron el presupuesto del ejercicio 2015 una vez finalizado el año, y el 1% restante se encontraba pendiente de aprobación.

Cuadro 23 Aprobación del presupuesto de ayuntamientos en plazo y fuera de plazo, por tramos de población. Retraso medio

Entidades locales	Ppto. aprobado en Plazo (antes del 31/12/2014)		Presupuesto aprobado en el ejercicio 2015			% fuera de Plazo	Presupuesto aprobado en el ejercicio 2016		Retraso medio aprobación del Ppto. N° de días	Presupuesto no aprobado	
	N°	%	Primer trimestre	Segundo trimestre	Segundo semestre		N°	%		N°	%
Más de 1.000.000	2	100	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Entre 500.001 y 1.000.000	2	50	2	0	0	50	0	0	49	0	0
Entre 100.001 y 500.000	22	58	13	0	0	34	2	5	82	1	3
Entre 50.001 y 100.000	12	22	36	4	1	75	1	2	52	1	2
Entre 20.001 y 50.000	55	32	76	14	12	60	9	5	100	4	2
Entre 5.001 y 20.000	224	39	217	42	46	53	37	6	121	11	2
Entre 1.001 y 5.000	466	35	531	152	121	60	63	5	116	14	1
Entre 1 y 1.000	1.350	36	1.385	402	421	59	160	4	128	19	1
TOTAL	2.133	36	2.260	614	601	59	272	5	123	50	1

Los municipios que durante la mayor parte del año estuvieron funcionando con prórroga de presupuestos fueron, especialmente, aquellos con población inferior a 1.001 habitantes, que ascienden a 2.387 entidades (el 51% del censo para ese tramo de población), de los cuales el 75% aprobaron el presupuesto en el primer semestre, el 17% en el segundo, el 7% finalizado el ejercicio 2015 y el 1% restante no consta que hubieran aprobado el presupuesto correspondiente al ejercicio 2015.

El retraso medio de los ayuntamientos en la aprobación del presupuesto a lo largo del ejercicio 2015 se situó en 123 días, es decir, algo más de cuatro meses de retraso, disminuyendo el mismo a medida que se incrementaba el tramo de población.

De la aprobación de la liquidación del presupuesto del ejercicio 2015**Cuadro 24 Liquidación del presupuesto. Ejercicio 2015**

Fase del ciclo presupuestario	Fecha máxima	Entidades locales que han incumplido	% s/ Total	Entidades locales que han cumplido plazo	% s/ Total
Liquidación del presupuesto	31/03/2016	2.432	29	6.084	71

De las 8.516 entidades que han rendido cuentas de 2015, han aprobado la liquidación del presupuesto en plazo 6.084, el 71%. El 29% restante se compone de las que aprobaron la liquidación del presupuesto fuera del plazo (2.366 entidades) y de las que no consta la aprobación de la liquidación del ejercicio 2015 (66 entidades).

El 24% de las entidades que han rendido cuentas de 2015 aprobaron la liquidación del presupuesto fuera de plazo y antes del 31 de julio, y el 4% entre dicha fecha y el 31 de diciembre de ese mismo año, según el detalle que, por tipo de entidad, resulta del siguiente cuadro:

Cuadro 25 Liquidación del presupuesto aprobada en plazo y fuera de plazo. Retraso medio

Entidades locales	En plazo (31/03/2016)		Fuera de Plazo			Total fuera de plazo		Retraso medio aprobación Liq. del Ppto. N° de días	Liquidación del presupuesto no aprobado	
	N°	%	Antes del 31/07/2016	Entre el 31/07/2016 y el 31/12/2016	Después del 31/12/2016	N°	%		N°	%
Ayuntamientos	4.292	72	1.427	155	0	1.582	27	52	56	1
Diputaciones provinciales	35	100	0	0	0	0	0	-	0	0
Cabildo/Consejo Insular	5	83	1	0	0	1	17	56	0	0
Comarca	45	67	20	1	0	21	31	44	1	1
Mancomunidad	388	83	67	5	0	72	15	45	5	1
Área metropolitana	3	100	0	0	0	0	0	-	0	0
Agrupación de municipios	3	100	0	0	0	0	0	-	0	0
EATIM	1.313	65	516	174	0	690	35	82	4	0
TOTAL	6.084	71	2.031	335	0	2.366	28	60	66	1

Son las EATIMs, con un 35%, seguidas de los ayuntamientos, con un 27%, las entidades que mayor porcentaje de aprobación de la liquidación fuera de plazo presentan y 66 entidades (de las cuales 56 eran ayuntamientos) no ofrecen información sobre su aprobación.

El retraso medio en la aprobación de la liquidación del presupuesto a lo largo del ejercicio 2016 se situó en 60 días, es decir, dos meses transcurrido el plazo establecido para ello. Este indicador se debía fundamentalmente al elevado retraso en la aprobación de la liquidación del presupuesto de las EATIMs, que llegaba a alcanzar casi los tres meses.

El retraso medio calculado para los ayuntamientos fue inferior a la media global, como se observa en el siguiente cuadro:

Cuadro 26 Liquidación del presupuesto aprobada en plazo y fuera de plazo de municipios por tramos de población. Retraso medio

Entidades locales	En plazo (31/03/2015)		Fuera de Plazo			Total fuera de plazo		Retraso medio aprobación Liq. del Ppto. N° de días	Liquidación del presupuesto no aprobado	
	N°	%	Antes del 31/07/2015	Entre el 31/07/2015 y el 31/12/2015	Después del 31/12/2015	N°	%		N°	%
Más de 1.000.000	2	100	0	0	0	0	0	-	0	0
Entre 500.001 y 1.000.000	3	75	1	0	0	1	25	29	0	0
Entre 100.001 y 500.000	28	74	10	0	0	10	26	24	0	0
Entre 50.001 y 100.000	38	69	16	1	0	17	31	33	0	0
Entre 20.001 y 50.000	116	68	50	3	0	53	31	43	1	1
Entre 5.001 y 20.000	370	64	190	10	0	200	35	47	7	1
Entre 1.001 y 5.000	945	70	361	26	0	387	29	46	15	1
Entre 1 y 1.000	2.790	75	799	115	0	914	24	57	33	1
TOTAL	4.292	72	1.427	155	0	1.582	27	52	56	1

El porcentaje de ayuntamientos que aprobaron en plazo la liquidación del presupuesto de 2015 fue del 72%, lo que suponía un descenso en 5 puntos respecto al ejercicio anterior, en el que alcanzó un 77%. Por otra parte, se han reducido el número de cuentas de los ayuntamientos en las que no

se ofrecía información sobre la aprobación de la liquidación, disminuyendo de 98 cuentas en 2014 a 56 en 2015.

La reforma introducida por la LRSAL en la Ley 2/2011, de Economía Sostenible, ha favorecido el cumplimiento en la aprobación de las liquidaciones de presupuestos, ya que, su artículo 36, fija las consecuencias del incumplimiento por las entidades locales de la obligación de remitir la información relativa a la liquidación de sus presupuestos al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, que se concretan en la retención del importe de las entregas mensuales a cuenta de la participación en los tributos del Estado que les corresponda, hasta que se produzca la citada remisión. Esta medida está siendo aplicada y dando lugar a resultados positivos en cuanto a la liquidación del presupuesto, aun cuando no ha redundado, en la misma medida, en el fomento de la rendición de cuentas.

II.3.2. Análisis de la aprobación del presupuesto de los ejercicios 2014, 2015 y 2016 por las entidades de la muestra

De la información facilitada por las entidades locales incluidas en el ámbito de aplicación de la presente fiscalización, se realizó un análisis de las fechas de aprobación de los presupuestos relativos a los ejercicios 2014, 2015 y 2016.

El porcentaje de aprobación en plazo del presupuesto para el ejercicio 2016 de las 63 entidades de la muestra fue de solo el 6% -Ayuntamiento de Pedrera (Sevilla), Diputación Provincial de Cádiz, Ayuntamiento de Monachil (Granada) y Ayuntamiento de Nerva (Huelva)-, lo que pone de manifiesto que dichas entidades incumplieron de forma generalizada con la aprobación en plazo del presupuesto:

Cuadro 27 Aprobación del presupuesto del ejercicio 2016 en plazo y fuera de plazo de las entidades de la muestra. Retraso medio

Entidades locales/ Tramos de población	Nº EELL	Ppto. aprobado en Plazo (antes del 31/12/2015)		Presupuesto aprobado en el ejercicio 2016			% fuera de plazo	Presupuesto aprobado en el ejercicio 2017		Retraso medio aprobación del Ppto 2016. Nº de días	Presupuesto no aprobado	
		Nº	%	Primer trimestre	Segundo trimestre	Segundo semestre		Nº	%		Nº	%
Ayuntamientos	62	3	5	15	12	14	66	3	5	180	15	24
Mayor de 100.000	3	-	-	1	-	2	100	-	-	200	-	-
De 50.001 a 100.000	6	-	-	4	2	-	100	-	-	115	-	-
De 20.001 a 50.000	12	-	-	3	3	-	50	1	8	132	5	42
De 5.001 a 20.000	41	3	7	7	7	12	63	2	5	204	10	24
Diputaciones provinciales	1	1	100	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total general	63	4	6	15	12	14	65	3	5	180	15	24

De las 59 entidades locales que incumplieron con el plazo de aprobación del presupuesto, 41 entidades, un 70%, aprobaron el mismo a lo largo del ejercicio 2016, un 5% (tres entidades) durante 2017, y el resto (quince entidades), un 25%, no habían aprobado el mismo. Estos datos suponen que el 94% de las entidades de la muestra comenzaron su actividad en ejercicio 2016 con presupuestos prorrogados. El retraso medio en la aprobación del presupuesto es de 180 días, es decir, seis meses después del plazo legalmente establecido.

Con el objetivo de verificar si dicho incumplimiento del plazo de aprobación del presupuesto se realizaba de manera sistemática, se han analizado también las fechas de aprobación de los presupuestos para los ejercicios 2015 y 2014 de las 59 entidades que incumplieron el plazo de

aprobación del presupuesto del ejercicio 2016, lo cual puso de manifiesto la reiterada utilización del mecanismo de la prórroga presupuestaria, lo que evidencia una inadecuada planificación presupuestaria y económica, y, como ya se ha indicado anteriormente, esta circunstancia merma la capacidad del presupuesto de constituir un instrumento efectivo de la planificación de la actividad económico-financiera de la entidad local. En el siguiente cuadro se indica el resultado de dicho análisis:

Cuadro 28 Análisis aprobación presupuestos 2015 y 2014 de las entidades que no han aprobado el presupuesto del ejercicio 2016 o lo han hecho fuera de plazo

Entidades locales	EELL con ppto. no aprobado o aprobado fuera de plazo. Ejercicio 2016	Aprobación Presupuesto 2015							Aprobación Presupuesto 2014						
		Antes del 31/12/2014 (en plazo)	%	Fuera de plazo	%	Retraso medio aprobación del Ppto 2015. N° de días	Ppto no aprobado	%	Antes del 31/12/2013 (en plazo)	%	Fuera de plazo	%	Retraso medio aprobación del Ppto 2014. N° de días	Ppto no aprobado	%
Ayuntamientos	59	9	15	44	75	162	6	10	9	15	45	76	174	5	8
Mayor de 100.000	3	1	33	2	67	169	0	0	1	33	2	67	245	0	0
De 50.001 a 100.000	6	1	17	5	83	65	0	0	0	0	6	100	92	0	0
De 20.001 a 50.000	12	3	25	7	58	71	2	17	4	33	7	58	140	1	8
De 5.001 a 20.000	38	4	11	30	79	199	4	11	4	11	30	79	193	4	11
Diputación provincial	0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total general	59	9	15	44	75	162	6	10	9	15	45	76	174	5	8

De las 59 entidades que no aprobaron el presupuesto del ejercicio 2016 o lo aprobaron fuera de plazo, 50 de ellas (85%) tampoco aprobaron los presupuestos de los ejercicios 2015 y 2014 o los aprobaron fuera de plazo.

El retraso medio en la aprobación del presupuesto a lo largo del ejercicio 2015 fue de 162 días (superior a cinco meses), ligeramente menor que el registrado en 2014, que fue de 174 días. De acuerdo, con la información existente para 2016, las entidades de la muestra volvieron a registrar retrasos en la aprobación del presupuesto superiores a seis meses.

Las entidades locales que no han aprobado alguno de los presupuestos de los ejercicios 2016, 2015 y 2014 o, en caso de haberlos aprobado, lo hicieron a partir del primer trimestre del ejercicio siguiente a aquel al que se refieren, fueron un total de 23 entidades, las cuales se relacionan en el siguiente cuadro:

Cuadro 29 Relación de entidades que no han aprobado los presupuestos de los ejercicios 2016, 2015 y 2014 o los han aprobado fuera de plazo

Comunidad Autónoma	Provincia	Tipo de entidad	Denominación	Fecha aprobación presupuesto 2016	Fecha aprobación presupuesto 2015	Fecha aprobación presupuesto 2014
Andalucía	Almería	Ayuntamiento	Macael	No aprobado	17/12/2015	04/12/2014
Andalucía	Cádiz	Ayuntamiento	Prado del Rey	No aprobado	No aprobado	No aprobado
Andalucía	Cádiz	Ayuntamiento	Barbate	No aprobado	No aprobado	No aprobado
Andalucía	Cádiz	Ayuntamiento	Puerto Real	No aprobado	No aprobado	25/07/2014
Andalucía	Cádiz	Ayuntamiento	Algodonales	27/12/2016	29/12/2015	23/12/2014
Andalucía	Cádiz	Ayuntamiento	Benalup-Casas Viejas	23/12/2016	30/12/2015	29/07/2014
Andalucía	Cádiz	Ayuntamiento	Alcalá de los Gazules	19/09/2016	No aprobado	No aprobado
Andalucía	Cádiz	Ayuntamiento	Tarifa	13/03/2017	05/07/2016	26/12/2014
Andalucía	Cádiz	Ayuntamiento	Medina Sidonia	18/05/2016	14/04/2015	23/04/2014
Andalucía	Cádiz	Ayuntamiento	Jerez de la Frontera	30/11/2016	02/12/2015	30/09/2014
Andalucía	Cádiz	Ayuntamiento	Vejer de la Frontera	20/06/2016	04/09/2015	08/08/2014
Andalucía	Córdoba	Ayuntamiento	Benamejí	16/06/2016	16/10/2015	26/11/2014
Andalucía	Huelva	Ayuntamiento	Gibraleón	13/05/2016	17/04/2015	30/04/2014
Andalucía	Málaga	Ayuntamiento	Álora	19/03/2017	16/07/2016	23/06/2014
Andalucía	Sevilla	Ayuntamiento	Gines	23/07/2016	12/11/2015	28/06/2014
Andalucía	Sevilla	Ayuntamiento	Villanueva del Río y Minas	13/07/2016	10/09/2015	07/08/2014
Andalucía	Sevilla	Ayuntamiento	Alcalá del Río	29/04/2016	12/11/2015	04/09/2014
Andalucía	Sevilla	Ayuntamiento	Villanueva del Ariscal	26/09/2016	14/09/2015	20/05/2014
Andalucía	Sevilla	Ayuntamiento	Montellano	No aprobado	No aprobado	No aprobado
Andalucía	Sevilla	Ayuntamiento	Villaverde del Río	No aprobado	10/12/2015	19/04/2014
Andalucía	Sevilla	Ayuntamiento	La Algaba	15/09/2016	15/09/2015	12/09/2014
Castilla-La Mancha	Cuenca	Ayuntamiento	Tarancón	No aprobado	No aprobado	No aprobado
Extremadura	Badajoz	Ayuntamiento	Castuera	09/12/2016	15/12/2015	31/12/2014

De las 23 entidades relacionadas, a fecha de cierre de los trabajos de fiscalización, cuatro de ellas no habían aprobado presupuestos de ninguno de los tres ejercicios, funcionando con presupuestos aprobados con anterioridad al ejercicio 2014. Otra entidad aprobó como último presupuesto el correspondiente a 2014.

Procede destacar que la LRSAL incorporó una nueva disposición a la LRBRL relativa a la mayoría requerida para la adopción de acuerdos en las Corporaciones Locales y estableció que, excepcionalmente, cuando el Pleno de la Corporación Local no alcanzara, en una primera votación, la mayoría necesaria para la adopción de acuerdos prevista en dicha Ley, la Junta de Gobierno Local tendrá competencia para aprobar, entre otros, el presupuesto del ejercicio inmediato siguiente, siempre que previamente exista un presupuesto prorrogado, medida que no habría sido puesta en práctica por las cinco entidades relacionadas.

II.3.3. Formación, tramitación y aprobación de la cuenta general del ejercicio 2015

El retraso en la formación, aprobación y rendición de la cuenta general del ejercicio 2015 se produjo en el 31%, 24% y 24% de las entidades, respectivamente, tal y como se refleja en el siguiente cuadro:

Cuadro 30 Fases de formación y aprobación de la cuenta general 2015

Fase del Ciclo Presupuestario	Fecha máxima	EE.LL. que han incumplido	% s/ Total (*)	EE.LL. que cumplen los plazos	% s/ Total (*)
Formación de la cuenta general (**)	Antes del 15 mayo 2016	2.597	31	5.827	68
Aprobación por el Pleno	1 octubre 2016	2.031	24	6.485	76
Rendición al Tribunal de Cuentas/ OCEX	15/31 octubre 2016	2.012	24	6.504	76

(*) Los porcentajes se calculan sobre el total de las cuentas rendidas en 2015.

(**) Existen 92 entidades (un 1%) que no ofrece esta información en sus cuentas.

El número de entidades que formaron y aprobaron la cuenta general del ejercicio 2015 en plazo alcanzaron el 68% y el 76%, respectivamente; y el 76% de las 8.516 cuentas rendidas en el ejercicio 2015, lo realizaron dentro del plazo legalmente establecido.

El retraso medio en la formación y aprobación de la cuenta general ascendió a 57 y 62 días, respectivamente, tal y como se detalla en los siguientes cuadros:

Cuadro 31 Retraso medio en la formación y aprobación de la cuenta general del ejercicio 2015. Tipo de entidad local

Entidades locales	Retraso medio en la formación de la CG Nº días	Retraso medio en la aprobación de la CG Nº días
Ayuntamientos	56	27
Más de 1.000.000 h.	57	25
Entre 500.001 y 1.000.000 h.	79	27
Entre 100.001 y 500.000 h.	62	25
Entre 50.001 y 100.000 h.	58	40
Entre 20.001 y 50.000 h.	66	38
Entre 5.001 y 20.000 h.	53	35
Entre 1.001 y 5.000 h.	54	28
Entre 1 y 1.000 h.	56	25
Diputaciones provinciales	44	45
Cabildo/Consejo insular	85	56
Comarca	54	20
Mancomunidad	51	26
Área metropolitana	-	40
Agrupación de municipios	-	-
EATIM	65	36
TOTAL	57	29

El mayor retraso medio en la formación de la cuenta general del ejercicio 2015 se produjo en los cabildos y consejos insulares y en los ayuntamientos con tramo de población entre 500.001 y 1.000.000 habitantes, los cuales se situaban muy por encima de la media. En el caso de la aprobación de la cuenta general, los ayuntamientos situados en el tramo de población entre 50.001 y 100.000 habitantes fueron los que presentaron mayor retraso, 40 días.

La situación por comunidades autónomas refleja resultados heterogéneos entre ellas, lo cual se refleja en el siguiente cuadro:

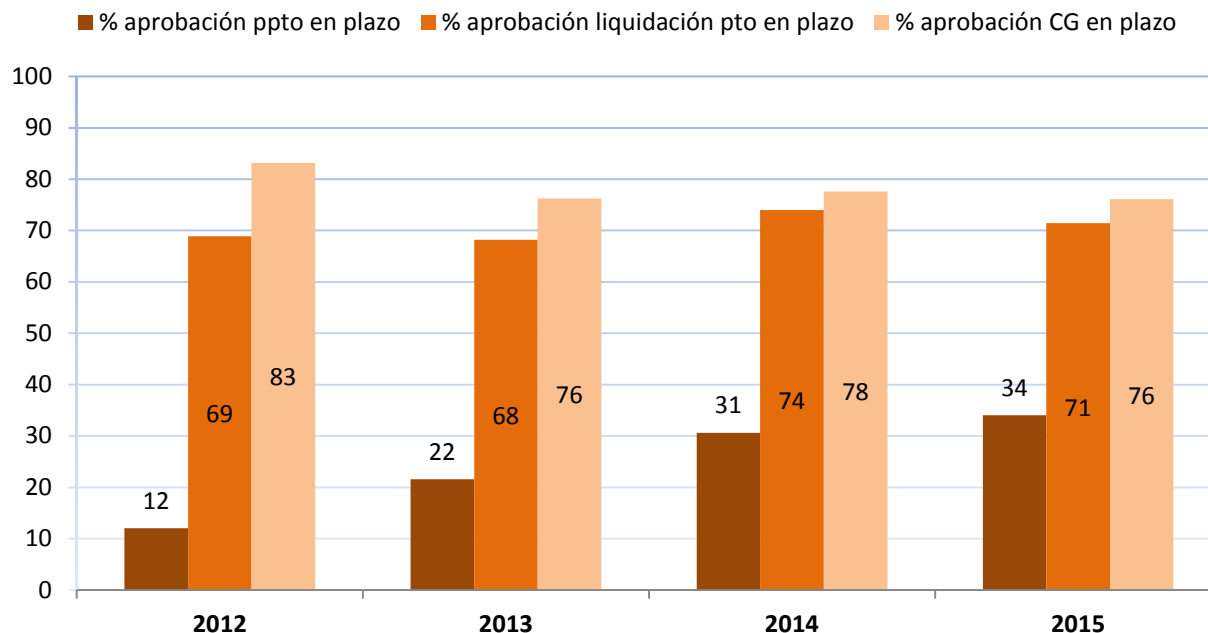
Cuadro 32 Retraso medio en la formación y aprobación de la cuenta general del ejercicio 2015, por comunidades autónomas

Comunidad Autónoma	Retraso medio en la formación de la CG Nº días	Retraso medio en la aprobación de la CG Nº días
Andalucía	52	32
Aragón	61	27
Canarias	74	45
Cantabria	60	28
Castilla y León	62	31
Castilla-La Mancha	56	27
Cataluña	43	22
Com. Valenciana	57	30
Extremadura	63	27
Galicia	50	29
Illes Balears	64	45
La Rioja	65	23
Madrid	73	40
P. de Asturias	55	33
Región Murcia	53	33
TOTAL	57	29

Las comunidades autónomas cuyas entidades locales presentan un mayor retraso medio en la formación de la cuenta general son Canarias y la Comunidad de Madrid. En el caso de Cantabria y Castilla y León, ambas también por encima de la media, está motivado en parte, por el elevado número de EATIM cuyas cuentas se formaron con retrasos relevantes, lo que ha provocado que el retraso medio en las mismas sea superior a la media, generando, a su vez, mayores retrasos en la aprobación de la cuenta general.

En relación con la aprobación de la cuenta general, las entidades locales de las comunidades autónomas de Canarias e Illes Balears fueron las que registraron mayor retraso medio.

En líneas generales, existe una cierta tendencia creciente de las entidades locales a aprobar el presupuesto y la liquidación del presupuesto dentro de los plazos establecidos legalmente, tal y como muestra el siguiente gráfico:

Gráfico 5: Evolución en los niveles de aprobación del presupuesto, liquidación del presupuesto y cuenta general, en plazo, durante los ejercicios 2012 a 2015

Nota: porcentajes calculados sobre la rendición a 31 de diciembre del ejercicio siguiente al que se refieren las cuentas de todos los tipos de entidad local.

La aprobación del presupuesto en plazo, al igual que ocurre en los ejercicios anteriores, sigue manteniendo unos niveles muy bajos, aunque se observa en el ejercicio 2015 un incremento de 3 puntos porcentuales con respecto al ejercicio 2014 y, prácticamente, el triple con respecto al ejercicio 2012. La fase de aprobación de la liquidación del presupuesto en plazo mantiene una tendencia constante a lo largo de todos los ejercicios, que oscila entre el 76% y el 83%. La aprobación de la cuenta general en plazo en los ejercicios 2013 y 2015 ha experimentado un cierto descenso con respecto al ejercicio anterior, pero manteniéndose en niveles estables a lo largo de los ejercicios.

II.3.4. Análisis de los motivos de la falta de rendición en plazo de la cuenta general de las entidades locales de la muestra. Ejercicios 2015, 2014 y 2013

Del análisis de la información recibida por las entidades locales de la muestra sobre los motivos por los cuales no se rindieron en plazo las cuentas generales de los ejercicios 2013, 2014 y 2015, se ha realizado una clasificación de las causas alegadas por dichas entidades relativas al ejercicio 2015 y su comparativa en términos porcentuales con los ejercicios anteriores:

Cuadro 33 Clasificación de las causas de no rendición en plazo de la cuenta general del ejercicio 2015

Entidades locales	EELL que remiten cuestionario	Causas generales de la no rendición en plazo del ejercicio 2015				
		Incidencias informáticas	Falta de aprobación de las cuentas de entidades dependientes	Falta de información para su elaboración	Falta de recursos humanos	Sin causa
Ayuntamientos	62	6	8	4	26	17
Mayor de 100.000	3	1	1	1	-	-
De 50.001 a 100.000	6	1	1	1	3	-
De 20.001 a 50.000	12	1	2	-	5	3
De 5.001 a 20.000	41	3	4	2	18	14
Diputaciones provinciales:	1	-	-	-	1	-
Total general	63	6	8	4	27	17
% Motivos 2015		10%	13%	6%	44%	27%
% Motivos 2014		14%	14%	7%	43%	22%
% Motivos 2013		5%	14%	7%	26%	48%

En el 44% de las entidades locales de la muestra, la causa de no rendición en plazo de la cuenta general del ejercicio 2015 atienden a la falta de dotación de recursos humanos y a la acumulación de tareas en el Área de Intervención para dichas entidades; en el 13%, la causa deriva de la omisión de la aprobación de las cuentas anuales de las entidades dependientes, lo cual imposibilitaba la formación y, por tanto, la rendición de la cuenta general de la entidad local; en el 10% de las entidades las causas estarían relacionadas con incidencias de tipo informático, tales como cambios de sistemas contables o generación de archivos derivados de sus sistemas de contabilidad que cumplan con los esquemas técnicos establecidos en la Plataforma de Rendición de Cuentas¹⁵, y en el 6%, por falta de información para la elaboración de la cuenta general, tal como el retraso en la recepción de cuentas operativas con entidades de crédito o en la cuenta de recaudación en período voluntario y ejecutivo gestionadas por la diputación provincial correspondiente. A efectos de comparabilidad, las causas de no rendición en plazo de la cuenta del ejercicio 2014 son muy similares a las del 2015, es en el ejercicio 2013 donde se produce un porcentaje más elevado en la no justificación (48%) frente a un porcentaje inferior en las incidencias de tipo informático y falta de recursos humanos.

II.3.5. Formación y rendición de las cuentas anuales de entidades dependientes de las entidades de la muestra

El análisis sobre la situación de las cuentas de las 63 entidades de la muestra debe completarse, en caso de que la entidad local tenga entidades dependientes, con la situación en la que se encuentran las cuentas anuales de cada una de estas. De las entidades analizadas, 50 tenían entidades dependientes y/o consorcios adscritos, a las que se solicitó información sobre el estado de tramitación en el que se encontraba cada una de sus cuentas anuales.

El total de entidades dependientes y consorcios adscritos de la muestra fue de 180. De ellas, en 62 (35%) la cuenta anual del ejercicio 2015 estaba sin formar, en un 4% de las mismas estaba formada y pendiente de remitir a la entidad local; un 38% había remitido su cuenta anual a la entidad principal de la que dependen y el 7% fue rendida durante los trabajos de fiscalización,

¹⁵ El año 2015 fue el primero en el que se aplicaron las nuevas ICAL aprobadas en 2013, lo que requirió una modificación del formato de la cuenta general que posibilitara la rendición en soporte informático y de la correspondiente aplicación de la Plataforma de Rendición de Cuentas.

formando parte de la cuenta general que remitió la entidad principal. El 16% restante de las entidades dependientes de la muestra no proporcionaron información sobre el estado de sus cuentas anuales.

Como consecuencia de los trabajos de fiscalización, y a fecha de la última actualización de los datos de rendición de cuentas a 11 de noviembre de 2017, se habían remitido al Tribunal de Cuentas el 40% (72 entidades) de las 180 entidades dependientes y consorcios adscritos.

Se ha realizado el estudio de las anteriores entidades dependientes y consorcios adscritos considerando el tipo de entidad y tramo de población al que pertenece cada entidad principal de la muestra y el tipo de entidad dependiente:

Cuadro 34 Seguimiento de la rendición en las entidades dependientes de la muestra durante los trabajos de fiscalización. Detalle por tramo de población

Tipo EELL/Tramo de población	Nº EELL con dependientes	Nº dependientes de la muestra	Fase de tramitación de la Cuenta Anual indicada por la EELL en el formulario					Cuentas Anuales rendidas al (11/11/2017)	%
			Cuentas sin formar	Cuentas formadas	Cuentas remitidas a EELL	Rendición TCu	Sin datos		
Ayuntamientos	49	169	58	5	64	13	29	61	36
Mayor de 100.000	3	49	15	5	21	-	8	14	29
De 50.001 a 100.000	6	24	4	-	16	4	-	16	67
De 20.001 a 50.000	10	49	24	-	14	-	11	7	14
De 5.001 a 20.000	30	47	15	-	13	9	10	24	51
Diputaciones provinciales	1	11	4	3	4	-	-	11	100
TOTAL	50	180	62	8	68	13	29	72	40

Por tramos de población, según puede observarse, de las 50 entidades locales de la muestra con dependientes, nueve de ellas eran ayuntamientos mayores de 50.000 habitantes que, junto con la diputación provincial, representaban el 20% de las entidades fiscalizadas con entidades dependientes y tenían casi la mitad del total de las entidades dependientes de la muestra (un 47% del total). El resto lo formaban los ayuntamientos menores de 50.000 habitantes (80%), de los cuales dependían el 53% del total de entidades dependientes (96 entidades) y, de ellas, un 41% (39 entidades) tenían las cuentas anuales sin formar y un 22% (21 entidades) no ofrecían información sobre su estado de tramitación.

La única diputación que no había rendido cuentas al Tribunal de Cuentas al momento de realización de los trabajos de fiscalización (Diputación de Cádiz) tenía once entidades dependientes al cierre del ejercicio 2015. De ellas, cuatro no habían formado sus cuentas anuales, tres las tenían formadas y pendientes de remitir a la diputación y cuatro ya las habían enviado y estaban pendientes de rendirse al Tribunal de cuentas formado parte de la cuenta general de la Diputación del ejercicio 2015, si bien todas las cuentas anuales de todas sus entidades dependientes fueron rendidas el 29 de septiembre de 2017.

Por su relevancia poblacional, el estado de tramitación de las cuentas anuales de las entidades dependientes de los ayuntamientos mayores de 50.000 habitantes quedaría recogido en el siguiente cuadro:

Cuadro 35 Seguimiento de la rendición en las entidades dependientes de la muestra durante los trabajos de fiscalización. Detalle de entidades locales mayores de 50.000 habitantes

Entidad local	Nº dependientes de la muestra	Fase de tramitación de la Cuenta Anual indicada por la EELL en el formulario					Cuentas anuales rendidas al TCu al (11/11/2017)	%
		Cuentas sin formar	Cuentas formadas	Cuentas remitidas a EELL	Cuentas rendidas a TCu	Sin datos		
Mayor de 100.001 h	49	15	5	21	-	8	14	29
Cádiz	14	-	-	14	-	-	14	100
Jerez de la Frontera	16 ¹⁶	-	1	7	-	8	-	-
Marbella	19	15	4	-	-	-	-	-
De 50.001 a 100.000	24	4	-	16	4	-	16	67
Benalmádena	5	-	-	5	-	-	4	80
El Puerto de Santa María	4	-	-	4	-	-	-	-
San Fernando	4	-	-	-	4	-	4	100
Sanlúcar de Barrameda	7	2	-	5	-	-	7	100
Utrera	1	1	-	-	-	-	1	100
Vélez-Málaga	3	1	-	2	-	-	-	-
TOTAL	73	19	5	37	4	8	30	41

Entre los ayuntamientos mayores de 100.001 habitantes, a la fecha de finalización de los trabajos de fiscalización (17 de septiembre de 2017), el Ayuntamiento de Cádiz había rendido las cuentas anuales de todas sus entidades dependientes. Con respecto al Ayuntamiento de Jerez de la Frontera (Cádiz), de las dieciséis entidades dependientes con que contaba, siete le remitieron sus cuentas anuales, una se encontraba formada y pendiente de remitir y ocho dependientes no habían comunicado información sobre su estado de tramitación. En el Ayuntamiento de Marbella (Málaga), de las diecinueve entidades dependientes, quince tenían a la referida fecha sus cuentas anuales sin formar y cuatro estaban formadas pendientes de remitir al ayuntamiento.

En el tramo de 50.001 a 100.000 habitantes se encuentran los siguientes ayuntamientos: los Ayuntamientos de Benalmádena (Málaga) y el Puerto de Santa María (Cádiz), de acuerdo con la información facilitada por la entidad durante las actuaciones fiscalizadoras, tenían cinco y cuatro entidades dependientes, respectivamente, todas ellas con las cuentas anuales formadas y remitidas a dichos ayuntamientos; si bien de la última actualización de los datos de rendición de cuentas realizada el 11 de noviembre de 2017, resulta que el Ayuntamiento de Benalmádena había rendido las cuentas anuales de cuatro de las cinco entidades dependientes que tenía a cierre del ejercicio 2015; los Ayuntamientos de San Fernando (Cádiz), Sanlúcar de Barrameda (Cádiz) y Utrera (Sevilla) habían rendido al Tribunal de Cuentas la cuenta general con las cuentas anuales de sus entidades dependientes; y el Ayuntamiento de Vélez-Málaga (Málaga), de las tres entidades dependientes que tenía, la cuenta de una de ellas no estaba formada y dos ya habían sido remitidas al Ayuntamiento.

Atendiendo al tipo de entidad dependiente y adscrita, de las 180 entidades de la muestra el 59% eran sociedades mercantiles, el 31% organismos autónomos y el 10% restante lo configuraban seis consorcios, una entidad pública empresarial y once fundaciones. En el siguiente cuadro se expone

¹⁶ El Ayuntamiento de Jerez de la Frontera modificó el censo de sus entidades dependientes a 31 de diciembre de 2015 en el trámite de alegaciones, al encontrarse tres sociedades mercantiles disueltas.

el análisis sobre la fase de tramitación de las cuentas anuales en función del tipo de entidad dependiente:

Cuadro 36 Seguimiento de la rendición en las entidades dependientes de la muestra durante los trabajos de fiscalización. Detalle por tipo de entidad dependiente

Tipo de entidad dependiente	Nº dependientes de la muestra	Fase de tramitación de la Cuenta Anual indicada por la EELL en el formulario					Cuentas Anuales rendidas al (11/11/2017)	%
		Cuentas sin formar	Cuentas formadas	Cuentas remitidas a EELL	Cuentas rendidas a TCu	Sin datos		
Consortio	6	5	-	-	-	1	3	50
EPE	1	-	-	1	-	-	1	100
Fundación	11	2	-	4	-	5	1	9
OOAA	55	26	3	11	9	6	24	44
SSMM	107	29	5	52	4	17	43	40
Total	180	62	8	68	13	29	72	40

De las cuentas anuales de las 162 sociedades mercantiles y organismos autónomos de la muestra, en el momento de la obtención de la información durante el procedimiento fiscalizador, 55 cuentas (34%) estaban sin formar, ocho cuentas (5%) estaban formadas pendientes de remitir a la entidad local, 63 cuentas (39%) se habían remitido a la misma y 23 cuentas (14%) no comunicaron información sobre su estado de tramitación. A 11 de noviembre de 2017, última fecha a la que se actualizaron los datos, el nivel de rendición fue de 24 cuentas anuales correspondientes a los organismos autónomos (44%) y de 43 cuentas de las sociedades mercantiles (40%).

De las 18 cuentas anuales de las restantes tipos de entidades dependientes resulta lo siguiente: de los seis consorcios, tres habían rendido su cuenta anual a 11 de noviembre de 2017; únicamente existía una entidad pública empresarial, cuya cuenta se encontraba rendida a la fecha indicada; y de las once fundaciones, no se comunicaron datos de cinco de sus cuentas, dos se encontraban sin formar y cuatro habían sido remitidas a su entidad local. Solo una de estas fundaciones había rendido su cuenta anual, lo que representa un nivel mínimo de rendición para este tipo de entidades dependientes (9%).

II.4. ANÁLISIS DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN CONTABLE SU CORRELACIÓN CON EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO Y OTROS SISTEMAS DE INFORMACIÓN DE LAS ENTIDADES LOCALES DE LA MUESTRA

El sistema de información contable se constituye como la herramienta fundamental con la que la entidad local realizará los registros contables y ofrecerá los estados y demás información contable, entre la3 que se encuentran las cuentas anuales. Además, al ser el sistema utilizado para el registro contable será una de las principales fuentes de información para el adecuado ejercicio del control interno en la entidad local. La ausencia de un adecuado sistema de información contable, o de un sistema que no resulte útil para el ejercicio del control interno o que no se encuentre relacionado con otros sistemas básicos de gestión, como los registros de facturas, supone una deficiencia que puede ser causa de una falta de calidad de la información contable elaborada o, incluso, de la no formación de las cuentas anuales. En este Epígrafe se analizan los aspectos mencionados y se verifica la existencia de normas de cierre contable y presupuestario.

II.4.1. El sistema de información contable, el sistema de control interno y otros sistemas de información de las entidades locales de la muestra

El artículo 205 del TRLRHL relaciona, entre los fines de la contabilidad pública local, el de posibilitar el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia. En el mismo sentido se pronuncia la regla 13 de la Instrucción de contabilidad del modelo normal. Por lo tanto, el Sistema de Información Contable de la Administración Local (SICAL) debe permitir la realización de las modalidades de control interno definidas en el art. 213 del TRLRHL, para lo cual ha de proporcionar la información económico-financiera y presupuestaria necesaria para facilitar su ejercicio.

El art. 213 del TRLRHL establece que las entidades locales ejercerán las funciones de control interno respecto de su gestión económica, de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles de ellas dependientes, en sus modalidades de función interventora, control financiero y control de eficacia. La LRSAL ha modificado este artículo incluyendo la previsión de que los órganos interventores de las entidades locales han de remitir con carácter anual a la Intervención General de la Administración del Estado, un informe resumen de los resultados de las actuaciones de control interno realizadas durante el ejercicio, al cual se refiere el art. 37 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local (cuya entrada en vigor se producirá el 1 de julio de 2018), indicando que contendrá los resultados más significativos derivados de las actuaciones de control financiero y de función interventora realizadas en el ejercicio previo.

La función interventora es la modalidad de control interno mediante la cual el órgano de control fiscaliza todos los actos de las entidades locales y de sus organismos autónomos y consorcios, en su caso, que den lugar al reconocimiento y liquidación de derechos y obligaciones o gastos de contenido económico, los ingresos y pagos que de aquellos se deriven, y la recaudación, inversión y aplicación, en general, de los caudales públicos administrados, con el fin de que la gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso. El SICAL debe poner a disposición del órgano de control, entre otros, los saldos contables para el seguimiento y control de la disponibilidad de crédito presupuestario para la ejecución del gasto, de las modificaciones de crédito inicial y retenciones de crédito, así como de las posteriores fases de ejecución del gasto, el seguimiento y control de los proyectos de ejecución de gasto y de los gastos con financiación afectada. Además, cabe la posibilidad de sustituir la fiscalización previa de derechos por la inherente a la toma de razón en contabilidad, cuando el Pleno de la entidad local así lo haya acordado.

El control financiero tiene por finalidad la comprobación del funcionamiento, en el aspecto económico-financiero, de los servicios de las entidades locales, de sus organismos autónomos y consorcios, en su caso, y de las sociedades mercantiles de ellas dependientes, así como evaluar la adecuada presentación de la información financiera, del cumplimiento de las normas y directrices que sean de aplicación y del grado de eficacia y eficiencia en la consecución de los objetivos de la entidad local. Las actuaciones de control financiero deben estar precedidas de una adecuada planificación sobre una base de análisis de las áreas de riesgo de la entidad local, estableciendo sus objetivos y prioridades, así como de la obtención de medios disponibles para su realización.

El resultado de las actuaciones de control financiero debe documentarse en informes escritos, que realizarán una exposición de forma clara, objetiva y ponderada de los hechos comprobados, las conclusiones obtenidas y deficiencias que deban ser subsanadas y, en su caso, las recomendaciones derivadas de las actuaciones. Estos informes deben ponerse en conocimiento del Pleno de la entidad local para su evaluación y adopción de las medidas que se estimen oportunas para la mejora de la gestión económico-financiera de la entidad local.

El control financiero puede realizarse en sus modalidades de control financiero permanente y auditoría pública. El primero, mediante actuaciones que se realizan de forma continuada sobre la gestión económico-financiera de la entidad local con la finalidad de comprobar que su funcionamiento se ajusta al ordenamiento jurídico y a los principios generales de buena gestión financiera, con el fin último de mejorar la gestión en su aspecto económico, financiero, patrimonial,

presupuestario, contable, organizativo y procedimental. El control financiero incluye el control de eficacia, definido en el art. 221 del TRLRHL como la comprobación periódica del grado de cumplimiento de los objetivos, así como el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento de los respectivos servicios o inversiones. A estos efectos, el órgano de control podrá aplicar técnicas de auditoría.

El control se ejerce tanto sobre las entidades de naturaleza administrativa, coexistiendo con la función interventora, como en los que realizan una actividad mercantil. En las sociedades mercantiles y en las entidades públicas empresariales se configura como único sistema de control interno aplicable.

El control financiero en su modalidad de auditoría pública consiste en la verificación, realizada con posterioridad y de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público local, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría que sean de aplicación a la entidad. La auditoría de cuentas es una de las formas de ejercicio de la auditoría pública, que 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 contienen la información necesaria para su interpretación y comprensión adecuada.

El SICAL debe facilitar, entre otros, los registros contables, estados contables y demás información contable necesaria para realizar el seguimiento de la ejecución presupuestaria, así como verificación del cumplimiento de los objetivos asignados, la comprobación de la gestión y situación de la tesorería, así como otras actuaciones que tengan por finalidad determinar la fiabilidad de la información económico-financiera y contable.

El SICAL es una herramienta fundamental para un adecuado ejercicio del control previo de legalidad y control financiero, para lo cual las entidades locales deben incorporar el desarrollo de nuevas tecnologías que permitan la integración de los distintos sistemas de información de la entidad local con este, la tramitación electrónica de los expedientes de fiscalización previa y su contabilización, la obtención de datos y selección aleatorias de muestras para la realización del control financiero, la seguridad, normalización, integridad e inalterabilidad de la información y documentación gestionada, así como la simplificación de los procesos administrativos implicados y la reducción de plazos de los mismos, y permitir la gestión semi-automatizada del suministro de la información a facilitar al MINHFP y al Tribunal de Cuentas.

En esta fiscalización se ha analizado si el sistema de información contable de las entidades de la muestra permitía la realización del control de legalidad previsto para la función interventora y de control financiero. Los resultados de esta verificación se reflejan en el siguiente cuadro:

Cuadro 37 El sistema de información contable y su relación con el sistema de control interno. Control de legalidad y control financiero

Entidades locales	Nº EELL	Sistema de información contable posibilita la realización del:			
		Control de legalidad		Control Financiero	
		Si	No	Si	No
Ayuntamientos	62	49	13	24	38
Mayor de 100.000	3	3	0	1	2
De 50.001 a 100.000	6	5	1	3	3
De 20.001 a 50.000	12	7	5	3	9
De 5.001 a 20.000	41	34	7	17	24
Diputaciones provinciales	1	0	1	1	0
TOTAL	63	49	14	25	38

Del cuadro anterior resulta que en la mayoría de las entidades locales de la muestra, un 78%, su SICAL le permite la realización del control de legalidad definido en la función interventora, si bien este porcentaje se reduce al 58% en los ayuntamientos del tramo de población entre 20.001 y 50.000 habitantes. Las entidades cuyo SICAL no permite el ejercicio de la función interventora, lo justifican, entre otros motivos, por el hecho de que la aplicación contable del mismo no está integrada con la gestión de expedientes de fiscalización ni con ningún otro módulo de gestión de información de la entidad, lo que refleja la debilidad del propio SICAL y del sistema de fiscalización previa para el cumplimiento de sus funciones.

Solo en un 40% de las entidades locales de la muestra su SICAL les permite la realización de actuaciones de control financiero, si bien en los ayuntamientos del tramo de población entre 20.001 y 50.000 habitantes, este porcentaje se reduce hasta al 25%. En las entidades cuyo SICAL no permite el ejercicio del control financiero, se debe, entre otros motivos, a la falta de medios técnicos y personales, a la no integración del sistema de información contable con el sistema de control interno y a la falta de información contable suficiente para la selección aleatoria de muestras o para la realización de actuaciones de control financiero. Por lo tanto, en la mayoría de las entidades locales de la muestra se ha identificado una debilidad del sistema de información contable que afecta directamente al sistema de control interno y al desarrollo de las acciones de control financiero.

Se ha completado el análisis anterior con la información remitida por las entidades locales de la muestra a través del módulo de reparos de la Plataforma de Rendición de Cuentas, sobre todas las resoluciones y acuerdos adoptados por el Presidente de la entidad local y por el Pleno de la Corporación contrarios a los reparos formulados por la Intervención de la entidad¹⁷, obteniéndose los resultados que figuran en el siguiente cuadro:

¹⁷ Resolución de 10 de julio de 2015, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el Acuerdo del Pleno de 30 de junio de 2015, por el que se aprueba la Instrucción que regula la remisión telemática de información sobre acuerdos y resoluciones de las entidades locales contrarios a reparos formulados por interventores locales y anomalías detectadas en materia de ingresos, así como sobre acuerdos adoptados con omisión del trámite de fiscalización previa («BOE» 17 julio de 2015)

Cuadro 38 Actuaciones de control financiero realizadas por las entidades locales de la muestra en el ejercicio 2015

Entidades locales	Nº	Sistema de información contable posibilita la realización de control financiero		Realización actuaciones de control financiero durante el ejercicio 2015		
		Si	No	Si	No	Sin datos
Ayuntamientos	62	24	38	4	24	34
Mayor de 100.000	3	1	2	1	2	0
De 50.001 a 100.000	6	3	3	1	4	1
De 20.001 a 50.000	12	3	9	1	4	7
De 5.001 a 20.000	41	17	24	1	14	26
Diputación Provincial	1	1	0	1	0	0
TOTAL	63	25	38	5	24	34

De la información remitida por las entidades locales de la muestra resulta que solo los Ayuntamientos de Cádiz, Benalmádena, Caravaca de la Cruz y Álora, y la Diputación Provincial de Cádiz, han realizado actuaciones de control financiero en el ejercicio 2015, lo que representa únicamente un 8% de aquellas; un 38% no ha efectuado actuaciones; y un 54% no remitió la información a través del módulo de reparos de la Plataforma de Rendición, por lo cual no ha sido posible su análisis.

Los ayuntamientos de Vélez-Málaga, San Juan de Aznalfarache, Nerva y Castuera, si bien informaron que su SICAL les permite realizar actuaciones de control financiero, no han ejecutado dichas actuaciones durante el ejercicio 2015.

Por lo tanto, además de que la mayoría de las entidades locales de la muestra no cuentan con un SICAL que les permita efectuar actuaciones de control financiero, las que sí cuentan con él, en un alto porcentaje (80%), no lo han llevado a cabo durante el ejercicio 2015. La inexistencia de actuaciones de control financiero supone una debilidad del sistema de control interno y afecta directamente a la evaluación en conjunto de la gestión de la actividad económico-financiera de la entidad local y, por lo tanto, a la identificación y corrección de las eventuales deficiencias que se produzcan en la misma.

II.4.2. El sistema de información contable y el registro contable de facturas de las entidades locales de la muestra

II.4.2.1. EL REGISTRO CONTABLE DE FACTURAS DE LAS ENTIDADES LOCALES DE LA MUESTRA

La Ley 25/2013, de 27 de diciembre, de impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público, indica en su artículo 8 que los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de esa Ley, entre los que se encuentran las entidades locales, han de disponer de un registro contable de facturas que facilite su seguimiento, cuya gestión corresponde a la unidad administrativa que tenga atribuida la función de contabilidad.

En este registro contable serán objeto de anotación todas las facturas que se expidan por los servicios prestados o bienes entregados a la entidad, cualquiera que sea su soporte, electrónico o papel, el cual debe estar interrelacionado o integrado con el sistema de información contable. Debe destacarse que el registro contable de facturas es diferente del registro de entrada de facturas electrónica al que se hará referencia en el epígrafe siguiente.

La existencia de un registro contable de facturas permite dotar de agilidad a los procedimientos de pago a los proveedores e identificar las facturas pendientes de pago existentes. Además, ofrece un conjunto de utilidades esenciales para su correcta tramitación de acuerdo con el procedimiento regulado en el artículo 9 de la citada Ley al permitir su seguimiento al órgano que ejerce las funciones contables y su validación y puesta a disposición de los órganos gestores competentes para su tramitación; también ofrece las condiciones para la devolución de facturas al registro administrativo cuando se detecten datos incorrectos y facilita el ejercicio de las funciones del órgano de control interno para el control del gasto presupuestario. Ha de indicarse también que es un requisito básico para elaborar información relevante, como la necesaria para la determinación del periodo medio de pago a proveedores previsto en la LOEPSF o para la elaboración del informe trimestral con la relación de facturas respecto de las que hayan transcurrido más de tres meses desde que fueron anotadas y no se haya efectuado el reconocimiento de la obligación por los órganos competentes, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10.2 de la Ley 25/2013.

En los trabajos de fiscalización se ha analizado si las entidades de la muestra contaban con el registro contable de facturas y si existía conexión entre este y los registros administrativos en los que se reciben las facturas. Los resultados se reflejan en el siguiente cuadro resumen:

Cuadro 39 Existencia de registro contable de facturas de las entidades locales

Entidades locales	Nº EELL	Existencia de Registro de Contable de la entidad local según art. 8 Ley 25.2013		
		Si		No
		Existe conexión entre los registros administrativos y el registro contable de facturas.	No existe conexión entre los registros administrativos y el registro contable de facturas.	
Ayuntamientos	62	39	22	1
Mayor de 100.000	3	2	1	0
De 50.001 a 100.000	6	5	1	0
De 20.001 a 50.000	12	4	7	1
De 5.001 a 20.000	41	28	13	0
Diputaciones provinciales	1	1	0	0
TOTAL	63	40	22	1

Todas las entidades contaban con un registro contable en los términos indicados en el artículo 8 de la Ley 25/2013, excepto el Ayuntamiento de Barbate. La ausencia de un registro contable supone una debilidad del procedimiento de ejecución del gasto presupuestario así como del control interno del mismo, existiendo, en estos casos, mayores dificultades para realizar el seguimiento de las facturas que tienen entrada en los registros administrativos de la entidad local, para llevar un adecuado control del volumen y morosidad de la deuda comercial de la entidad local y sobre las facturas pendientes de reconocimiento de obligación presupuestaria, así como de los gastos ejecutados sin consignación presupuestaria. Todo ello conlleva un mayor riesgo de retrasar los pagos a proveedores e incumplir el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad.

Entre las 62 entidades locales que contaban con el registro contable de facturas, en un 35% de las mismas (22 entidades locales) los registros administrativos a través de los que se reciben las facturas no se encontraban conectados con el registro contable. Esta situación se daba en mayor medida, el 64% (7 entidades locales), en el tramo de 20.001 a 50.000 habitantes. La falta de conexión entre los registros administrativos y el registro contable incrementa el riesgo de deficiencias, errores y retrasos en la anotación de las facturas en el registro contable, lo cual aumenta la posibilidad de generar retrasos en el posterior procedimiento de conformidad para llevar a efecto al reconocimiento de la obligación y en la remisión al órgano de control a efectos de la

preceptiva fiscalización previa. Asimismo, es otra causa que repercute negativamente en el plazo de pago a proveedores y, por lo tanto, puede incrementar el período medio de pago a los mismos.

Analizada esta cuestión en las entidades de la muestra que contaban con registro contable pero cuyos registros administrativos no estaban conectados con el mismo, según resulta de la información remitida por aquellas al MINHFP en el mes de diciembre 2015, se han identificado valores relativos al período medio de pago a proveedores muy superiores a los 30 días establecidos en el artículo 4 de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, modificada por la Ley 11/2013, de 26 de julio, de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo.

En particular, destacaban los altos valores de los períodos medios de pago de los ayuntamientos de Garrucha (242 días), Jerez de la Frontera (225 días), Isla Cristina (207 días), Almuñecar (182 días) y Écija (175 días). En el caso de Barbate que no contaba con registro contable, no se ha podido realizar la verificación del período medio de pago a proveedores al no haber remitido la información al MINHFP.

II.4.2.2. EL PUNTO DE ENTRADA DE LAS FACTURAS ELECTRÓNICAS DE LAS ENTIDADES LOCALES DE LA MUESTRA

La citada Ley 25/2013 incluye la obligación de presentar las facturas expedidas por los servicios prestados o bienes entregados a la Administración pública en un registro administrativo y establece medidas para el impulso de la factura electrónica en el sector público. Con este fin, en su artículo 6, se indica que las entidades locales dispondrán de un punto general de entrada de facturas electrónicas a través del cual se recibirán todas las que correspondan a entidades, entes y organismos vinculados o dependientes. No obstante lo anterior, las entidades locales podían adherirse a la utilización del punto general de entrada de facturas electrónicas que proporcione su diputación, comunidad autónoma o el Estado.

A través de la creación de un punto general de entrada de facturas electrónicas o la adhesión a uno de otra Administración, resulta posible el envío de facturas electrónicas por parte de los proveedores y la remisión electrónica automatizada al registro contable de facturas para continuar con su tramitación.

La situación de las entidades locales de la muestra sobre la implantación de un punto de entrada de facturas electrónicas se resume en el siguiente cuadro:

Cuadro 40 Punto de entrada de facturas electrónicas

Entidades locales	Nº EELL	Existencia Punto General de Entrada de Facturas electrónicas o adhesión al Punto general de Entrada de Facturas Electrónicas de la Administración General del Estado.	
		Pto Gral Ent. Fact. Elect	Adhesión a Pto. Gral. de la Fact. Elect. AGE
Ayuntamientos	62	25	37
Mayor de 100.000	3	1	2
De 50.001 a 100.000	6	3	3
De 20.001 a 50.000	12	4	8
De 5.001 a 20.000	41	17	24
Diputaciones provinciales	1	0	1
TOTAL	63	25	38

El 40% de las entidades había procedido a la implantación de un punto general de entrada de facturas electrónicas propio y el 60% restante habían realizado la adhesión al Punto General de Entrada de Facturas Electrónicas de la Administración General del Estado. Por lo tanto, todas las entidades de la muestra cuentan en la actualidad con un punto general de entrada de factura electrónica, lo que ofrece una automatización y seguridad al procedimiento de entrada y tramitación de las facturas, así como la reducción de los plazos de tramitación y de eventuales fallos o errores al realizar las anotaciones correspondientes en el registro contable, lo que redundará en una mejora del procedimiento de tramitación contable y de ejecución del gasto presupuestario.

La mayor parte de las entidades locales tuvieron operativo en 2015 un punto de entrada de facturas electrónica, excepto los ayuntamientos de Moratalla, Nerva, San Fernando, Barbate y La Algaba, que lo hicieron al inicio del ejercicio 2016 y Añover de Tajo que lo hizo en el último trimestre de 2016.

Según resulta de la información analizada, las entidades locales de la muestra no recibieron facturas por conductos ajenos a los registros administrativos de la entidad o a través del Punto General de Entrada de Facturas Electrónicas de la Administración General del Estado. En este sentido, la limitación de los puntos de entrada de facturas evita que existan facturas que queden pendientes de registrar administrativamente y que, por lo tanto, no se produzca el inicio de su tramitación presupuestaria cuando proceda y su contabilización, así como la ejecución de gastos al margen del procedimiento legalmente previsto en el art. 183 y siguientes del TRLRHL.

II.4.3. La regulación de las operaciones de cierre de ejercicio de las entidades locales de la muestra

Como ya se indicaba en el *“Informe de fiscalización sobre los gastos ejecutados por las entidades locales sin crédito presupuestario, ejercicio 2013”*, aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas el 22 de julio de 2016, la regulación de las operaciones a realizar al cierre del ejercicio constituye una herramienta fundamental para asegurar una adecuada aplicación de los principios de anualidad presupuestaria y de devengo en el registro contable de las operaciones presupuestarias y patrimoniales, afectando así a la calidad de la información registrada en las cuentas anuales. Las instrucciones de cierre fijan las fechas límite para realizar los trámites para imputar gastos e ingresos al presupuesto del ejercicio corriente, estableciendo las condiciones adecuadas para que un gasto o ingreso ejecutado se aplique o no al presupuesto del ejercicio corriente, por lo que también permite la correcta aplicación del principio de imputación presupuestaria definido en la Instrucción de Contabilidad del Modelo Normal.

En lo que respecta a la tramitación del presupuesto de gastos, a través de la regulación de este tipo de normas de cierre, el órgano gestor del gasto conoce cuál es la fecha límite para iniciar cualquier procedimiento, así como las fechas límite para la realización de las distintas fases de ejecución, incluida la del pago de las obligaciones, con la finalidad de que sean imputables al presupuesto del ejercicio corriente, evitando la realización de gasto que pueda comprometer el ejercicio posterior. Asimismo, estas normas regulan el procedimiento a seguir con aquellas facturas expedidas en diciembre del ejercicio precedente pero con entrada en los registros en enero del año siguiente, con la finalidad de respetar el principio de devengo y de anualidad presupuestaria.

Las normas de cierre presupuestario y contable dotan de mayor seguridad, coherencia, homogeneidad y fiabilidad a los criterios utilizados en el cierre contable del ejercicio, y resulta necesaria su adopción y utilización por todas las entidades locales en desarrollo del principio de transparencia previsto en el art. 6 de la LOEPSF que exige a todas las Administraciones Públicas que garanticen la coherencia de las normas y procedimientos contables.

En el referido *“Informe de fiscalización sobre los gastos ejecutados por las entidades locales sin crédito presupuestario, ejercicio 2013”* se recomendaba a las entidades locales que fijaran las fechas de referencia del cierre contable de modo que permitan incluir en el año en curso todos los gastos devengados en el ejercicio y efectuar un corte ordenado de operaciones entre ejercicios,

evitando aplicar en el siguiente gastos del ejercicio que finaliza o gastos del siguiente con cargo al presupuesto en curso como consecuencia de cierres muy retrasados o muy tempranos.

La Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en su sesión del día 26 de junio de 2017, a la vista del citado Informe de fiscalización acordó, entre otras medidas, instar a las entidades locales a fijar las fechas de referencia del cierre contable de modo que permitan incluir en el año en curso todos los gastos devengados en el ejercicio y efectuar un corte ordenado de las operaciones entre ejercicios.

Esta recomendación se viene reiterando en similares términos desde la aprobación del “Informe de Fiscalización de los gastos ejecutados por las entidades locales sin crédito presupuestario”, aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas de 23 de diciembre de 2013, por lo que esta materia ya ha sido objeto de fiscalización en dos ocasiones por el Tribunal de Cuentas y ha dado lugar a las oportunas resoluciones de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas¹⁸.

En los trabajos de fiscalización se ha comprobado la existencia de instrucciones de cierre del ejercicio en las entidades locales de la muestra, debido a la importancia que tiene esta herramienta para el sistema de información contable y la gestión presupuestaria de la entidad, con el siguiente resultado:

Cuadro 41 Existencia de Instrucción reguladora de las operaciones de cierre de ejercicio

Entidades locales	Nº EELL	Existencia de Instrucción reguladora de las operaciones de cierre de ejercicio	
		Sí	No
Ayuntamientos	62	7	55
Mayor de 100.000	3		3
De 50.001 a 100.000	6	4	2
De 20.001 a 50.000	12	2	10
De 5.001 a 20.000	41	1	40
Diputaciones provinciales	1		1
TOTAL	63	7	56

El 89% de las entidades no contaba con una instrucción reguladora de las operaciones de cierre del ejercicio. Los únicos ayuntamientos que sí tenían esta instrucción eran Montgat, Isla Cristina, San Fernando, San Juan de Aznalfarache, El Puerto de Santa María, Vélez-Málaga y Benalmádena. Todas las entidades regularon estas instrucciones a través de las bases de ejecución de presupuesto, excepto el Ayuntamiento de San Fernando, que las regulaba a través de un Reglamento de Contabilidad y Fiscalización¹⁹. Esta situación refleja que en la gran mayoría de las entidades locales que no habían cumplido con la obligación de rendir cuentas no tenían elaborada ninguna instrucción de cierre contable y presupuestario, lo que supone la ausencia, tal y como se ha indicado anteriormente, de una herramienta básica para hacer cumplir los principios de presupuesto anual y de devengo. Esta importante deficiencia es mayor al tratarse de entidades locales que gestionan, algunas de ellas, un elevado presupuesto. De las 56 entidades que no disponían de este tipo de regulación, según resulta de la documentación de las entidades locales analizada, se contaba con la liquidación de presupuesto de 45 entidades locales, que gestionaron

¹⁸ Resolución de 21 de diciembre de 2016, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización sobre los gastos ejecutados por las entidades locales sin crédito presupuestario.

¹⁹ En el trámite de alegaciones, los Ayuntamientos de Écija y Benalup-Casas Viejas han indicado que no disponen de instrucción reguladora de las operaciones de cierre, pero que se regula esta materia en las bases de ejecución del presupuesto. Sin embargo, no ha podido comprobarse esta circunstancia al no haberse aportado la correspondiente documentación que lo acredite.

en el ejercicio 2015 créditos del presupuesto de gastos por un importe superior a 1.192 millones de euros, sin instrucción de cierre presupuestario y contable, lo que supone una importante debilidad en el procedimiento de gestión contable y presupuestaria.

II.4.4. Análisis de las normas de las entidades locales de la muestra para el ejercicio de funciones contables

Las ICAL del modelo normal y simplificado de contabilidad local, aprobadas mediante las órdenes HAP/1781/2013 y HAP/1782/2013, de 20 de septiembre, establecen como norma general que la contabilidad de las entidades locales y sus organismos autónomos se configura como un sistema de registro, elaboración y comunicación de información sobre la actividad económico-financiera y presupuestaria desarrollada durante el ejercicio contable, de acuerdo con los principios recogidos en el TRLRHL y en dichas Instrucciones.

En la regla 8 de la ICAL del modelo normal, aplicable para las entidades locales de la muestra, se enumeran las competencias y funciones del Pleno de la Corporación, entre las cuales, establece las relativas a la gestión contable de cada entidad local, cuales son:

- Aprobar las normas que regulen los procedimientos administrativos a seguir en la gestión contable de la entidad local a fin de garantizar el adecuado registro en el sistema de información contable de todas las operaciones, en el oportuno orden cronológico y con la menor demora posible.
- Determinar los criterios a seguir por la entidad en la aplicación del marco conceptual de la contabilidad pública y de las normas de reconocimiento y valoración recogidos en el PGCP adaptado a la Administración local. Se debe determinar, entre otros, los criterios para calcular el importe de los derechos de cobro de dudosa o imposible recaudación, así como los criterios para la amortización de los elementos del inmovilizado.
- Establecer los procedimientos a seguir para la inspección de la contabilidad de los organismos autónomos, de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, así como de sus entidades públicas empresariales.
- Dictar cualesquiera otras normas relativas a la organización de la contabilidad de la entidad, al amparo de lo establecido en el artículo 204.1 del TRLRHL, el cual dispone que le corresponde a la intervención de la entidad local, llevar y desarrollar la contabilidad financiera y el seguimiento, en términos financieros, de la ejecución de los presupuestos de acuerdo con las normas generales y las dictadas por el Pleno de la Corporación.

A su vez, en la regla 9 de la ICAL, se enumeran las funciones de la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad, entre las cuales caben destacar las relativas a las funciones contables, esto es:

- Llevar y desarrollar la contabilidad financiera y la de ejecución del presupuesto.
- Recabar de los organismos autónomos, de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, así como de sus entidades públicas empresariales, la presentación de las cuentas y demás documentos que deban acompañarse a la Cuenta General, así como la información necesaria para efectuar, en su caso, los procesos de agregación o consolidación contable.
- Coordinar las funciones o actividades contables de la entidad local, emitiendo las instrucciones técnicas oportunas e inspeccionando su aplicación.
- Inspeccionar la contabilidad de los organismos autónomos, de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, así como de sus entidades públicas empresariales, de

acuerdo con los procedimientos que establezca el Pleno, todo ello al amparo de lo establecido en el artículo 204.2 del TRLRHL.

II.4.4.1. DESARROLLO DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA Y SEGUIMIENTO DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA

A los efectos de la verificación el cumplimiento de lo previsto en el artículo 204.1 del TRLRHL, se ha analizado si las entidades de la muestra contaban con normas aprobadas para ejercer la función de llevanza y desarrollo de la contabilidad financiera así como el seguimiento de la ejecución presupuestaria, y si esas normas habían sido aprobadas por el Pleno de la entidad local. Los resultados se reflejan en el siguiente cuadro resumen:

Cuadro 42 Normas aprobadas por las entidades locales para el ejercicio de funciones contables

Entidades locales	Nº EELL	Normas aprobadas por la EELL para ejercicio funciones contables		
		Sí		No
		Aprobadas por el Pleno de la EELL	Sin la aprobación del Pleno de la EELL	
Ayuntamientos	62	15	1	46
Mayor de 100.000	3	1	-	2
De 50.001 a 100.000	6	4	-	2
De 20.001 a 50.000	12	3	-	9
De 5.001 a 20.000	41	7	1	33
Diputaciones provinciales	1	1	-	-
TOTAL	63	16	1	46

De las 63 entidades de la muestra, 46 no contaban con normas aprobadas para el ejercicio de funciones contables, lo que supone un 73% del total. Entre las diecisiete que contaban con normas (un 27% del total), dieciséis de ellas las tenían aprobadas por el Pleno de la entidad local. Sin embargo, quince entidades lo que han remitido ha sido las bases de ejecución de presupuesto, en las que se regulan parcialmente aspectos de la gestión contable, sin que se trate de normas específicas para el ejercicio de las funciones contables. Solo el Ayuntamiento de San Fernando contaba con una normativa específica al efecto, denominada *Reglamento de contabilidad y fiscalización*.

Por tramos de población, los ayuntamientos con población entre 5.001 y 20.000 habitantes han resultado los que menor nivel de regulación ejercen para el ejercicio de las funciones contables y ejecución del presupuesto, ya que un 80% carecen de la normativa correspondiente, seguidos por los ayuntamientos entre 20.001 y 50.000 habitantes, en los que este valor alcanza un 75%.

La omisión de esta normativa puede afectar al contenido de la cuentas anuales al ir en detrimento del adecuado registro en el sistema de información contable de todas las operaciones, así como de la aplicación homogénea de los criterios a seguir en el marco conceptual de la contabilidad pública y de los criterios de reconocimiento y valoración recogidos en las instrucciones de contabilidad, siendo así que esta regulación resulta necesaria para facilitar el cumplimiento de los fines de la contabilidad local previstos en el art. 205 del TRLRHL.

II.4.4.2. INSPECCIÓN DE LA CONTABILIDAD DE ORGANISMOS AUTÓNOMOS, SOCIEDADES MERCANTILES DEPENDIENTES Y ENTIDADES PÚBLICAS EMPRESARIALES

El artículo 204.2 del TRLRHL encomienda a la Intervención de la entidad local, la competencia de inspección de la contabilidad de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, de acuerdo con los procedimientos que establezca el Pleno.

Se ha solicitado información en esta fiscalización a las entidades de la muestra que contaban con entidades dependientes al cierre del ejercicio 2015 (50 entidades), sobre si realizaban la contabilidad de los organismos autónomos, entidades públicas empresariales y sociedades mercantiles dependientes. Los resultados se reflejan en el siguiente cuadro:

Cuadro 43 Realización de la contabilidad de las entidades dependientes por la entidad local

Entidades locales	Nº EELL	EELL realiza contabilidad de organismos autónomos, entidades públicas empresariales y sociedades mercantiles dependientes		
		Si		No
		En todas las entidades	Parcialmente en algunas entidades	
Ayuntamientos	49	9	11	29
Mayor de 100.000	3	0	2	1
De 50.001 a 100.000	6	0	3	3
De 20.001 a 50.000	10	1	3	6
De 5.001 a 20.000	30	8	3	19
Diputaciones provinciales	1	0	0	1
TOTAL	50	9	11	30

De las 50 entidades fiscalizadas, veinte de ellas realizan la contabilidad de sus entes dependientes, lo que constituye un 40% de la muestra, mientras que en las restantes 30 entidades (60%) la contabilidad no era realizada por la entidad local. De las veinte entidades que realizaban la contabilidad de las entidades dependientes, sólo nueve de ellas lo hacían en todas las entidades dependientes, lo que constituye un 45% de las mismas, mientras que en once entidades la llevanza de la contabilidad se ha realizado parcialmente, es decir, solo en algunas de sus entidades dependientes.

Respecto a las entidades que no han realizado la contabilidad de sus entidades dependientes o lo han hecho parcialmente (41 de ellas, que constituyen el 82% de la muestra), solo dieciocho entidades locales realizaban algún tipo de control sobre la contabilidad de sus entidades dependientes, de las cuales quince de ellas se limitaban a hacerlo parcialmente sobre algunas entidades, y solo tres realizaban un control de la contabilidad de todas las entidades dependientes.

Por lo tanto, de las 41 entidades que no realizan la contabilidad de todas sus entidades dependientes, ya sea porque realizan solo la contabilidad de algunas entidades dependientes o porque no realizan de ninguna de ellas, 23 no llevan a cabo ni siquiera un control sobre la contabilidad de los mismos, constituyendo un 46% del total de entidades de la muestra con entes dependientes.

Por otra parte, ninguna de las entidades locales de la muestra contaba con procedimientos aprobados por la entidad local para llevar o supervisar la contabilidad de las entidades dependientes, lo cual supone una debilidad de la organización contable de las entidades dependientes de las entidades locales, por lo que resulta necesario arbitrar estos procedimientos de control para que la contabilidad de las mismas cumpla con los fines previstos en el artículo 205

del TRLRHL, y especialmente que facilite la formación y rendición de las cuentas anuales en el plazo legamente previsto, así como la toma de decisiones en el orden de gestión y político.

II.4.5. Análisis del cumplimiento por parte de las entidades locales de la muestra, de las obligaciones de información previstas en la Orden HAP/2015/2012, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera

El principio de transparencia resulta clave en los procesos de la rendición de cuentas y de control de la gestión de las Administraciones públicas. Este principio ha sido recogido en el art. 6 de la LOEPSF, en el que se establece que la contabilidad, los presupuestos y liquidaciones de los mismos de las entidades locales, entre otras, deberán contener información suficiente y adecuada que permita verificar su situación financiera, el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de sostenibilidad financiera y la observancia de los requerimientos acordados en la normativa europea en esta materia.

Para el cumplimiento de los fines indicados, las entidades locales como Administración pública, deben suministrar toda la información necesaria para el cumplimiento de las disposiciones de la LOEPSF y las normas en desarrollo de la misma, y garantizarán la coherencia de las normas y procedimientos contables, así como la integridad de los sistemas de recopilación y tratamiento de datos.

Asimismo, el art. 27 de la LOEPSF establece la instrumentación del principio de transparencia y autoriza al MINHAP (actual MINHFP) a recabar de las comunidades autónomas y las corporaciones locales la información necesaria para garantizar el cumplimiento de las previsiones establecidas en la LOEPSF, así como para atender cualquier otro requerimiento de información que exija la normativa europea.

La Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, resulta de aplicación a las entidades locales y establece las especificaciones del contenido de la información que debe ser remitida a la Administración General del Estado, en concreto al MINHFP, así como la frecuencia y formato de la misma, tanto sea de carácter periódico como no periódico.

Dentro de la información a suministrar al MINHFP con carácter trimestral, se ha analizado en las entidades locales de la muestra el cumplimiento de la obligación de envío en el cuarto trimestre del ejercicio 2015, de determinada información que se obtiene de las liquidaciones del presupuesto de gastos e ingresos y datos complementarios de las mismas como sujetos que aplican la contabilidad pública, cuyo contenido es también necesario para la formulación de las cuentas anuales de la entidad local. La disponibilidad de esta información presupuestaria es necesaria para cumplir ambas obligaciones legales, la remisión de la información al MINHFP y la formulación de las cuentas anuales, a efectos de proceder a la tramitación de la cuenta general y su posterior rendición al Tribunal de Cuentas.

En este sentido, se han solicitado los formularios normalizados que han remitido las entidades locales al MINHFP de la muestra en el cuarto trimestre de 2015 sobre el resumen de la clasificación económica del presupuesto de ingresos y el de gastos; el desglose de los ingresos corrientes, de capital y financieros; el desglose de los gastos corrientes, de capital y financieros; y el remanente de tesorería. Los resultados se recogen en el siguiente cuadro resumen:

Cuadro 44 Remisión al Ministerio de Hacienda y Función Pública de ciertos formularios solicitados correspondiente al cuarto trimestre de 2015, Orden HAP/2105/2012

Entidades locales	Nº EELL	Remisión al MINHFP de los formularios solicitados correspondiente al 4º trimestre 2015 Orden HAP/2105/2012	
		Si	No
Ayuntamientos	62	51	11
Mayor de 100.000	3	3	0
De 50.001 a 100.000	6	6	0
De 20.001 a 50.000	12	11	1
De 5.001 a 20.000	41	31	10
Diputaciones provinciales	1	1	0
TOTAL	63	52	11

De las entidades de la muestra, un 83% había procedido a la remisión al MINHFP de la información correspondiente al cuarto trimestre del ejercicio 2015. Las restantes entidades que no habían procedido a la remisión de la información se encontraban en su mayoría en el tramo de población de 5.001 a 20.000 habitantes, y han sido los ayuntamientos de Prado del Rey, Montgat, Pedrera, Moratalla, Tarancón, Villanueva del Ariscal, Villaverde del Río, La Algaba, Añover de Tajo y Albuñol. En el tramo de población de 20.001 a 50.000 habitantes, el Ayuntamiento de Barbate no había cumplido con la remisión de la información..

Si bien la mayoría de las entidades locales de la muestra ha remitido la información correspondiente al cuarto trimestre del ejercicio 2015, ha existido un número relevante de entidades locales que no lo había remitido aún al momento de realización de los trabajos de fiscalización, por lo que su sistema de información contable no ha sido capaz de generar la información necesaria para la verificación del cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, lo cual es una deficiencia que debe ser objeto de subsanación, a efectos de cumplir con esta obligación legal y al mismo tiempo facilitar la de rendición de las cuentas anuales en plazo.

II.5. ANÁLISIS DE LA INTEGRIDAD Y COHERENCIA DE LAS CUENTAS ANUALES DE LAS ENTIDADES LOCALES DE LA MUESTRA. EJERCICIO 2015

Uno de los objetivos generales de esta fiscalización ha sido evaluar la integridad y coherencia de la información contable del ejercicio 2015 de las entidades locales de la muestra. Con el fin de atender a este objetivo, se ha realizado el examen y comprobación de la información contable del ejercicio 2015 correspondiente a las entidades locales, mediante una serie de validaciones obtenidas a partir del motor de reglas de la Plataforma de Rendición de Cuentas dirigidas a evaluar la integridad y coherencia de sus estados contables.

Para poder realizar estas comprobaciones se solicitó a cada una de las entidades locales de la muestra, la cuenta general de la entidad local de los ejercicios 2013, 2014 y 2015, así como el Balance de comprobación de sumas y saldos del ejercicio 2015, lo que debían enviar a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas. Con el envío de la documentación indicada, se daría también cumplimiento simultáneamente a la obligación de rendición de las cuentas generales de los citados ejercicios.

Los Ayuntamientos de Cádiz, San Fernando, Benalup-Casas Viejas, Benamejé, Albuñol, Bailén, Ronda, Álora, San Juan de Aznalfarache, Gines, Villaverde del Río, Villanueva del Ariscal y Villanueva del Río y Minas en Andalucía, y Castuera en Extremadura, han procedido a la rendición de su cuenta general del ejercicio 2015 durante los trabajos de fiscalización y con carácter previo a la realización de las comprobaciones, por lo que las validaciones se han efectuado directamente por la Plataforma de Rendición de Cuentas.

A las restantes entidades locales de la muestra, al no haber rendido la cuenta general del ejercicio 2015 antes de la realización de las validaciones, se les solicitó el envío de la cuenta anual formada o de los estados contables provisionales de la entidad principal mediante un trámite electrónico habilitado a tal efecto en la Sede electrónica del Tribunal de Cuentas, no habiéndose requerido las cuentas anuales correspondientes a sus organismos autónomos y otras entidades dependientes conforme al artículo 209 del TRLRHL, al limitarse las comprobaciones a la entidad local principal. Por lo tanto, las comprobaciones sobre estas se realizaron sobre la cuenta anual formada de la entidad principal o sobre los estados contables provisionales de la misma, según el caso.

En todo caso, ha de advertirse que el envío de esta documentación no exime a las entidades locales de la muestra que aún no lo haya hecho, de la obligación de rendir la cuenta general del ejercicio 2015 a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas, así como en su caso la de otros ejercicios pendientes de rendición.

El ejercicio 2015 ha sido el primero en el que han sido de aplicación las nuevas Instrucciones de contabilidad local para el modelo normal aprobadas mediante Orden HAP/1781/2013²⁰. Esta Instrucción representó cambios sustanciales en la estructura y contenido de los documentos que integran las cuentas anuales, incorporando dos nuevos estados contables:

- El estado de cambios en el patrimonio neto: tiene por finalidad informar de la cuantía y composición del patrimonio neto de la entidad y de las causas o motivos de su variación. Este estado consta de tres partes, el estado total de cambios en el patrimonio neto, el estado de ingresos y gastos reconocidos y el estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias.
- El estado de flujos de efectivo: se incorpora únicamente a las cuentas anuales del modelo normal e informa del origen y destino de los movimientos registrados en las partidas monetarias representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, indicando la variación neta con el ejercicio anterior. Asimismo, permite la clasificación de los flujos de efectivo de la entidad local, según se deriven de actividades de gestión, de inversión o de financiación.

Además, la memoria que completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales, incluye una información más amplia y detallada que la definida en la anterior ICAL de 2004 del modelo normal.

Así, en la memoria se debe informar de las normas de reconocimiento y valoración aplicadas y de otra información adicional que se considere relevante para la comprensión por los usuarios de las cuentas anuales. También se debe incorporar información sobre el medio ambiente, sobre contratación administrativa y sobre categorías de elementos patrimoniales incorporadas, y los indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios, así como los indicadores de eficacia, eficiencia y economía, a lo cual se ha agregado un apartado de información sobre el coste de las actividades.

Por lo tanto, las cuentas anuales de las entidades que deben aplicar el modelo normal, a partir del ejercicio 2015, quedan formadas por el balance, la cuenta del resultado económico-patrimonial, el estado de liquidación del presupuesto, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria.

El cuadro siguiente recoge, por tipo de entidad y tramo de población, el número de entidades de la muestra, que han remitido, ya sea por la Plataforma de Rendición de Cuentas o mediante el trámite electrónico de la fiscalización, cada uno de los estados contables que formarían la cuenta anual correspondiente a la entidad principal para el ejercicio 2015 a excepción del estado de operaciones

²⁰ La Instrucción para modelo simplificado y actualización del modelo básico, se aprobó mediante Orden HAP/1782/2013, si bien, la totalidad de las entidades objeto de esta fiscalización han aplicado el modelo normal de contabilidad local en el ejercicio 2015.

con la entidad o entidades propietarias que forma parte del estado de cambios del patrimonio neto, que no ha sido objeto de este análisis:

Cuadro 45 Estados contables de la entidad local principal del ejercicio 2015 remitidos a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas o través del trámite electrónico de la fiscalización. Por tipo de entidad y tramo de población

Entidades locales	nº	Balance	CREP	Estado Cambios en Patrimonio Neto		EFE	Liquidación Presupuestaria			Memoria	Bce. Sumas y Saldos	Indicador de Integridad (%)
				ETCPN	EIGR		Liq. Pr. Gastos	Liq. Pr. Ingresos	Rdo. Presupuestario			
Ayuntamientos	62	55	53	41	33	39	51	50	45	41	46	73
Mayor de 100.000	3	3	3	2	2	0	3	3	3	2	2	77
De 50.001 a 100.000	6	6	5	3	1	2	6	6	4	5	5	72
De 20.001 a 50.000	12	11	11	7	5	8	10	10	9	8	10	75
De 5.001 a 20.000	41	35	34	29	25	29	32	31	29	26	29	73
Diputación Provincial	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	100
TOTAL	63	56	54	42	34	40	52	51	46	42	47	74

CREP= Cuenta de resultado económico-patrimonial

ETCPN= Estado total de cambios en el patrimonio neto

EIGR= Estado de ingresos y gastos reconocidos

EFE= Estado de flujos de efectivo

El indicador de integridad representa el grado de realización de cada uno de los estados contables o partes de los mismos, definidos en la ICAL y considerados en el cuadro anterior, así como el balance de comprobación de sumas y saldos.

Un grado de integridad de un 74% (para los ayuntamientos un 73%, que oscila entre un 72 y 77% en función del tramo de población, y un 100% para la Diputación provincial de Cádiz) supone, en términos generales, que las entidades locales de la muestra contaban con un nivel elevado de realización de los estados contables formados o provisionales de la entidad principal para la formación y aprobación de la cuenta general, siendo los nuevos estados contables, estado de flujos de efectivo y estado de cambios en el patrimonio neto, los que han presentado un nivel más bajo de realización, junto con la memoria de las cuentas anuales. Así, un 63% de las entidades locales de la muestra presentaron el estado de flujos de efectivo; un 66% el estado total de cambios en el patrimonio neto; un 54% el estado de ingresos y gastos reconocidos; y un 66% la memoria de las cuentas anuales.

Lo anterior denota que existe un relevante número de entidades locales que no ha adoptado medidas, o estas han sido insuficientes, para que el sistema de información contable sea capaz de realizar los nuevos estados contables definidos en la nueva instrucción de contabilidad del modelo normal y cumplir con las exigencias de información definidas para la memoria de las cuentas anuales. Al no generarse los estados contables citados, no se pueden analizar por los destinatarios de la información contable, la composición y variación del patrimonio neto en el ejercicio, el origen y destino de los movimientos registrados en las partidas monetarias representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, y, en el caso particular de la memoria de las cuentas anuales, no se cuenta con la información relevante para conseguir una adecuada comprensión de los restantes estados de las cuentas anuales. Asimismo, en la memoria de las cuentas anuales, tiene especial relevancia los indicadores citados anteriormente, que son instrumentos de medición para el análisis y seguimiento de las magnitudes económico, financieras y patrimoniales de la entidad local, así como la evaluación de la eficacia, eficiencia y economía en la prestación de servicios de, al menos, los servicios o actividades financiados con tasas o precios públicos. Asimismo, en la

memoria de cuentas deben reflejarse, en su caso, los activos y pasivos contingentes que no son objeto de registro en el balance y que deben serlo de evaluación continuada, al tener su origen en sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la existencia o, en su caso, por la inexistencia de uno o más acontecimientos inciertos en el futuro.

En otro orden, las entidades fiscalizadas presentaron niveles altos de remisión el balance (89%), la cuenta de resultado económico patrimonial (86%), liquidación del presupuesto de gastos (83%), liquidación del presupuesto de ingresos (81%), mientras que el resultado presupuestario y el balance de comprobación de sumas y saldos han tenido una remisión del 73% y 75%, respectivamente.

Por lo tanto, la falta de rendición de la cuenta general de las entidades locales de la muestra, en términos generales, no ha tenido origen en la falta de capacidad del sistema de información contable para generar las cuentas de la entidad local principal, por lo que, junto con la integración de las cuentas anuales de sus entidades dependientes, debe continuarse la tramitación prevista en el art. 212 del TRLRHL para la rendición de la cuenta general de las entidades locales al Tribunal de Cuentas.

Debe tenerse en consideración que el sistema de información contable de las entidades locales debe ser capaz de permitir la formación de la cuenta general de manera que se pueda cumplir con los plazos y trámites previstos para su aprobación y rendición al Tribunal de Cuentas en el plazo legal previsto que establece el art. 223 del TRLRHL o, en su caso, en la normativa de la comunidad autónoma, a efectos de permitir su fiscalización externa. Asimismo, resulta necesario recordar que la información que se incluye en la cuenta general debe cumplir con el principio de oportunidad, es decir, que esté disponible para permitir la toma de decisiones en el orden político y de gestión por parte de la entidad local cuando esta información es susceptible de utilizarse, así como posibilitar el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia, y la publicidad de la misma a los ciudadanos, agentes y entidades que se relacionan con la entidad local. Asimismo, la ICAL del modelo normal se refiere a que la información incluida en las cuentas debe cumplir, entre otros, el requisito de relevancia, es decir que sea de utilidad para la evaluación de sucesos pasados, presentes o futuros, o para la confirmación o corrección de evaluaciones anteriores. La rendición de las cuentas anuales fuera de plazo y, en particular, su reiteración a lo largo de los ejercicios, afecta directamente al cumplimiento de los fines de la contabilidad pública local previstos en el art. 205 del TRLRHL.

Los ayuntamientos han presentado los estados contables analizados del ejercicio 2015 con un grado de integridad del 73% y la Diputación de Cádiz presenta el 100% al haber remitido todos los estados contables.

En cuanto al análisis de la integridad de las cuentas anuales de los ayuntamientos por tramos de población, los tres ayuntamientos de más de 100.000 habitantes (Jerez de la Frontera, Marbella y Cádiz) no habían remitido el estado de flujos de efectivo a la fecha de finalización de los trabajos de fiscalización, por lo que no pudo analizarse el origen y destino de los movimientos registrados en las partidas monetarias en el ejercicio 2015²¹. Además, el Ayuntamiento de Jerez de la Frontera no había presentado a la fecha de finalización de los trabajos de fiscalización, la memoria de las cuentas anuales y el balance de comprobación de sumas y saldos²², y, el de Marbella, el estado total de cambios en el patrimonio neto y el estado de ingresos y gastos reconocidos, por lo cual en este último no se ha podido analizar la composición del patrimonio neto ni los ingresos directamente imputados a este durante el ejercicio.

En el tramo de 50.001 a 100.000 habitantes, el ayuntamiento de Vélez- Málaga presentó durante los trabajos de fiscalización la cuenta anual muy incompleta, ya que únicamente remitió el balance

²¹ El Ayuntamiento de Cádiz ha remitido el estado de flujos de efectivo en el trámite de alegaciones.

²² El Ayuntamiento de Jerez de la Frontera aportó el balance de comprobación de sumas y saldos en el trámite de alegaciones.

y la liquidación del presupuesto sin el resultado presupuestario²³, la memoria y el balance de comprobación de sumas y saldos. Lo anterior supone que no se haya podido analizar la coherencia de la ejecución del presupuesto con el resultado presupuestario por tipo de operaciones corrientes, de capital y financieras, sobre el resultado económico patrimonial de las operaciones del ejercicio, la composición y variación de su patrimonio neto, sobre el origen y destino de los movimientos registrados en las partidas monetarias.

El Ayuntamiento de El Puerto de Santa María no ha enviado el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de ingresos y gastos reconocidos, el estado de flujos de efectivo, la memoria y el balance de comprobación de sumas y saldos. Por lo tanto, no se ha podido analizar la composición del patrimonio neto y su coherencia con el balance, así como el origen y destino de los movimientos registrados en las partidas monetarias, sumado al hecho de que, al no disponer de la memoria, no se cuenta con la información relevante para la comprensión de los restantes estados contables que comprenden la cuenta anual de la entidad local.

El Ayuntamiento de Utrera no ha remitido el estado total de cambios en el patrimonio neto, el estado de ingresos y gastos reconocidos, y el estado de flujos de efectivo, por lo que no se ha contado con la información necesaria para realizar la verificación de la composición del patrimonio neto e ingresos imputados directamente en el patrimonio neto, así como para determinar el origen y destino de los movimientos registrados en las partidas monetarias realizadas en el ejercicio y su coherencia con la tesorería reflejada en el balance.

El Ayuntamiento de San Fernando es el que presenta la cuenta más completa, ya que ha remitido todos los estados contables solicitados a excepción del estado de flujos de efectivo.

El estado de flujos de efectivo únicamente lo presentan los Ayuntamientos de Sanlúcar de Barrameda y Benalmádena, de entre los seis ayuntamientos de la muestra analizados en este tramo de población, y el estado de ingresos y gastos reconocidos solo se ha remitido por el Ayuntamiento de San Fernando.

En el tramo de 20.001 a 50.000 habitantes, el Ayuntamiento de Arcos de la Frontera solo ha remitido los estados relativos a la liquidación del presupuesto. Los Ayuntamientos de Carmona y Almuñécar no han remitido el estado total de cambios en el patrimonio neto, el estado de ingresos y gastos reconocidos, el estado de flujos de efectivo, y la memoria de las cuentas anuales, al igual que el Ayuntamiento de Barbate, si bien este último, además, ha omitido la presentación de los estados de liquidación del presupuesto.

En el tramo de 5.001 a 20.000 habitantes, los Ayuntamientos de Pilas y Salobreña se han limitado a enviar el balance de comprobación de sumas y saldos, mientras que los de Garrucha, Monachil, Prado del Rey y Moratalla no han enviado ningún documento contable.

Con el fin de comprobar la coherencia y grado de fiabilidad en la elaboración de los documentos contables presentados por las entidades locales principales para el ejercicio 2015, se ha realizado una serie de comprobaciones contables de carácter básico que permiten una primera valoración de la correcta cumplimentación de dichos estados contables, lo que determina el grado de calidad de las cuentas.

En concreto se han efectuado en cada entidad de la que se disponen de los estados contables correspondientes, las siguientes comprobaciones:

- La coincidencia del importe total del activo con la del pasivo y patrimonio neto del balance.

²³ El Ayuntamiento de Vélez-Málaga aportó el resultado presupuestario en el trámite de alegaciones. La cuenta del resultado económico patrimonial no se consideró como remitida durante los trabajos de fiscalización, al no reflejarse importe alguno en sus epígrafes.

- La coincidencia del importe del resultado de la cuenta de resultado económico-patrimonial con el importe del epígrafe correspondiente del patrimonio neto del balance.
- La coincidencia del importe de efectivo y otros activos líquidos equivalentes del activo corriente del balance con el importe reflejado en el estado de flujos de efectivo.
- El importe de patrimonio del ejercicio en el estado de cambios en el patrimonio neto con el correspondiente en el epígrafe de patrimonio neto del balance.
- El resultado económico-patrimonial del estado de gastos e ingresos reconocidos del estado de cambios en el patrimonio neto con correspondiente epígrafe de la cuenta de resultado económico-patrimonial.
- La coherencia de la liquidación del presupuesto de gastos y de ingresos con el resultado presupuestario tanto por operaciones corrientes como de capital.

En el siguiente cuadro se muestran, por tipo de entidad y tramo de población, tanto el número de comprobaciones realizadas como los resultados de las mismas, indicando, en unidades, las incidencias contables que se han producido debido tanto a una incoherencia contable como a la falta de alguno de los documento contables necesarios para realizar la validación, tal y como se realizaría en el caso de una correcta rendición a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas:

Cuadro 46 Incidencias detectadas en la verificación de los distintos estados contables de 2015 de las entidades locales de la muestra. Por tipo de entidad y tramo de población

Entidades locales		Activo y Pasivo del Balance	Balance con CREP	Balance con EFE	Balance con ETCPN	EIGR con CREP	Liquidación Presupuesto y Resultado Presupuestario
Ayuntamientos	62	1	5	17	13	19	10
Mayor de 100.000	3	1	0	3	1	1	0
De 50.001 a 100.000	6	0	1	4	3	4	2
De 20.001 a 50.000	12	0	1	3	4	6	4
De 5.001 a 20.000	41	0	3	7	5	8	4
Diputación Provincial	1	0	0	0	0	0	0
TOTAL	63	1	5	17	13	19	10

En un primer nivel de verificación sobre los estados contables, con carácter general están correctamente preparados, no produciéndose errores o discrepancias entre las magnitudes registradas en ellos. Por lo tanto, las entidades locales de la muestra, en general, contaban con un sistema de información contable que les ha permitido la generación, al cierre ejercicio 2015, de la información contable necesaria para la correcta realización de los distintos estados contables de la cuenta anual de la entidad local principal, reflejando información coherente entre los mismos.

Las incoherencias contables que se han detectado, han sido por orden de importancia relativa, entre el estado de ingresos y gastos reconocidos y la cuenta de resultado económico patrimonial (29% del total), las existentes entre el balance y estado de flujos de efectivo (26%), entre balance y estado total de cambios del patrimonio neto (20%), entre liquidación del presupuesto y resultado presupuestario (15%), entre balance y cuenta de resultado económico patrimonial (8%), y entre el activo y pasivo del balance, con solo un 2% del total de incidencias.

En lo que respecta al análisis de incidencias contables por tipo de entidad y, en el caso de los ayuntamientos, por tramo de población, se destacan los siguientes resultados:

- Entre los ayuntamientos de más de 100.000 habitantes, en el Ayuntamiento de Jerez de la Frontera no coincide el total activo con el total pasivo y patrimonio neto debido a una diferencia de 11,8 millones de euros (1,3% del patrimonio neto)²⁴, lo que supone una deficiencia básica en la formulación del balance. El resto de incidencias contables que se han producido en este ayuntamiento y en los de Marbella y Cádiz se derivan de la falta de alguno de los estados contables necesarios para realizar la validación.
- En los ayuntamientos del tramo de población entre 50.001 y 100.000 habitantes, todas las incidencias contables tienen origen en la falta de alguno de los estados contables necesarios para realizar la validación.
- En el tramo de población de 20.001 a 50.000 habitantes, el Ayuntamiento de Carmona presentaba una incoherencia entre el resultado del ejercicio del balance y el respectivo epígrafe de la cuenta de resultado económico-patrimonial, siendo los valores de las diferencias 0,45 millones de euros, que representa un 10% del resultado económico-patrimonial registrado.

El Ayuntamiento de Isla Cristina, por defecto en la formación tanto del balance como del estado de flujos de efectivo, no ha registrado el importe de efectivo y otros activos líquidos equivalentes en ninguno de los dos estados contables citados, cuando sí se ha realizado registro de esta partida en el balance de comprobación de sumas y saldos. El resto de incidencias contables en este tramo de población se derivan de la falta de alguno de los estados contables necesarios para realizar la validación.

- En el tramo de población entre 5.001 y 20.000 habitantes, el Ayuntamiento de Albuñol ha presentado una incoherencia entre el patrimonio neto al final del ejercicio corriente que se registró en el balance y el correspondiente epígrafe del estado de cambios en el patrimonio neto, debido a una diferencia de 1,23 millones de euros (17% del patrimonio neto). El resto de incidencias contables en este tramo de población se derivan de la falta de alguno de los estados contables necesarios para realizar la validación.
- La Diputación de Cádiz ha presentado todos los estados contables solicitados, sin que se hayan comprobado incidencias en las validaciones contables realizadas.

De los distintos estados contables remitidos por las entidades de la muestra, ya sea a través del trámite electrónico o mediante la Plataforma de Rendición de Cuentas, se ha agregado, por tipo de entidad y tramo de población, una serie de magnitudes contables tales como el presupuesto definitivo de gastos e ingresos, el total activo y pasivo, y el efectivo y otros activos líquidos equivalentes, con la finalidad de dotar de una importancia cuantitativa al análisis realizado anteriormente de integridad y coherencia y destacar la importancia de esta información contenida en estos estados contables, no habían sido rendidos al órgano fiscalizador, en el plazo legalmente previsto. En este sentido, al no haberse producido la rendición en plazo de las cuentas generales del ejercicio 2015 por las entidades de la muestra, el Tribunal de Cuentas y los OCEX, en su caso, no han podido disponer de las mismas para la fiscalización en los términos que se refieren en el art. 223 del TRLRHL, y, en particular, la verificación sobre el cumplimiento de las previsiones y la ejecución de los presupuestos de las entidades locales. A ello hay que añadir la falta de transparencia en la que se incurre al no poner a disposición de los destinatarios de la información contable las cuentas anuales.

²⁴ El Ayuntamiento de Jerez de la Frontera ha aportado en el trámite de alegaciones el balance de situación del ejercicio 2015, en el que el total pasivo y patrimonio neto coinciden, subsanando la incidencia contable indicada. En todo caso, a la fecha de finalización de los trabajos de fiscalización, la cuenta general del ejercicio 2015 aún no se había rendido.

En el siguiente cuadro se indican los importes agregados, por tipo de entidad y tramos de población, de las principales magnitudes presupuestarias, patrimoniales y financieras de las entidades locales de la muestra:

Cuadro 47 Importes agregados de magnitudes contables. Por tipo de entidad y tramos de población

(en millones de euros)

Entidades locales	EELL con Presupuesto Liquidado			EELL con Balance			EELL con EFE		
	Nº EELL	Pr. def. de gastos	Prev. def. de ingresos	Nº EELL	Total activo	Total pasivo	Nº EELL	Total efectivo y OAL (*)	
Ayuntamientos	62	50	1.359,83	1.409,03	55	4.433,07	4.444,94	39	271,68
Mayor de 100.000	3	3	466,59	467,38	3	1.473,15	1.485,02	-	95,68
De 50.001 a 100.000	6	6	475,44	480,69	6	1.320,10	1.320,10	2	89,05
De 20.001 a 50.000	12	10	203,53	238,36	11	626,83	626,83	8	47,36
De 5.001 a 20.000	41	31	214,27	222,59	35	1.012,99	1.012,99	29	39,59
Diputación Provincial	1	1	257,41	257,41	1	601,84	601,84	1	69,78
TOTAL	63	51	1.617,24	1.666,44	56	5.034,91	5.046,78	40	341,46

(*) En el supuesto de no disponer de EFE, el importe de efectivo y otros activos líquidos equivalentes se obtiene del epígrafe correspondiente del balance. En las entidades que han presentado ambos estados no se ha dado ningún caso de no coincidencia en los importes reflejados en los mismos.

Del análisis de los datos del cuadro anterior resulta que, de un total de 62 ayuntamientos de la muestra, solo 50 han presentado la liquidación del presupuesto de gastos e ingresos del ejercicio 2015, con un presupuesto definitivo de gastos agregado de 1.360 millones de euros y un presupuesto definitivo de ingresos agregado de 1.409 millones de euros. Adicionalmente, analizados los 56 ayuntamientos que han facilitado el balance del ejercicio 2015, se concluye que disponían al cierre del ejercicio de un volumen de activo total agregado de 4.433 millones y de 272 millones de euros en efectivo agregado y otros activos líquidos equivalentes.

Del mismo modo, la Diputación de Cádiz presentó un presupuesto definitivo de 257 millones de euros para el ejercicio 2015, y contaba al cierre del mismo con un activo total de 602 millones de euros y de 70 millones de efectivo y otros activos líquidos.

La rendición en plazo de la cuenta general a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas, permite la comprobación por el Tribunal de Cuentas y los OCEX de la integridad y coherencia de la cuenta general de la entidad local y en su caso, la notificación a las entidades locales de las incidencias contables detectadas a efectos de su posterior subsanación, el análisis de la documentación complementaria de la cuenta general prevista en las ICAL, además de hacer posible el análisis de sus magnitudes económicas, presupuestarias y contables de forma global, cuyos resultados se reflejan en el Informe sobre el Sector Público Local que se elabora anualmente por el Tribunal de Cuentas, así como la generación de los indicadores de la cuenta general de las entidades locales, que se publican en la Plataforma de Rendición de Cuentas.

II.6. ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO POR PARTE DE LAS ENTIDADES LOCALES DE LA MUESTRA, DE LAS OBLIGACIONES DE LA LEY 19/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO

La Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno, ha ampliado y reforzado la transparencia de la actividad pública mediante la profundización en la configuración de las obligaciones de publicidad activa de las entidades del sector público y la regulación del acceso a la información pública.

La demanda de información de los ciudadanos sobre la actuación de las Administraciones públicas requiere una acción proactiva por parte de las mismas para poner a disposición de la sociedad a través de los canales de difusión apropiados, la información relevante sobre los ámbitos de actuación de las instituciones públicas, de una forma clara, permanente, actualizada y comprensible, para facilitar el conocimiento sobre su funcionamiento y el control de sus actuaciones.

Las entidades que quedan incluidas en el ámbito de aplicación de Ley 19/2013, entre ellas las entidades que integran la Administración Local, deben disponer de los medios adecuados para facilitar el acceso a la información divulgada, teniendo en cuenta el desarrollo de herramientas que permiten las nuevas tecnologías, con la finalidad de atender en tiempo y forma a la demanda de información de los ciudadanos.

En lo que respecta al derecho de acceso a la información pública, reconocido en la Constitución Española en su artículo 105.b, la Ley 19/2013 desarrolla este derecho, entendiendo por información pública aquellos contenidos o documentos, cualquiera que sea su formato o soporte, que obren en poder de alguno de los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación del Título I de la citada Ley, que hayan sido elaborados o adquiridos en el ejercicio de sus funciones.

De acuerdo con la Disposición Final Novena de la citada ley, las comunidades autónomas y entidades locales contaban con un plazo de dos años para adaptarse a las obligaciones establecidas en la misma.

Asimismo, en desarrollo de la legislación básica estatal, y dando cumplimiento al mandato del párrafo anterior, se han aprobado las siguientes normativas de transparencia y buen gobierno por las comunidades autónomas donde radican las entidades locales de la muestra, que son de aplicación en su respectivo territorio:

- Ley 1/2014, de 24 de junio, de Transparencia Pública de Andalucía.
- Ley 4/2016, de 15 de diciembre, de Transparencia y Buen Gobierno de Castilla-La Mancha.
- Ley 3/2015, de 4 de marzo, de Transparencia y Participación Ciudadana de Castilla y León.
- Ley 19/2014, de 29 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno (Comunidad Autónoma de Cataluña)
- Ley 4/2013, de 21 de mayo, de Gobierno Abierto de Extremadura.
- Ley 12/2014, de 16 de diciembre, de Transparencia y Participación Ciudadana de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

II.6.1. La publicidad activa de las entidades locales de la muestra

En el Título I de la Ley 19/2013 se regula la transparencia de la actividad pública y, en su Capítulo II, la publicidad activa, entendida esta como aquella información relevante que ha de publicar la entidad a iniciativa propia, para garantizar la transparencia de su actividad así como el control de su actuación pública, lo cual se debe hacer de forma periódica y actualizada. Las obligaciones de transparencia que se regulan en el citado capítulo se entienden sin perjuicio de la aplicación de la normativa autonómica correspondiente de otras disposiciones específicas que prevean un régimen más amplio en materia de publicidad.

Como principios generales que han de regir a la publicidad activa, el artículo 5 de la Ley 19/2013 establece que la información sujeta a las obligaciones de transparencia debe ser publicada en las correspondientes sedes electrónicas o páginas web y de una manera clara, estructurada y entendible para los interesados y, preferiblemente, en formatos reutilizables. En este sentido, se

han de establecer los mecanismos adecuados para facilitar la accesibilidad, la interoperabilidad, la calidad y la reutilización de la información publicada así como su identificación y localización. Asimismo, debe garantizarse que toda la información sea comprensible, de acceso fácil y gratuito y esté a disposición de las personas con discapacidad en una modalidad suministrada por medios o en formatos adecuados de manera que resulten accesibles y comprensibles, conforme al principio de accesibilidad universal y diseño para todos.

El artículo 8 de la Ley 19/2013 dispone que las entidades locales, entre otros sujetos incluidos en el ámbito de aplicación del Título I de la citada ley, deben ejercer la publicidad activa sobre la información relativa a los actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria, estableciendo como mínimo unos parámetros que abarcan las áreas de contratos, convenios, subvenciones y ayudas públicas, presupuestos, cuentas anuales y los informes de auditoría de cuentas y de fiscalización por parte de los órganos de control externo, las retribuciones percibidas anualmente por los altos cargos y máximos responsables de la entidad, las resoluciones de autorización o reconocimiento de compatibilidad que afecten a los empleados públicos, las declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales en los términos previstos en la LBRL, y la información estadística necesaria para valorar el grado de cumplimiento y calidad de los servicios públicos entre otros, con distinto nivel de detalle y especificación para cada tipo de información.

De acuerdo con la información suministrada por las entidades locales de la muestra y de las comprobaciones realizadas directamente sobre los portales de transparencia y páginas web de las mismas al mes de agosto de 2017, se ha observado que tenían implantados los canales para dar publicidad activa a los actos de gestión económica o presupuestaria que se reflejan en el siguiente cuadro:

Cuadro 48 Canales de publicidad activa para los actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria de la entidad local

Entidades locales	Nº EELL	Si			No
		Portal de transparencia (activo)	Portal de transparencia (en desarrollo)	Web EELL/Sede electrónica	
Ayuntamientos	62	47	2	2	11
Mayor de 100.000	3	3	0	0	0
De 50.001 a 100.000	6	6	0	0	0
De 20.001 a 50.000	12	10	1	0	1
De 5.001 a 20.000	41	28	1	2	10
Diputaciones provinciales	1	1	0	0	0
TOTAL	63	48	2	2	11

El 76% de las entidades locales tenía implementado un portal de transparencia, un 3% lo tenía en desarrollo, un 3% realizaba publicidad a través de la página web, mientras que un 18% no había adoptado medidas para publicar sus actos gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria. Las entidades que no habían adoptado medidas en este sentido eran los Ayuntamientos de Prado del Rey (Cádiz), Garrucha (Almería), Villanueva del Río y Minas (Sevilla), Alcalá del Río (Sevilla), Moratalla (Murcia), Macael (Almería), Montellano (Sevilla), Villaverde del Río (Sevilla), Santoña (Cantabria), La Algaba (Sevilla) y Arcos de la Frontera (Cádiz).

Si bien las entidades locales no resultan obligadas a la creación de un portal de transparencia en los términos del artículo 10 de la Ley 19/2013, sí deben canalizar la información relevante para dar publicidad activa a sus actos de gestión económica o presupuestaria al menos a través de páginas web o sedes electrónicas, sin perjuicio de que la implementación de un portal de transparencia

supone una herramienta óptima para dar cumplimiento a las obligaciones previstas en la citada ley sobre publicidad activa. En este sentido, el MINHFP, a través de la Secretaría de Estado de Función Pública y la Secretaría General de Administración Digital, cuenta con el Centro de Transferencia de Tecnología que dentro del conjunto de soluciones que ofrece para apoyar a las Administraciones públicas en el desarrollo de la administración electrónica, dispone del servicio Portal de la Transparencia en la nube para entidades locales, que tiene como objetivo la creación del Portal de la Transparencia a las entidades locales que se suscriban al mismo, así como de dotar de toda la infraestructura de tecnologías de la información y comunicación necesarias para alojar los mismos en las condiciones de seguridad, interoperabilidad y accesibilidad requeridas por la Ley 19/2013.

En relación con la publicación de las cuentas anuales, en el siguiente cuadro se reflejan las entidades que habían procedido a su publicación en sus respectivos portales de transparencia o páginas web:

Cuadro 49 Publicación de cuentas anuales

Entidades locales	Nº EELL	Si	No
Ayuntamientos	62	11	51
Mayor de 100.000	3	-	3
De 50.001 a 100.000	6	1	5
De 20.001 a 50.000	12	3	9
De 5.001 a 20.000	41	7	34
Diputaciones provinciales	1	-	1
TOTAL	63	11	52

Un 83% de las entidades de la muestra no había procedido a la publicación de las cuentas anuales de la entidad local, lo cual supone una deficiencia básica de transparencia de su actividad económico y presupuestaria, que impide que la información sobre el patrimonio, la situación financiera, el resultado económico patrimonial y la ejecución del presupuesto de la entidad estén en disposición de conocerse por los ciudadanos.

Se ha verificado que **once** entidades habían publicado las cuentas anuales del ejercicio 2015, todas ellas en sus respectivos portales de transparencia. Estas entidades han sido los Ayuntamientos de Carmona (Sevilla), Sanlúcar de Barrameda (Cádiz), Cártama (Málaga), Gibraleón (Huelva), Bailén (Jaén), Álora (Málaga), El Cuervo de Sevilla (Sevilla), Ronda (Málaga), Albuñol (Granada), Benalup-Casas Viejas (Cádiz) y Jimena de la Frontera (Cádiz). De estas entidades locales, todas habían procedido a la rendición de la cuenta general del ejercicio 2015 al Tribunal de Cuentas entre el 27 de marzo de 2017 y el 27 de julio de 2017, esto es, en el curso de esta fiscalización, excepto los Ayuntamientos de Carmona, El Cuervo de Sevilla, Gibraleón y Sanlúcar de Barrameda, los cuales, no obstante tener publicadas en su portal las cuentas anuales del ejercicio 2015, no habían cumplido con la obligación de rendir la cuenta general del 2015, lo que supone la publicación de unas cuentas que no son las legalmente rendidas.

En cuanto a las 52 entidades que no habían publicado las cuentas anuales del ejercicio 2015 en su portal de transparencia, 40 no habían rendido al Tribunal de Cuentas la cuenta general del ejercicio; solo los Ayuntamientos de Cádiz, Castuera, Gines, Nerva, San Fernando, Tarifa, Utrera, Villanueva del Ariscal, Villanueva del Río y Minas, Villaverde del Río, San Juan de Aznalfarache, y Benamejé, lo habían hecho en el período comprendido entre el 7 de abril de 2017 y 14 de agosto de 2017. En las citadas entidades, carece de coherencia la falta de publicación de las cuentas anuales en su correspondiente portal de transparencia o página web, ya que contaban con la información al ya haberse procedido a la rendición de la cuenta general del ejercicio 2015.

Por otra parte, para avanzar en el análisis de la transparencia de las entidades locales analizadas, se ha revisado si las mismas cumplían con la publicidad activa, además de respecto de las cuentas anuales, sobre otras materias previstas en el artículo 8 de la Ley 19/2013 antes citado, que se refiere a la publicidad activa de los actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria, tales como contratos, convenios, presupuestos, subvenciones, retribuciones percibidas por los altos cargos, declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales, así como las resoluciones de autorizaciones o reconocimiento de compatibilidad. Con esta información se ha calculado un indicador de transparencia que refleja el porcentaje de estas materias que es objeto de publicidad activa. Los resultados de las comprobaciones se recogen en el siguiente cuadro:

Cuadro 50 Publicidad activa sobre los actos de gestión administrativa con repercusión económica y presupuestaria

Entidades locales	nº	Contratos	Convenios	Presupuestos	Subvenciones y ayudas públicas	Cuentas Anuales	Retribuciones percibidas por los altos cargos	Las declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales	Resoluciones de autorización o reconocimiento de compatibilidad	Indicador Transparencia (%)
Ayuntamientos	51	46	35	42	23	11	32	28	13	56
Mayor de 100.000	3	3	3	3	2	-	3	1	2	71
De 50.001 a 100.000	6	6	5	6	4	1	6	5	4	77
De 20.001 a 50.000	11	11	9	10	7	3	9	9	3	69
De 5.001 a 20.000	31	26	18	23	10	7	14	13	4	46
Diputación Provincial	1	1	1	1	1	-	1	1	1	88
TOTAL	52	47	36	43	24	11	33	29	14	57

Del análisis de las 52 entidades de la muestra que contaban con portales de transparencia implementados o en desarrollo, o de páginas web en las que se publicaban los actos de gestión económica o presupuestaria, se desprenden las siguientes conclusiones por área de información:

- **Contratos:** este área de información tiene un alto nivel de publicidad activa, ya que es facilitada por el 90% de las entidades locales analizadas. Todas las entidades locales que se ha comprobado que no facilitan información, se encuentran en el tramo de entre 5.001 a 20.000 habitantes.
- **Convenios:** la información de este área era suministrada por el 69% de las entidades locales analizadas, si bien existían valores heterogéneos para los ayuntamientos analizados en función del tramo de población, que se reduce al 58% para el tramo de población entre 5.001 y 20.000 habitantes, y superaban el 82% para las entidades locales de los tramos de población entre 20.001 y 100.000 habitantes, alcanzado el 100 % para los ayuntamientos de más de 100.001 habitantes.
- **Presupuestos:** esta información era proporcionada por el 83% de las entidades locales analizadas, si bien este valor se reducía al 74% para los ayuntamientos del tramo de población entre 5.001 y 20.000 habitantes. Los valores más elevados de publicidad activa se dieron en los ayuntamientos del tramo de población entre 20.001 y 50.000 habitantes con un 91%, y el 100 % para los de más de 50.000 habitantes.
- **Subvenciones y ayudas públicas:** esta área de información tenía un bajo nivel de cobertura, ya que solo fue publicitada por el 46% de las entidades locales analizadas. Este valor se

reducía al 32% en los ayuntamientos del tramo de población entre 5.001 y 20.000 habitantes, mientras que en los restantes tramos de población oscilaba entre el 63% y 66%.

- Cuentas anuales: el nivel de difusión de esta información es del 21% en las entidades locales de la muestra, lo que, en comparación con las restantes áreas de información, resultaba la que menor nivel de publicidad activa ha tenido entre las entidades locales analizadas. Debe tenerse en cuenta a estos efectos que la selección de la muestra partía, precisamente, de las entidades que no habían cumplido con su obligación de rendición de cuentas.
- Retribuciones percibidas por altos cargos: contaba con publicidad activa en el 64% de las entidades locales analizadas, que oscilaba entre el 45% para los ayuntamientos del tramo de población de 5.001 a 20.000 habitantes y el 100 % para los ayuntamientos de más de 50.001 habitantes.
- Las declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales: era objeto de publicidad activa por el 56% de las entidades locales analizadas, si bien en los ayuntamientos del tramo de población entre 5.001 y 20.000 habitantes este valor descendía al 42% y al 33% en los de más de 100.000 habitantes.
- Resoluciones de autorización o reconocimiento compatibilidad: esta área de información fue publicitada activamente por el 27% de las entidades locales analizadas, valor que desciende al 13% en los ayuntamientos del tramo de población entre 5.001 y 20.000 habitantes.
- En relación a la Diputación Provincial de Cádiz, se ha verificado que ha realizado la publicidad activa de todas las áreas de información analizadas, excepto la de cuentas anuales. Ha procedido a la rendición de la cuenta general del ejercicio 2015 el 29 de septiembre de 2017.

De acuerdo con el indicador global calculado, la Diputación Provincial de Cádiz registró un valor del 88%, mientras que para el conjunto de los ayuntamientos analizados ha sido de un 56%. En el análisis de los ayuntamientos por tramo de población, en el tramo de 5.001 a 20.000 habitantes resulta de 46%, un 69% para los del tramo de 20.001 a 50.000 habitantes, un 77% para los de 50.001 a 100.000 habitantes y un 71% para los de más de 100.000 habitantes.

En lo que respecta al análisis individualizado de este indicador de transparencia, las entidades locales que contaban con menor valor, un 13%, han sido los Ayuntamientos de Tarancón, Añover de Tajo, Benamejía, Pulpí e Isla Mayor. En sentido contrario, los que contaban con un mayor valor del indicador de transparencia han sido los Ayuntamientos de Ronda (100%), Montgat, Almuñécar, El Puerto de Santa María, Vélez-Málaga, Benalmádena, Gibraleón, Medina Sidonia, Marbella, y la Diputación de Cádiz, todos ellos con un valor del 88%.

II.6.2. El derecho de acceso a la información pública de las entidades locales de la muestra

La Sección 2ª del Capítulo III sobre Derecho de acceso a la información del Título I de la Transparencia de la actividad pública, de la Ley 19/2013, regula el ejercicio del derecho de acceso a la información pública, estableciendo el procedimiento para la solicitud de acceso a la información, causas de inadmisión, tramitación y resolución.

Para la adecuada gestión de las solicitudes de acceso a la información, facilitar el cumplimiento de los plazos de su tramitación y resolución previstos en la citada ley, así como la comunicación con los solicitantes de la información, resulta necesario que la entidad cuente con procedimientos técnicos y medios organizativos que permitan canalizar en tiempo y forma las solicitudes de información hacia las unidades competentes para dar respuesta a las mismas.

En el el art. 21 se indica que las Administraciones públicas a las que le son objeto de aplicación el Título I de la Ley 19/2013, entre ellas, como se ha indicado, las entidades locales, deben establecer sistemas para integrar la gestión de solicitudes de información de los ciudadanos en el funcionamiento de su organización interna.

En consecuencia, las entidades locales, a efecto de dar cumplimiento a la previsión del artículo 21 de la Ley 19/2013, deben establecer, al menos, un sistema simplificado para integrar en el funcionamiento de su organización interna la gestión de solicitudes de información de los ciudadanos, que podría ser gestionado por una Unidad de Información de Transparencia o unidad administrativa equivalente en función de los medios disponibles en la entidad local, que sería la encargada de recibir y dar trámite a las solicitudes de acceso a la información y realizar el seguimiento y control de la correcta tramitación de las mismas, para lo cual debe llevar su correspondiente registro.

Se ha verificado en esta fiscalización si las entidades locales de la muestra habían implementado sistemas para la gestión de solicitudes de información de los ciudadanos según lo previsto en el art. 21 de la Ley 19/2013. Los resultados de los trabajos realizados se reflejan en el siguiente cuadro:

Cuadro 51 Implementación de sistemas para integrar la gestión de solicitudes de información de los ciudadanos en el funcionamiento de la organización interna de la entidad local

Entidades locales	Nº EELL	Sistemas para la gestión de solicitudes de información de los ciudadanos.	
		Si	No
Ayuntamientos	62	35	27
Mayor de 100.000	3	1	2
De 50.001 a 100.000	6	5	1
De 20.001 a 50.000	12	8	4
De 5.001 a 20.000	41	21	20
Diputaciones provinciales	1	1	-
TOTAL	63	36	27

Un 43% de las entidades locales de la muestra no había implementado sistemas para integrar la gestión de solicitudes de información de los ciudadanos en el funcionamiento de su organización interna.

Los sistemas para la gestión de solicitudes de información resultan necesarios para dar recepción y tramitación a las solicitudes de acceso de información y permitir iniciar los trámites internos para facilitar la información solicitada en el caso que proceda o inadmitirla cuando se produzca alguno de los supuestos previstos en el art. 18 de la citada Ley 19/2013, canalizarlas hacia las unidades administrativas competentes para dar respuesta al acceso de la información solicitada, así como realizar el seguimiento y control de tramitación en tiempo y forma de todas las solicitudes de acceso a la información a través del registro de las mismas. Por lo tanto, la ausencia de estos sistemas para integrar las solicitudes de acceso de información en el normal funcionamiento de la organización interna de la entidad local supone una debilidad del procedimiento establecido a tal fin, que debe subsanarse mediante la asignación de su desarrollo e implementación a una unidad administrativa en la entidad local que cuente con medios técnicos y organizativos para poder cumplir en los términos previstos para la tramitación de las solicitudes de acceso a la información pública en la Ley 19/2013.

Por otra parte, se ha analizado si los ciudadanos contaban con la posibilidad de realizar la petición de acceso a la información pública a través de medios electrónicos, para lo cual, con carácter complementario, se han hecho comprobaciones directas sobre los portales de transparencia o páginas web de las entidades locales.

Si bien la Ley 19/2013 no establece, en términos estrictos, la obligatoriedad de facilitar medios electrónicos para las solicitudes de acceso a la información pública y el art. 22 únicamente indica que el acceso a la información solicitada se realizará preferentemente por vía electrónica, salvo cuando no sea posible o el solicitante haya señalado expresamente otro medio, el art. 12 de la Ley 39/2015, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que ha entrado en vigor el 1 de octubre de 2016, establece que deben garantizar que los interesados puedan relacionarse con la Administración a través de medios electrónicos²⁵, para lo que pondrán a su disposición los canales de acceso que sean necesarios, así como los sistemas y aplicaciones que en cada caso se determinen. Las Administraciones públicas deben asistir a las personas físicas que actúen como interesados y que así lo soliciten, sobre el uso de medios electrónicos, especialmente en lo referente a la identificación y firma electrónica, así como en la presentación de solicitudes a través del registro electrónico general y obtención de copias auténticas.

Lo anterior se completa con la previsión del art. 14 de la misma ley, en el que se reconoce el derecho de las personas físicas de elegir en todo momento si se comunican con las Administraciones públicas para el ejercicio de sus derechos y obligaciones a través de medios electrónicos o no, salvo que estén obligadas a relacionarse con las mismas a través de medios electrónicos.

En las comprobaciones realizadas, se han considerado medio electrónico habilitado para la solicitud de acceso a la información pública, no solo aquellas identificadas expresamente como tales, sino también las que, aunque no lo estuvieran, permitieran su tramitación electrónica a través del registro correspondiente, aunque se denominaran solicitudes de información de carácter genérico. Los resultados de las comprobaciones realizadas se exponen en el siguiente cuadro resumen:

Cuadro 52 Solicitudes de acceso a la información pública mediante medios electrónicos

Entidades locales	Nº EELL	Medios electrónicos para la petición de acceso a la información pública	
		Electrónicos	No Electrónicos
Ayuntamientos	62	49	13
Mayor de 100.000	3	3	0
De 50.001 a 100.000	6	4	2
De 20.001 a 50.000	12	9	3
De 5.001 a 20.000	41	33	8
Diputaciones provinciales	1	1	0
TOTAL	63	50	13

De lo anterior se desprende que el 21% de las entidades locales de la muestra no contaban con medios electrónicos para la petición de acceso a la información pública. Estas entidades eran los Ayuntamientos de Prado del Rey, Garrucha, Caravaca de la Cruz, Puerto Real, Moratalla, Macael, Montellano, Santoña, El Puerto de Santa María, Benalmádena, Nerva, Jimena de la Frontera y Arcos de la Frontera. Entre los medios no electrónicos utilizados por dichas entidades, figuraban los habituales registros administrativos de entrada para recibir solicitudes de información, así como las oficinas de atención al ciudadano.

²⁵ También la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, lo establecía.

La implementación de solicitudes de acceso a la información pública a través de medios electrónicos supone una evidente mejora en el proceso de solicitud y tramitación de las mismas, que redundará tanto en el beneficio del ciudadano, al agilizar su canalización, así como en el de la propia entidad local, al facilitar el seguimiento y control de la tramitación de las solicitudes, así como su respuesta a los ciudadanos.

III. CONCLUSIONES

EN RELACIÓN CON EL ANÁLISIS DEL CENSO DE LAS ENTIDADES LOCALES

Respecto del censo del sector público local correspondiente al ejercicio 2015 (Apartado II.1)

1. El sector público local, al finalizar el año 2015, se encontraba integrado, en el conjunto del territorio nacional, por un total de 12.968 entidades locales. De estas, los ayuntamientos constituían el 63% del total (8.122 en 2015). El 84% tenía una población inferior a 5.001 habitantes y representaba un 12% de la población total en 2015 y, únicamente, el 2% de ellos tenía una población superior a 50.001 habitantes, representando el 53% de la población.

Por tipo de entidad local, las entidades de ámbito territorial inferior al municipio (EATIM), con 3.707 entidades, representaban el 29% de las entidades locales con obligación de rendir cuentas. Este tipo de entidad tenía especial relevancia en Castilla y León donde representaba el 47% de sus entidades locales (2.224). El número total de EATIM de esta comunidad autónoma suponía el 60% del total de las existentes en el territorio nacional.

Asimismo, el número de EATIM de Cantabria resultaba significativo, con 520 entidades (el 81% de las entidades locales de la comunidad autónoma), que representaban un 14% del total de EATIM del territorio nacional. Las entidades locales restantes eran mancomunidades (7%); comarcas (1%); y diputaciones provinciales y forales, cabildos y consejos insulares, áreas metropolitanas y agrupaciones de municipios, con un porcentaje de representatividad inferior al 1%.

Se configura así un sector público local con un elevado número de entidades locales, en su gran mayoría de baja población, concentrándose la mayor parte de los habitantes en un reducido número de ayuntamientos.

La disminución de las entidades locales en el periodo 2011-2015 es apenas apreciable, no alcanzando el 0,5% del total de las entidades, y no ha afectado en la práctica a la estructura del Sector Público Local español

En 2015 se produjo una disminución neta en el número de entidades dependientes en 62 entidades locales, continuándose así la tendencia a la baja comenzada en 2011, siendo la reducción neta en este ejercicio de 160 entidades, de 190 en 2012, de 109 en 2013 y de 92 en 2014.

EN RELACIÓN CON EL ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE RENDICIÓN DE LAS CUENTAS GENERALES DE LAS ENTIDADES LOCALES, ENTIDADES DEPENDIENTES Y ADSCRITAS, CORRESPONDIENTES AL EJERCICIO 2015

Respecto del análisis del cumplimiento de la obligación de rendición de las cuentas generales de las entidades locales (Apartado II.2.1)

2. El 56% de las entidades locales rindieron la cuenta del ejercicio 2015 en el plazo legalmente establecido. Este porcentaje resultó inferior al registrado en la rendición de cuentas del ejercicio 2014, que fue del 62%. El 60% de los ayuntamientos, el 87% de las diputaciones, el 77% de las comarcas y el 67% de las áreas metropolitanas rindieron la cuenta general del ejercicio 2015 en el plazo legalmente establecido. Los niveles de rendición en plazo más bajos

correspondieron a los cabildos y consejos insulares (10%), las agrupaciones de municipios (15%), las mancomunidades (40%) y a las EATIM (49%).

Existe un porcentaje significativo de entidades locales que continúan sin rendir la cuenta general del ejercicio en el plazo legalmente establecido para ello, a pesar de llevarse a cabo por los órganos fiscalizadores actuaciones relevantes encaminadas a promover la rendición y de no existir los obstáculos técnicos que la dificulten.

En el caso de los ayuntamientos, la rendición en plazo registró una disminución respecto al ejercicio anterior del 66% al 60%, que ha sido de mayor relevancia en las EATIM, pasando de un 56% a un 49%, y en los cabildos y consejos insulares donde se redujo del 30% al 10%.

3. El nivel de rendición de las cuentas del ejercicio 2015 de las entidades locales a 31 de diciembre de 2016, es decir, transcurridos dos meses y medio desde la finalización del plazo de rendición establecido en el TRLRHL, fue del 73%, frente al 76% alcanzado para el ejercicio 2014, situación que supone un cambio de la tendencia al alza que venía produciéndose hasta el ejercicio 2013.

El retraso medio en la rendición de cuentas entre las entidades locales que rindieron la cuenta del ejercicio 2015 fuera del plazo, fue de 29 días, lo que se mantiene con respecto a la cuenta del ejercicio 2014.

Por tipo de entidad, el 78% de los ayuntamientos habían rendido la cuenta del ejercicio 2015 a la fecha indicada de diciembre de 2016. A excepción de los seis ayuntamientos de más de 500.000 habitantes, cuya rendición se situaba en un 100%, y de los ayuntamientos situados en el tramo entre 100.001 y 500.000 habitantes, con un nivel de un 75%, el porcentaje de rendición aumentaba a medida que descendía el tramo de población del ayuntamiento, llegando al 80% en los ayuntamientos con una población entre 1 y 1.000 habitantes.

No obstante, el 22% de los ayuntamientos no había rendido la cuenta de 2015 dos meses y medio después del plazo establecido en el TRLRHL. De especial relevancia resultó el 25% de los ayuntamientos de entre 100.001 y 500.000 habitantes y el 30% de los de entre 50.001 y 100.000 habitantes que no lo había hecho a dicha fecha.

El 92% de las diputaciones provinciales y el 60% de los cabildos y consejos insulares cumplieron con la obligación de rendir la cuenta general del ejercicio 2015 al finalizar el ejercicio. Las comarcas y áreas metropolitanas tuvieron un nivel de cumplimiento del 89% y 100%, respectivamente. Los menores porcentajes de rendición de la cuenta del ejercicio 2015 a la referida fecha, se encuentran en las EATIM (67%), mancomunidades (53%) y, en especial, en las agrupaciones de municipios (23%).

4. El nivel de rendición de cuentas de las EATIM había pasado de un 89% en ejercicio 2013 a un 74% en el ejercicio 2014, esta tendencia descendente acusada del nivel de rendición se ha mantenido en el ejercicio 2015. El nivel de rendición alcanzado en el ejercicio 2013 se vio impulsado por la modificación por la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL), del artículo 36 de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, que condicionaba la existencia de la EATIM a la rendición de cuentas a 31 de diciembre de 2014, pudiendo las comunidades autónomas en cuyo territorio se encontraran, disolverlas. Al ser una medida aplicable exclusivamente atendiendo a la rendición de la cuenta general a una fecha concreta -a 31 de diciembre de 2014-, unido a la ausencia de una cultura de rendición de cuentas entre un elevado número de EATIM, transcurrida esa fecha y no habiéndose producido la disolución de la entidad, en su caso, el efecto inmediato es la reducción del nivel de rendición de este tipo de entidades locales, por lo cual la no aplicación integral de la medida legislativa por las comunidades autónomas ha dado lugar a que se hayan producido efectos solo a corto plazo.

5. Por comunidades autónomas, el menor grado de rendición a 31 de diciembre de 2016 correspondía a las entidades locales de Andalucía, con un 34%. Le siguen a distancia las entidades locales de Castilla-La Mancha, Región de Murcia y Cantabria con unos niveles del 62%, 63% y 65%, respectivamente. Superior al 90% fue únicamente el nivel de rendición en la Comunidad Autónoma de Aragón. Entre el 80% y el 90% se encontraban las entidades locales de la Comunitat Valenciana (88%), La Rioja (88%), Principado de Asturias (87%), Galicia (86%), Cataluña (83%), Comunidad de Madrid (82%) y Canarias (81%).

El mayor incremento en el porcentaje de rendición de las cuentas del ejercicio 2015 respecto del ejercicio 2014, de las entidades locales de la Comunidad Autónoma de Aragón -con un aumento de siete puntos en la rendición en plazo, situándose en el 73%, y de ocho puntos a 31 de diciembre de 2016, alcanzando un 93%-, tuvo lugar tras la aprobación de la Ley 5/2015, de 25 de marzo, de Subvenciones de Aragón, que condicionó la concesión de subvenciones a las entidades locales al cumplimiento de la obligación de rendir sus cuentas a la Cámara de Cuentas de Aragón.

Esta Comunidad Autónoma se sumaba así a las de Galicia, Cataluña, Madrid y Canarias en la regulación de medidas que condicionan al cumplimiento de la obligación de rendir, la concesión de subvenciones o que vinculan su incumplimiento a la posible retención de pagos que puedan corresponderles. La efectividad de este tipo de medidas se revela en el impacto inmediato que tiene en los índices de rendición y en el notable incremento de los mismos respecto de ejercicios anteriores que se produce cuando las disposiciones se aplican.

6. Como se indicó en los Informes de Fiscalización del Sector Público Local correspondientes a los ejercicios 2013 y 2014, la modificación por la LRSAL del artículo 36 de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, estableciendo que en el supuesto de que las entidades locales incumplan la obligación de rendir al Tribunal de Cuentas la cuenta general debidamente aprobada, se podía retener el importe de las entregas a cuenta y, en su caso, anticipos y liquidaciones definitivas de la participación en los tributos del Estado que les corresponda, y hasta que se considere cumplida tal obligación, refuerza la importancia del deber de rendición de cuentas de las entidades locales, y la efectiva aplicación de dicha medida contribuye de manera eficaz a potenciar el cumplimiento de esta obligación.

A tal efecto, en el desarrollo de las actuaciones realizadas para promover la rendición de cuentas de las entidades locales, el Tribunal de Cuentas mantiene actualizado al Ministerio de Hacienda y Función Pública sobre los ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos y consejos insulares que no han cumplido con la obligación de rendir la cuenta general del ejercicio 2015.

En las conclusiones y recomendaciones del *"Informe sobre las actuaciones del Tribunal de Cuentas para promover la rendición de cuentas en el ámbito local"*, aprobado por el Pleno el 20 de diciembre de 2014, se abogaba por que la obligación de rendir cuentas se reforzará por la existencia de medidas suficientes que garanticen su adecuado y oportuno cumplimiento en plazo y forma, debiendo ofrecer un marco suficientemente explícito para que se reconozca a las cuentas anuales la importancia que tienen para el cumplimiento de sus fines, y que se asegure que las mismas ofrezcan una información completa, coherente, integrada y fiable. El nuevo artículo 36 de la Ley 2/2011, supone, sin duda, una medida de gran importancia en la dirección indicada, resultando necesaria su efectiva aplicación para que se consiga promover de manera eficaz el cumplimiento de la rendición de cuentas por parte de las entidades locales y la transparencia de su gestión.

7. El Plan de Actuaciones del Tribunal de Cuentas desarrollado en 2016 para promover e impulsar la rendición de cuentas correspondiente al ejercicio 2015 se inició en el mes de septiembre con un recordatorio a las entidades locales situadas en las comunidades autónomas sin OCEX del próximo vencimiento del plazo legalmente establecido para cumplir la obligación, instándose a su cumplimiento una vez transcurrido el plazo legal sin que lo

hubieran hecho. Además, en el marco de este plan de actuaciones, se viene publicando en el Portal de Rendición de Cuentas (www.rendiciondecuentas.es) la relación de entidades locales que no han rendido la cuenta general de los ejercicios 2013, 2014 o 2015, de manera que resulta de público conocimiento.

La aplicación regular de estos planes de actuaciones se realiza en colaboración y de manera coordinada con los OCEX, maximizando la eficiencia y eficacia de la actuación, evitando duplicidades en su gestión, lo que se ha evidenciado como una actuación esencial para conseguir, no solo la rendición en sí misma, sino, lo que es fundamental, fomentar la sensibilización de las entidades locales sobre la importancia de llevar una contabilidad completa y fiable que culmine cada ejercicio con la rendición en plazo de las cuentas anuales, potenciando con ello el control a nivel global.

8. En el ejercicio 2015 del total de cuentas generales remitidas, cuyo número se elevó a 8.548, prácticamente la totalidad de las mismas estaban aprobadas por el Pleno de la respectiva entidad y únicamente 32 cuentas no lo estaban, aun cuando todas ellas habían sido presentadas al Pleno de la entidad sin alcanzar la mayoría establecida legalmente para su aprobación. Esto supone una mejora respecto de los ejercicios 2013 y 2014, en los que el 3% y el 2%, respectivamente, de las cuentas de las entidades locales presentadas al Tribunal no estaban aprobadas por el Pleno.

Las cuentas generales remitidas sin haber sido previamente aprobadas de la entidad no pueden considerarse debidamente rendidas según lo previsto en el artículo 212.5 del TRLRHL, por lo que únicamente se entienden presentadas a efectos informativos sobre su contenido económico y presupuestario en los diferentes análisis agregados y comparativos que se realizan en el ámbito de la fiscalización.

9. Tal y como se indica en los sucesivos Informes anuales sobre el Sector Público Local y en el *“Informe sobre las actuaciones del Tribunal de Cuentas para promover la rendición de cuentas en el ámbito local”*, el plazo de rendición de las cuentas de las entidades locales, establecido hace más de veinte años, responde a la situación existente y a las herramientas disponibles de dicha fecha y no aprovechan las posibilidades que los actuales sistemas de información ofrecen para formar, tramitar y rendir las cuentas en periodos mucho más breves. Ello limita la transparencia de la gestión económica, financiera y presupuestaria ya que no permiten conocer las cuentas anuales en momentos próximos al tiempo al que se refieren y ocasiona una importante demora en el control sobre la gestión realizada y sobre las cuentas presentadas, lo que hace perder utilidad, oportunidad y relevancia a los resultados obtenidos.
10. Los plazos de rendición de las cuentas generales de las entidades locales establecidos por la legislación de las Comunidades Autónomas de Madrid, Comunitat Valenciana, Andalucía y Castilla y León son diferentes a los que dispone el artículo 223 del TRLRHL.

Como viene reiterando este Tribunal de Cuentas en sucesivos Informes de fiscalización, la falta de homogeneidad en los plazos de rendición de las cuentas generales de las entidades locales establecidos en la normativa estatal y en la autonómica de las referidas comunidades autónomas produce divergencias temporales injustificadas en el cumplimiento de la obligación entre unas y otras entidades locales dentro del territorio nacional, que impide ofrecer una visión homogénea de los niveles de rendición en plazo de las entidades locales.

Respecto del análisis del cumplimiento de la obligación de rendición la cuenta anual de las entidades dependientes y adscritas de entidades locales (Apartado II.2.2)

11. Del total de entidades dependientes y adscritas, el 50% rindió sus cuentas anuales en plazo formando parte de la cuenta general de la entidad local de la que dependen. El nivel de rendición aumenta al 64% si se considera como fecha el 31 de diciembre de 2016.

Por tipo de entidad dependiente, se observan niveles de rendición similares entre ellas aunque las mayores ratios de cumplimiento se producen en los organismos autónomos y los consorcios adscritos, con un 68% en ambos casos, siendo las instituciones sin fin de lucro las que presentan un nivel más bajo, con un 60%, con las sociedades mercantiles 100% públicas a mínima distancia (61%).

Los ayuntamientos mayores de 500.000 habitantes presentaban los mayores niveles de rendición de sus entidades dependientes y consorcios adscritos (95%), mientras que los comprendidos en el tramo entre 5.001 y 50.000 habitantes, contaban con niveles de rendición del 55 %.

La Comunidad Autónoma de Andalucía registró un nivel de rendición de sus entidades dependientes y adscritas significativamente más bajo que el resto de comunidades, alcanzando un 31% de rendición a 31 de diciembre de 2016, seguida por las comunidades autónomas de Castilla-La Mancha e Illes Balears con un 56% y 59% respectivamente.

Respecto de las entidades locales con cuentas generales no rendidas (Apartado II.2.3)

12. En total, de los tres últimos ejercicios están pendientes de rendir, a 31 de diciembre de 2016, 4.803 cuentas generales, siendo un 50% cuentas de ayuntamientos, un 30 % de EATIM; el resto correspondían, básicamente, a cuentas de mancomunidades (20%). Del total de cuentas pendientes de rendición de los ayuntamientos, el 69% lo eran del ejercicio 2015, el 19% correspondían al 2014 y el 12% al ejercicio 2013.

Por comunidades autónomas, de las 513 entidades con 3 ejercicios pendientes de rendir cuentas, el 30% (153) eran de Castilla y León, el 22% (111) eran de Andalucía, el 6% (33, principalmente EATIM) de Cantabria, y el 22% (111) de Castilla-La Mancha.

Respecto del análisis del cumplimiento de la obligación de rendición de la cuenta general de las entidades locales de la muestra (Apartado II.2.4)

13. En cuanto a la rendición de las cuentas generales de los ejercicios 2013, 2014 y 2015 había un total de 97 cuentas generales pendientes de rendir a 31 de diciembre de 2016, de las cuales, un 19% correspondían al ejercicio 2013, el 36% al ejercicio 2014 y el 45% al ejercicio 2015.

La obligación de remisión de los acuerdos contrarios a reparos del interventor entre las entidades de la muestra –ayuntamientos de más de 5.000 habitantes, diputaciones provinciales, y consejos y cabildos insulares de todo el territorio nacional-, expedientes con omisión de fiscalización previa y anomalías en ingresos remitidos por las entidades de la muestra para los ejercicios 2014 y 2015, alcanzó un nivel de cumplimiento del 49% y 46%, respectivamente. El envío de la relación anual de contratos formalizados durante los ejercicios 2014 y 2015 se observó por el 17% y del 29% de las entidades de la muestra, niveles que indican que las mismas no solo no cumplían con la obligación de rendir las cuentas generales sino que tampoco lo hacían respecto del resto de las obligaciones legales de remisión de información al Tribunal de Cuentas.

14. De las 63 entidades que no habían rendido la cuenta general del ejercicio 2015, en 35 entidades (56%) la cuenta del ejercicio 2015 estaba sin formar, en cuatro entidades (6%) se encontraba pendiente de la emisión de informe de la comisión especial de cuentas, en diez entidades (16%) se hallaba en el trámite de exposición pública y en una entidad (2%) estaba pendiente de aprobar por el Pleno de la Corporación. Asimismo, en tres entidades (5%) se encontraban aprobadas por el Pleno pero estaban pendientes de ser rendidas a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas y el 16% fueron rendidas durante los trabajos de fiscalización y previamente a la remisión de la información solicitada. A la fecha de la última actualización de los datos de rendición, el 11 de noviembre de 2017, el nivel de rendición de las 63 entidades de la muestra aumentó hasta un 51% (32 entidades).

La omisión de la rendición de la cuenta general de forma reiterada no solo implica el incumplimiento de una disposición legal sino que también tiene efectos en términos de oportunidad de la información contable cuando, en su caso, procediera a rendirla, no pudiendo ya ser adecuadamente utilizada para la toma de decisiones de gestión por la propia entidad, para dar publicidad entre los ciudadanos y para permitir su control..

EN RELACIÓN AL ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LOS PLAZOS PARA LA APROBACIÓN Y LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO Y DE LA TRAMITACIÓN DE LA CUENTA GENERAL.

Respecto de la aprobación del presupuesto y su liquidación (Apartado II.3.1)

15. De las 8.516 entidades que han rendido las cuentas de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2016, han aprobado el presupuesto 8.439 entidades, lo cual supone un 99% de las mismas, si bien, únicamente en un 34% de ellas (2.902 entidades) la aprobación del documento presupuestario se produjo antes de comenzar el ejercicio al que se refiere. No obstante la tendencia creciente del cumplimiento de la aprobación del presupuesto antes de finalizar el año que viene produciéndose en los últimos ejercicios, pasando del 27% en 2013 al 31% en 2014 y al 34% en 2015, todavía resulta muy insuficiente para garantizar, en términos globales, una adecuada planificación de la actividad económica y financiera de las entidades locales.

De las entidades locales que incumplieron con el plazo de aprobación del presupuesto, 5.614 entidades, un 92% (5.167 entidades) aprobó el mismo a lo largo de 2015, un 7% (370 entidades) durante 2016, y el resto, un 1%, no ofrecieron información (77 entidades). Estos datos suponen que, de las 8.516 entidades que rindieron la cuenta del ejercicio 2015, el 66% comenzaron su actividad en ese ejercicio con presupuestos prorrogados. El retraso medio en la aprobación del presupuesto en 2015 se situó en 131 días, casi cuatro meses y medio.

De las 8.516 entidades que han rendido cuentas de 2015, han aprobado la liquidación del presupuesto en plazo el 71% (6.084 entidades locales). El retraso medio en la aprobación de la liquidación del presupuesto a lo largo del ejercicio 2016 se situó en 60 días, es decir, dos meses transcurrido el plazo establecido para ello.

La reforma introducida por la LRSAL en la Ley 2/2011, de Economía Sostenible, ha favorecido el cumplimiento en la aprobación de las liquidaciones de presupuestos, ya que, su artículo 36, fija las consecuencias del incumplimiento por las entidades locales de la obligación de remitir la información relativa a la liquidación de sus presupuestos al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, que se concretan en la retención del importe de las entregas mensuales a cuenta de la participación en los tributos del Estado que les corresponda, hasta que se produzca la citada remisión. Esta medida está siendo aplicada y dando lugar a resultados positivos en cuanto a la liquidación del presupuesto, aun cuando no ha redundado, en la misma medida, en el fomento de la rendición de cuentas.

Respecto de la aprobación del presupuesto de los ejercicios 2014, 2015 y 2016 por las entidades de la muestra (Apartado II.3.2)

16. El porcentaje de aprobación en plazo del presupuesto para el ejercicio 2016 de las 63 entidades de la muestra fue de solo el 6%, lo que pone de manifiesto que dichas entidades incumplieron de forma generalizada con el plazo fijado a tal efecto. Por lo tanto, un 94% de las entidades de la muestra comenzaron su actividad en el ejercicio 2016 con presupuestos prorrogados y un 25% de ellos no llegaron a aprobarlo. El retraso medio en la aprobación del presupuesto fue de 180 días, es decir, seis meses después del plazo legalmente establecido. Lo anterior evidencia una inadecuada planificación presupuestaria y económica de las entidades locales, que merma la capacidad del presupuesto de constituir un instrumento efectivo para la planificación de su actividad económico-financiera.

Respecto de la formación, tramitación y aprobación de la cuenta general del ejercicio 2015 (Apartado IV.3)

17. El número de entidades que formaron y aprobaron la cuenta general del ejercicio 2015 en plazo alcanzaron respectivamente, el 68% y el 76%, siendo el retraso medio de cada fase de 57 y 62 días. Las comunidades autónomas cuyas entidades locales presentan un mayor retraso medio en la formación de la cuenta general son Canarias y la Comunidad de Madrid. En relación con la aprobación de la cuenta general, las entidades locales de las Comunidades Autónomas de Canarias e Illes Balears fueron las que registraron mayor retraso medio.

Respecto de los motivos de la falta de rendición en plazo de la cuenta general de las entidades locales de la muestra. Ejercicios 2015, 2014 y 2013 (Apartado II.3.4)

18. En el 44% de las entidades locales de la muestra, la causa de no rendición en plazo de la cuenta general del ejercicio 2015 atendió a la falta de dotación de recursos humanos y a la acumulación de tareas en el Área de Intervención para dichas entidades; en el 13% de ellas, la causa deriva de la omisión de la aprobación de las cuentas anuales de las entidades dependientes, lo cual imposibilitaba la formación y, por tanto, la rendición de la cuenta general de la entidad local; en el 10% de las entidades, las causas estarían relacionadas con incidencias de tipo informático, tales como cambios de sistemas contables o generación de archivos derivados de sus sistemas de contabilidad que cumplan con los esquemas técnicos establecidos en la Plataforma de Rendición de Cuentas, y en el 6% de las entidades, por falta de información para la elaboración de la cuenta general.

Las causas de no rendición en plazo de la cuenta del ejercicio 2014 han resultado muy similares a la del 2015, y, en lo que respecta al ejercicio 2013, se produce un porcentaje más elevado en este de la no justificación (48%) frente a un porcentaje inferior en las incidencias de tipo informático y falta de recursos humanos.

Respecto de la formación y rendición de las cuentas anuales de las entidades dependientes de las entidades locales de la muestra. (Apartado II.3.5)

19. El total de entidades dependientes y consorcios adscritos de la muestra fue de 180, correspondientes a 50 entidades locales. De ellas, en 62 (34%) la cuenta anual del ejercicio 2015 estaba sin formar, en un 4% de las mismas estaban formadas y pendientes de remitir a la entidad local, un 38% había remitido sus cuentas anuales a la entidad principal de la que dependían y el 7% fue rendido durante los trabajos de fiscalización, formando parte de la cuenta general que remitió la entidad principal. El 16% restante de las entidades dependientes de la muestra no proporcionaron información sobre el estado de sus cuentas anuales.

Como consecuencia de los trabajos de fiscalización, y a fecha de la última actualización de los datos de rendición de cuentas, el 11 de noviembre de 2017, remitieron las cuentas anuales al Tribunal de Cuentas el 40% (72 entidades) de las 180 entidades dependientes y consorcios adscritos.

De las 162 cuentas anuales de las sociedades mercantiles y organismos autónomos, en el momento de obtención de la información en el procedimiento fiscalizador, 55 cuentas (34%) estaban sin formar, ocho cuentas (5%) estaban formadas pendientes de remitir a la entidad local, 63 cuentas (39%) se habían remitido a la misma y 23 cuentas (14%) no comunicaron información sobre su estado de tramitación.

A 11 de noviembre de 2017, última fecha en la que se actualizaron los datos, sus niveles de rendición fueron de 24 cuentas anuales para los organismos autónomos (44%) y de 43 cuentas las sociedades mercantiles (40%).

Entre las 18 cuentas anuales de las restantes tipos de entidades dependientes, de los seis consorcios, tres habían rendido su cuenta anual a 11 de noviembre de 2017, únicamente existía una entidad pública empresarial, cuya cuenta se encontraba rendida a la fecha indicada, y de las once fundaciones, no se comunicaron datos de cinco de sus cuentas, dos se encontraban sin formar y cuatro habían sido remitidas a su entidad local. Solo una de estas fundaciones, había rendido su cuenta anual, lo que representa un mínimo nivel de rendición para este tipo de entidades dependientes (9%).

EN RELACIÓN AL ANÁLISIS DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN CONTABLE SU CORRELACIÓN CON EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO Y OTROS SISTEMAS DE INFORMACIÓN DE LAS ENTIDADES LOCALES DE LA MUESTRA

Respecto del sistema de información contable, el sistema de control interno y otros sistemas de información de las entidades locales (Apartado II.4.1)

20. El SICAL del 78% de las entidades de la muestra permite la realización del control de legalidad definido en la función interventora, si bien este porcentaje se reduce al 58% en los ayuntamientos del tramo de población entre 20.001 y 50.000 habitantes.

Solo en un 40% de las entidades locales de la muestra su SICAL les permite la realización de actuaciones de control financiero, si bien en los ayuntamientos del tramo de población entre 20.001 y 50.000 habitantes, este porcentaje se reduce hasta al 25%. En las entidades cuyo SICAL no permite el control financiero, ello se debe a la falta de medios técnicos o personales, a la no integración del sistema de información contable con el sistema de control interno, o a la falta de información contable suficiente para la selección aleatoria de muestras o para la realización de actuaciones de control financiero.

21. Solo un 8% de las entidades locales de la muestra han realizado actuaciones de control financiero en el ejercicio 2015, un 38% no ha efectuado actuaciones; y un 54% no remitió la información a través del módulo de reparos de la Plataforma de Rendición, por lo cual no ha sido posible su análisis.

Por lo tanto, además de que la mayoría de las entidades locales de la muestra no cuentan con un SICAL que les permita efectuar actuaciones de control financiero, las que sí cuentan con él, en un alto porcentaje (80%), no lo han llevado a cabo durante el ejercicio 2015. La inexistencia de actuaciones de control financiero supone una debilidad del sistema de control interno y afecta directamente a la evaluación en conjunto de la gestión de la actividad económico-financiera de la entidad local y, por consiguiente, a la identificación y corrección de las eventuales deficiencias que se produzcan en la misma.

Respecto del sistema de información contable y registro contable de facturas de las entidades locales de la muestra (Apartado II.4.2)

22. El 99 % de las entidades locales de la muestra contaba con un registro contable en los términos indicados en el artículo 8 de la Ley 25/2013 de 27 de diciembre, de impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público. Entre las 62 entidades locales que contaban con dicho registro, en un 35% de las mismas (22 entidades locales) los registros administrativos a través de los que se reciben las facturas no se encontraban conectados con el registro contable. Esta situación se daba en mayor medida, el 64% (7 entidades locales), en el tramo de 20.001 a 50.000 habitantes. La falta de conexión entre los registros administrativos y el registro contable incrementa el riesgo de deficiencias, errores y retrasos en la anotación de las facturas en el registro contable, lo cual aumenta, a su vez, la posibilidad de generar retrasos en el posterior procedimiento de conformidad para llevar al efecto el reconocimiento de la obligación y en la remisión al órgano de control a efectos de la preceptiva fiscalización previa. Asimismo, es otra causa que repercute negativamente en el

plazo de pago a proveedores y, por lo tanto, puede incrementar el período medio de pago a los mismos.

23. El 40% de las entidades había procedido en 2016 a la implantación de un punto general de entrada de facturas electrónicas propio y el 60% restante habían realizado la adhesión al Punto General de Entrada de Facturas Electrónicas de la Administración General del Estado, y el 90% de ellas ya lo tuvieron operativo en 2015. Por lo tanto, todas las entidades de la muestra cuentan en la actualidad con un punto general de entrada de factura electrónica, lo que ofrece una automatización y seguridad al procedimiento de entrada y tramitación de las facturas, así como la reducción de los plazos de tramitación y de eventuales fallos o errores al realizar las anotaciones correspondientes en el registro contable, lo que redundará en una mejora del procedimiento de tramitación contable y de ejecución del gasto presupuestario.

Respecto de la regulación de las operaciones de cierre de ejercicio de las entidades locales de la muestra (Apartado II.4.3)

24. El 89% de las entidades no contaba con una instrucción reguladora de las operaciones de cierre del ejercicio. Ello implica que la gran mayoría de las entidades locales que no habían cumplido con la obligación de rendir cuentas no tenían elaborada ninguna instrucción de cierre contable y presupuestario. Como ya se indicaba en el “Informe de fiscalización sobre los gastos ejecutados por las entidades locales sin crédito presupuestario, ejercicio 2013”, aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas el 22 de julio de 2016, la regulación de las operaciones a realizar al cierre del ejercicio constituye una herramienta fundamental para asegurar una adecuada aplicación de los principios de anualidad presupuestaria y de devengo en el registro contable de las operaciones presupuestarias y patrimoniales, afectando así a la calidad de la información registrada en las cuentas anuales.

Todas las entidades que disponían de ella, regularon estas instrucciones de cierre a través de las bases de ejecución de presupuesto, excepto un ayuntamiento, que lo hacía a través de un Reglamento de Contabilidad y Fiscalización.

De las 56 entidades que no disponían de este tipo de regulación, según resulta de la documentación aportada por las entidades locales, se contaba con la liquidación de presupuesto de 45 entidades locales, que gestionaron en el ejercicio 2015 créditos del presupuesto de gastos por un importe superior a 1.192 millones de euros, sin instrucción de cierre presupuestario y contable, lo que supone una importante debilidad en el procedimiento de gestión contable y presupuestaria.

Respecto del análisis de las normas de las entidades locales para el ejercicio de funciones contables (Apartado II.4.4)

25. De las 63 entidades de la muestra, 46 no contaban con normas aprobadas para el ejercicio de funciones contables, lo que supone un 73% del total. Entre las diecisiete que contaban con normas (un 27% del total), dieciséis de ellas las tenían aprobadas por el Pleno de la entidad local. Sin embargo, en quince entidades es en las bases de ejecución de presupuesto donde se regulan parcialmente aspectos de la gestión contable, sin que constituyan normas específicas para el ejercicio de las funciones contables. Solo un ayuntamiento disponía de una normativa específica al efecto.

La omisión de esta normativa puede afectar al contenido de las cuentas anuales al ir en detrimento del adecuado registro en el sistema de información contable de todas las operaciones así como de la aplicación homogénea de los criterios a seguir en el marco conceptual de la contabilidad pública y de los criterios de reconocimiento y valoración recogidos en las instrucciones de contabilidad, siendo así que esta regulación resulta necesaria para facilitar el cumplimiento de los fines de la contabilidad local previstos en el artículo 205 del TRLRHL.

26. De las 50 entidades locales de la muestra que tenían entidades dependientes y/o adscritas al 31 de diciembre de 2015, veinte de ellas realizan la contabilidad de las mismas, lo que constituye un 40% de la muestra, mientras que en las restantes 30 entidades (60%) la contabilidad no era realizada por la entidad local.

De las veinte entidades que efectuaban la contabilidad de las entidades dependientes, sólo nueve de ellas lo hacían en todas las entidades dependientes, lo que constituye un 45% de las mismas, mientras que en once entidades la llevanza de la contabilidad se ha realizado parcialmente, es decir, solo en algunas de sus entidades dependientes.

Respecto a las entidades que no han realizado la contabilidad de sus entidades dependientes o lo han hecho parcialmente (41 de ellas, que constituyen el 82% de la muestra), solo dieciocho entidades locales llevaban a cabo algún tipo de control sobre la contabilidad de sus entidades dependientes, de las cuales quince de ellas lo hacía parcialmente sobre algunas entidades, y solo tres realizaban un control de la contabilidad de todas las entidades dependientes.

Por consiguiente, de las 41 entidades que no realizan la contabilidad de todas sus entidades dependientes, ya sea porque solo hacían la contabilidad de algunas entidades dependientes o porque no la realizaban de ninguna de ellas, 23 no llevan a cabo ni siquiera un control sobre la contabilidad de los mismos, constituyendo un 46% del total de entidades de la muestra con entes dependientes.

27. Ninguna de las entidades locales de la muestra contaba con procedimientos aprobados por la entidad local para llevar o supervisar la contabilidad de las entidades dependientes, supone una debilidad de la organización contable de estas, por lo que resulta necesario arbitrar estos procedimientos de control para que la contabilidad de las mismas cumpla con los fines previstos en el artículo 205 del TRLRHL, y, especialmente, que facilite la formación y rendición de las cuentas anuales en el plazo legamente previsto, así como la toma de decisiones en el orden de gestión y político.

Respecto del análisis del cumplimiento por parte de las entidades locales de la muestra, de las obligaciones de información previstas en la Orden HAP/2015/2012, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (Apartado II.4.5)

28. De las entidades de la muestra, un 83% había procedido a la remisión al MINHFP de la información correspondiente al cuarto trimestre del ejercicio 2015. Las entidades que no la habían remitido se encontraban, en su mayoría, en el tramo de población de 5.001 a 20.000 habitantes.

Ha existido un número relevante de entidades locales que no ha remitido la información correspondiente al cuarto trimestre del 2015, a la realización de los trabajos de fiscalización, por lo que su sistema de información contable no ha podido generar la información necesaria para verificar el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

EN RELACIÓN AL ANÁLISIS DE LA INTEGRIDAD Y COHERENCIA DE LAS CUENTAS ANUALES DE LAS ENTIDADES LOCALES DE LA MUESTRA. EJERCICIO 2015

29. Analizada las cuentas anuales rendidas de las entidades locales de la muestra y cuando no ha sido posible, la documentación contable solicitada de ellas, se ha determinado que, en términos generales, las entidades locales de la muestra cuentan con un grado de integridad de la información contable de un 74%, lo que supone un nivel elevado de realización de los estados contables formados o provisionales de la entidad principal para la formación y aprobación de la cuenta general, siendo los nuevos estados contables establecidos por la

Instrucción de la Contabilidad de la Administración local de 20 de septiembre de 2013 -estado de flujos de efectivo y estado de cambios en el patrimonio neto- los que han presentado un nivel más bajo de realización, junto con la memoria de las cuentas anuales. Así, un 63% de las entidades locales de la muestra presentaron el estado de flujos de efectivo; un 66% el estado total de cambios en el patrimonio neto; un 54% el estado de ingresos y gastos reconocidos; y un 66% la memoria de las cuentas anuales.

Lo anterior denota que existe un relevante número de entidades locales que no ha adoptado medidas, o estas han sido insuficientes, para que el sistema de información contable sea capaz de realizar los nuevos estados contables definidos en la nueva Instrucción de Contabilidad del modelo normal y cumplir con las exigencias de información definidas para la memoria de las cuentas anuales.

30. Las incidencias que se han detectado al analizar la coherencia entre los estados contables, se han producido por orden de importancia relativa, entre el estado de ingresos y gastos reconocidos y la cuenta de resultado económico patrimonial (29% del total), entre el balance y estado de flujos de efectivo (26%), entre balance y estado total de cambios del patrimonio neto (20%), entre la liquidación del presupuesto y resultado presupuestario (15%), entre el balance y cuenta de resultado económico patrimonial (8%), y entre el activo y pasivo del balance, con solo un 2% del total de incidencias. Por tanto, la falta de rendición de la cuenta general de las entidades locales de la muestra, en general, no ha resultado de la falta de capacidad del sistema de información contable para generar las cuentas.

EN RELACIÓN AL ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO POR PARTE DE LAS ENTIDADES LOCALES DE LA MUESTRA, DE LAS OBLIGACIONES DE LA LEY 19/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO

Respecto de la publicidad activa de las entidades locales de la muestra (Apartado VII.1).

31. El 76% de las entidades locales tenía implementado un portal de transparencia, un 3% lo tenía en desarrollo y un 3% realizaba publicidad a través de la página web. Sin embargo, un 18% de entidades no había adoptado medidas para publicar sus actos gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria, lo que supone una limitación en la transparencia de sus actuaciones de carácter económico y presupuestario.
32. Un 83% de las entidades de la muestra no había procedido a la publicación de las cuentas anuales de la entidad local, lo cual supone una deficiencia básica de transparencia, que impide que la información sobre el patrimonio, la situación financiera, el resultado económico patrimonial y la ejecución del presupuesto de la entidad estén en disposición de conocerse por los ciudadanos.
33. Los resultados del análisis del cumplimiento de las obligaciones de publicidad activa de los actos de gestión administrativa con repercusión económica y presupuestaria previstas en el artículo 8 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno, ponen de manifiesto que el área de contratos era el que contaba con mayor nivel de publicidad activa (90%), seguida por los presupuestos (83%), los convenios (69%) y las retribuciones percibidas por altos cargos (64%). En sentido contrario, las áreas de información con menor nivel de publicidad activa han sido las cuentas anuales (21%), las resoluciones de autorización o reconocimiento compatibilidad (27%), las subvenciones y ayudas públicas (46%) y las declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales (56%).
34. Los valores de los indicadores de transparencia han sido de un 88% para la diputación provincial que forma parte de la muestra, lo que significa que tiene publicada información sobre el 88% de las áreas que han sido objeto de análisis. Para el conjunto de los ayuntamientos analizados este porcentaje ha sido de un 56% y, por tramo de población, en el de 5.001 a

20.000 habitantes resultó de un 46%, un 69% para los del tramo de 20.001 a 50.000 habitantes, un 77% para los de 50.001 a 100.000 habitantes y un 71% para los de más de 100.000 habitantes.

Se ha observado que todavía el 8% de la entidades analizadas ofrecen un nivel de información fue muy reducido, limitándose a un 13% de las áreas analizadas, lo que resulta insuficiente para el adecuado cumplimiento de los requerimientos de la Ley 19/2013.

Respecto del derecho de acceso a la información pública (Apartado II.6.2).

35. Un 43% de las entidades locales de la muestra no había implementado sistemas para integrar la gestión de solicitudes de información de los ciudadanos en el funcionamiento de su organización interna.
36. El 21% de las entidades locales de la muestra no contaban con medios electrónicos para la petición de acceso a la información pública, cuando las Administraciones públicas deben asistir a las personas físicas que actúen como interesados y que así lo soliciten, sobre el uso de medios electrónicos, especialmente en lo referente a la identificación y firma electrónica, así como en la presentación de solicitudes a través del registro electrónico general y obtención de copias auténticas. Entre los medios no electrónicos utilizados por dichas entidades, figuraban los registros administrativos de entrada para recibir solicitudes de información, así como las oficinas de atención al ciudadano.

La implementación de solicitudes de acceso a la información pública a través de medios electrónicos agiliza su canalización y facilita el seguimiento y control de la tramitación de las solicitudes y de la respuesta a los ciudadanos

IV. RECOMENDACIONES

A la vista de lo expuesto a lo largo de este Informe, este Tribunal de Cuentas formula las recomendaciones que a continuación se recogen, con la finalidad de contribuir a la mejora de la rendición de las cuentas generales de las entidades locales y de remover los obstáculos en las estructuras, organización, gestión y control de aquellas que la dificultan o la ralentizan, así como para fortalecer la interiorización de la cultura de la rendición.

Reconociendo los progresos que, año tras año, se han venido produciendo, estas recomendaciones vienen, una vez más, a insistir en aspectos ya reflejados en las mociones e informes de fiscalización relativos al ámbito local aprobados por el Pleno del Tribunal de Cuentas; en particular, las recomendaciones recogidas en los Informes de Fiscalización del Sector Público Local correspondientes a los ejercicios 2011 a 2015; en el Informe del Tribunal de Cuentas sobre las actuaciones efectuadas para promover la rendición de las cuentas en el ámbito local, aprobado el 20 de diciembre de 2014; así como en 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, aprobada el 30 de abril de 2003²⁶:

1. Debería procurarse la homogeneización en la normativa estatal y autonómica de los plazos de rendición de las cuentas de las entidades locales en todo el territorio nacional. La diversidad de estos plazos genera, de manera innecesaria, divergencias y desajustes temporales en el cumplimiento de la obligación establecida al efecto, con alcance general, por el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.
2. Se insiste en la conveniencia de regular plazos de tramitación y rendición de las cuentas generales de las entidades locales más breves, de forma que sea posible reducir el plazo de la rendición de cuentas y, por tanto, el suministro de información contable y su control a la gestión a la que hacen referencia, con criterios de transparencia y oportunidad.
3. Se insta a los órganos competentes de la Administración estatal y autonómica para que, tan pronto tengan conocimiento de la falta de rendición de las cuentas generales de una entidad local, pudieran hacer efectivas, de manera oportuna, las medidas con que cuentan, de modo que la aplicación de las mismas impulse en la práctica la rendición, favoreciendo la interiorización por el conjunto de las entidades locales -más allá de la atención de una obligación legal- de la cultura de la rendición como mecanismo de buena gestión financiera y máxima expresión de la transparencia en su ejercicio.
4. Se reitera la recomendación de revisar la normativa actual en relación al procedimiento de rendición de la cuenta general de las entidades locales en el caso de no ser aprobadas por el Pleno municipal u órgano de representación equivalente, lo cual da lugar al incumplimiento de la obligación legal de rendición ante el Tribunal.
5. Habrían de fortalecerse las medidas legislativas encaminadas a fomentar el cumplimiento en plazo del deber de rendición de las cuentas generales por las entidades locales, contemplando en las mismas consecuencias efectivas de inmediata y directa aplicación caso de incumplirse la obligación en tiempo y forma. Entre estas medidas que pudieran adoptarse, sería conveniente que se estableciera con carácter general que la rendición de cuentas en plazo constituya requisito indispensable para el acceso por las entidades locales a los procedimientos de concesión de ayudas y subvenciones públicas. Estas medidas también habrían de referirse a la rendición de las cuentas de las entidades dependientes que forman parte de la cuenta general de la entidad local.

²⁶ El contenido de estas recomendaciones que se vienen reiterando, se han incorporado, asimismo, a las Declaraciones suscritas el 21 de junio de 2017 por el Tribunal de Cuentas y los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas sobre las modificaciones legales para promover la reducción de los plazos de rendición de cuentas del sector público y sobre las medidas para estimular la rendición de cuentas de las entidades locales.

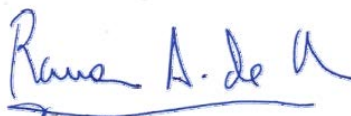
6. Se hace conveniente revisar los importes de las multas coercitivas contempladas en el artículo 30.5 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, que podrán imponerse por esta Institución, previa la realización del correspondiente requerimiento conminatorio, en el caso de incumplimiento del deber de rendición de cuentas, incrementado la cuantía de sus límites, fortaleciendo con ello la efectividad de esta medida.
7. Habría de reforzarse la capacidad y los medios de las Intervenciones Locales para el ejercicio de sus funciones encaminadas a la formación de la cuenta general de las entidades locales, facilitando así su rendición en plazo. Asimismo, y para evitar la insuficiencia de medios cualificados, debería fomentarse la agrupación de municipios en los supuestos en los que no se posible cubrir con carácter permanente los puestos de Intervención con funcionarios con habilitación de carácter nacional o cuando proceda a efectos del sostenimiento en común del puesto de trabajo para las Corporaciones que por su dimensión estén eximidas de su mantenimiento.
8. Debería intensificarse el apoyo efectivo que las diputaciones provinciales y los servicios de asistencia de las comunidades autónomas uniprovinciales han de prestar a las entidades locales de su ámbito territorial para que estas den respuesta adecuada al cumplimiento del deber de rendición de cuentas, sobre todo por lo que se refiere a las entidades de menor dimensión. En este sentido, se estima conveniente potenciar y desarrollar los procedimientos ya existentes en gran parte de las entidades supramunicipales, disponiendo mecanismos de seguimiento y control de la eficacia en la utilización de estos recursos.
9. Deberían las entidades locales establecer los mecanismos y procedimientos internos necesarios para asegurar un adecuado seguimiento del proceso de rendición de sus cuentas generales y de que este se realice en el plazo legalmente previsto.
10. Se deberían adoptar por las entidades locales los procedimientos necesarios para garantizar que el presupuesto cumpla con su función de instrumento efectivo de la planificación de su actividad económico-financiera, para lo cual resulta esencial la aprobación y liquidación del mismo dentro del plazo legalmente previsto.
11. Se insta a las entidades locales a adoptar las medidas necesarias para que su sistema de información contable les permita efectuar actuaciones de control financiero, lo cual resulta de especial relevancia ante la futura entrada en vigor el 1 de Julio de 2018 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, fortaleciéndose así el sistema de control interno implantado en ellas y la calidad de la información contable que proporcionan sus cuentas.
12. Sería procedente que las entidades locales implementaran los mecanismos apropiados para garantizar la adecuada conexión entre los registros administrativos a través de los que se reciben facturas, con el registro contable de facturas, para reducir el riesgo de errores, retrasos o incidencias en la anotación de las mismas, que pudieran afectar a la fiabilidad de la información contable.
13. Sería conveniente la elaboración y aprobación por cada una de las entidades locales de una instrucción que regule las operaciones a realizar a cierre de ejercicio, con el objetivo de normalizar y establecer las fechas límite para realizar los trámites de imputación gastos e ingresos al presupuesto del ejercicio corriente, estableciendo las condiciones adecuadas para que un gasto o ingreso ejecutado se aplique al presupuesto del ejercicio corriente, de modo que se garantice la correcta aplicación de los principios de imputación presupuestaria, de devengo y anualidad presupuestaria.
14. Deberían aprobarse por el Pleno de las entidades locales normas para el ejercicio y desarrollo de la contabilidad financiera y seguimiento de la ejecución presupuestaria, que permitan el adecuado registro en el sistema de información contable de todas las operaciones, la

aplicación homogénea de los criterios a seguir en la aplicación del marco conceptual de la contabilidad pública y de los criterios de reconocimiento y valoración recogidos en las instrucciones de contabilidad, así como facilitar el cumplimiento de los fines de la contabilidad local.

15. Se insta a las entidades locales a adoptar las medidas que permitan aplicar procedimientos para la efectiva inspección de la contabilidad de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local para facilitar la formación y rendición de la cuenta general de la entidad local en tiempo y forma.
16. Sería necesaria la adopción de medidas por las entidades locales para reforzar su sistema de información contable, de forma que permita la adecuada elaboración del estado de flujos de efectivo y del estado de cambios en el patrimonio neto definidos en la Instrucción de Contabilidad Local del Modelo normal, así como el cumplimiento de los niveles de información y detalle exigidos para la memoria de las cuentas anuales.

Madrid, 21 de diciembre de 2017

EL PRESIDENTE

A handwritten signature in blue ink, reading "Ramón A. de A.", with a horizontal line underneath.

Ramón Álvarez de Miranda García

