



Transparencia y rendición de cuentas de entidades locales

Roberto Fernández Llera

robertofll@sindicastur.es

Jefe del Gabinete Técnico

Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias

Javier Salinas Jiménez

javier.salinasj@uam.es

Catedrático de Economía Aplicada

Universidad Autónoma de Madrid

María del Mar Salinas Jiménez

msalinas@unex.es

Profesora Titular de Economía Aplicada

Universidad de Extremadura

Área Temática: *12.Sector público, financiación autonómica y haciendas locales*

Resumen: *La transparencia es un valor en alza en el ámbito de la política y la gestión pública. Sin embargo, su efectividad práctica tiene mucho más que ver con manifestaciones efectivas de este principio que con meras declaraciones o circulaciones de información, muchas veces, irrelevante. Uno de esos ámbitos es el de la rendición de cuentas, en tiempo y forma, a los Órganos de Control Externo para proceder a su fiscalización. Sin embargo, es un hecho el bajo índice de rendición de cuentas en el ámbito local y, peor aún, el grado de cumplimiento de las obligaciones legales en materia de presupuestación. El presente trabajo pretende arrojar luz sobre estas cuestiones, desde un doble enfoque descriptivo y analítico, incardinado con las disposiciones contenidas en la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. Asimismo, se plantearán propuestas de mejora en este ámbito.*

Palabras Clave: *Entidades Locales, transparencia, rendición de cuentas, estabilidad presupuestaria, Órganos de Control Externo*

Clasificación JEL: *H61, H72, M42*

1. Introducción

Los tiempos de crisis suelen motivar la aparición de normas y reformas de amplio calado, si bien en algunos casos el legislador –y el español es un excelente ejemplo- parece querer atribuirles un poder casi taumatúrgico, como si en su mismo enunciado fuese implícito el resultado final a lograr. Las solemnes denominaciones y exposiciones de motivos de algunas leyes o proyectos de ley que se han presentado o aprobado últimamente incluyen grandilocuentes términos como *transparencia*, *sostenibilidad*, *estabilidad*, *racionalidad* y, ya en el *súmmum*, el concepto de *buen gobierno*, como si lo contrario acaso fuese deseable o, peor aún, como si tal enunciado fue condición necesaria y suficiente para su cumplimiento¹.

En unos momentos de especial incertidumbre económica, social, política y financiera en España y de Europa, el mundo local probablemente sea uno de los que más vive pendiente de su regulación. La vigente Ley de bases de Régimen Local data de 1985, mientras que el sistema de financiación se regula en una legislación de 1988 (en ambos casos con los lógicas modificaciones parciales posteriores, pero manteniendo su esencia). El dilatado lapso temporal, pero sobre todo las circunstancias excepcionales que ha traído la crisis económica a partir de 2008 han dejado bastante obsoletas ambas regulaciones, más aún desde la reforma constitucional de 2011 sobre la estabilidad presupuestaria. En el año 2005 se produjo el intento más serio de reforma la legislación básica estatal en materia de Régimen Local, pero finalmente el proceso fue abortado políticamente². Frente a ese escenario, el actual proyecto de ley de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, a pesar de su largo periodo de maduración (desde el primer borrador de julio de 2012 hasta el proyecto de ley de julio de 2013), sigue contando con bastante contestación desde diferentes ámbitos políticos y técnicos.

En todo ese entramado caracterizado por un énfasis singular en la transparencia y bajo el mando de la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera de las Administraciones Públicas, el del papel de los Órganos de Control Externo (OCEX)

¹ En cierto modo, recuerda el conocido enunciado del artículo 6 de la Constitución de 1812, cuando proclamaba que “el amor de la Patria es una de las principales obligaciones de todos los españoles y, asimismo, el ser justos y benéficos”.

² A pesar de contar con un amplio proceso deliberativo previo, un riguroso soporte técnico que lo respaldaba (Ministerio de Administraciones Públicas, 2005) y un amplio consenso en el seno de la FEMP y entre los grandes partidos políticos nacionales. Incluso llegaría a circular un texto articulado de anteproyecto de Ley Básica del Gobierno y de la Administración Local.

deviene en fundamental, toda vez que son los encargados de auditar, fiscalizar y supervisar las cuentas rendidas por las diferentes entidades integrantes del Sector Público, en este caso, del ámbito local. Obviamente, la rendición de cuentas al OCEX y toda la fase de control externo forman parte del ciclo presupuestario completo, el cual comienza con la elaboración del documento presupuestario en el seno del gobierno, continúa con su discusión y aprobación por los órganos competentes y sigue con la ejecución, para culminar justamente en esa fase citada de control externo³.

El objetivo del presente trabajo es poner en valor la rendición de cuentas como elemento central de transparencia en la gestión pública local. En la sección 2 se clarifican estos conceptos, mientras que en la sección se concreta en el concepto económico-financiero de la rendición de cuentas, ilustrando con algunos datos básicos. La sección 4 se ocupa de las sanciones por incumplimiento y la sección 5 concluye con algunas recomendaciones y sugerencias.

2. Transparencia, control externo y rendición de cuentas

Siguiendo el *Diccionario* de la Real Academia Española, la transparencia en una de sus acepciones es cualidad de “claro, evidente, que se comprende sin duda ni ambigüedad”. Transparencia y democracia van indisolublemente unidas y no puede existir una sin la otra y viceversa. La transparencia no es un desiderátum, ni tampoco debería ser una consecuencia exclusiva de la crisis económica, si bien cuando la escasez de recursos ordinarios es la norma, las exigencias ciudadanas sobre una gestión pública responsable son aún más fuertes.

Esa definición de transparencia se ajusta perfectamente a los fines de la contabilidad pública local, los cuales se pueden sintetizar en el reflejo de la imagen fiel de la entidad local, incluyendo su balance, el resultado económico-patrimonial, el estado de liquidación del presupuesto (gastos, ingresos y resultado presupuestario) y la memoria⁴. Toda esa información debe estar correctamente sistematizada, formando la

³ Sin perjuicio del control interno concomitante y del control político ejercido en el ámbito local por los respectivos plenos municipales, sobre los que se volverá brevemente más adelante.

⁴ Artículo 205 del 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: “La contabilidad de los entes locales estará organizada al servicio de los siguientes fines: a) Establecer el balance de la entidad local, poniendo de manifiesto la composición y situación de su patrimonio, así como sus variaciones. b) Determinar los resultados desde un punto de vista económico-patrimonial. c) Determinar los resultados analíticos

cuenta general que será después rendida al correspondiente OCEX y, finalmente, fiscalizada por éste. En otras palabras, a modo de corolario: la contabilidad pública local tiene un valor informativo intrínseco, al tiempo que sirve también como base para el control externo de la gestión. La meta final es que las cuentas anuales, en tanto que contienen la información básica sobre la gestión local, debe suministrar datos y cifras útiles para la toma de decisiones, así como constituir un medio de respuesta ante la sociedad por los recursos que le han sido confiados a una Administración Pública por el conjunto de la ciudadanía.

La cuenta general local que de rendirá al OCEX comprende obligatoriamente la de la propia entidad local, las de sus organismos autónomos y las de las sociedades mercantiles de capital íntegramente local. También se unirán, como documentación complementaria, las actas de arqueo de las existencias en caja, así como las notas o certificaciones de cada entidad bancaria de los saldos existentes en las mismas a favor de la entidad local. Asimismo, aunque no formando parte de la cuenta general local, se adjuntarán las cuentas de las sociedades mercantiles y las fundaciones con participación mayoritaria o dominio efectivo que no sean íntegramente propiedad de la entidad local. Por último, en los municipios de más de 50.000 habitantes se debe añadir también una memoria justificativa del coste y el rendimiento de los servicios, así como otra memoria demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados, con inclusión de los costes incurridos y los recursos utilizados.

La función de fiscalización inherente a los OCEX se define a partir del empleo de los principios generales y las normas técnicas de auditoría pública⁵. Dicha función se define como “el control efectuado sobre el Sector Público por órganos institucionales,

poniendo de manifiesto el coste y rendimiento de los servicios. d) Registrar la ejecución de los presupuestos generales de la entidad, poniendo de manifiesto los resultados presupuestarios. e) Registrar los movimientos y situación de la tesorería local. f) Proporcionar los datos necesarios para la formación de la cuenta general de la entidad, así como de las cuentas, estados y documentos que deban elaborarse o remitirse al Tribunal de Cuentas. g) Facilitar la información necesaria para la confección de estadísticas económico-financieras por parte del Ministerio de Hacienda. h) Facilitar los datos y demás antecedentes que sean precisos para la confección de las cuentas económicas del sector público y las nacionales de España. i) Rendir la información económica y financiera que sea necesaria para la toma de decisiones, tanto en el orden político como en el de gestión. j) Posibilitar el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia. k) Posibilitar el inventario y el control del inmovilizado material, inmaterial y financiero, el control del endeudamiento y el seguimiento individualizado de la situación deudora o acreedora de los interesados que se relacionen con la entidad local”.

⁵ La principal referencia normativa se encuentra en los *Principios y Normas de Auditoría del Sector Público* (elaborados por la Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español en 1992), así como en las *Normas de Auditoría del Sector Público* (BOE de 30 de septiembre de 1998).

consistente en la realización de diferentes tipos de auditoría, profundizando de forma especial en el cumplimiento de la legalidad”. Las dos notas características que diferencian la *fiscalización* de la *auditoría* típica del sector privado son, de un lado, el sujeto auditor (el OCEX es un órgano institucional dotado de autonomía funcional y organizativa) y, por otra parte, el énfasis en el cumplimiento de la legalidad⁶. Con todo, este segundo aspecto se ha venido matizando en los últimos años, a medida que iban ganando terreno las *auditorías de regularidad* (financiera y de cumplimiento de la legalidad), pero sobre todo las *auditorías operativas* de eficacia, economía y eficiencia. El óptimo, desde un punto de vista de la utilidad de los resultados de la fiscalización, sería en última instancia la *auditoría integrada*, es decir, la que incluye todas las anteriores y permite informar sobre “la adecuada presentación de la información financiera, el cumplimiento de la legislación vigente, el grado de consecución de los objetivos previstos y el grado de economía y eficiencia logrados en la gestión de los recursos”. En definitiva, transparencia, contabilidad pública y fiscalización no son más que los tres lados del hipotético triángulo que encierra la gestión pública. No es posible *estirar* uno de los tres lados sin hacer lo propio con alguno de los otros dos. Por poner un ejemplo: por mucho que la transparencia se regule en normas y se repita en discursos (a veces casi como una letanía), lo cierto es que su más evidente manifestación práctica, en lo que se refiere al control de la gestión pública, pasa justamente por la rendición de cuentas en tiempo y forma, seguida de su correcta fiscalización y culminada en el seguimiento de las recomendaciones, todo ello dentro de un proceso de mejora continua.

Se puede decir, *grosso modo*, que existen tres tipos de control sobre la gestión pública: interno, externo y político. Comenzando por este último y circunscrito al ámbito local, es bueno volver a lo que se afirmaba con evidente lógica en el *Libro Blanco del Gobierno y de la Administración Local* (Ministerio de Administraciones Públicas, 2005): “el gobierno local debe responder a la dinámica entre mayoría y minoría: quien gana las elecciones debe gobernar y quien las pierde controlar al que ha ganado. No tiene sentido que la oposición gobierne ni que el gobierno tenga que someter al pleno asuntos sin trascendencia política”. A tal fin, la legislación debería redefinir la composición, funciones y competencias de los órganos de gobierno local, así como de su administración ejecutora, facilitando el ejercicio del gobierno democrático y del igualmente democrático control.

⁶ Sobre esta disquisición se puede seguir, entre otros, a Muñoz Álvarez (2003).

En segundo lugar aparece el control interno, el cual tiene a su favor tres elementos sustantivos, siempre y cuando se verifiquen en su totalidad: cualificación técnica de los funcionarios con habilitación estatal que lo desempeñan (interventores), independencia del poder político al que controlan y suficiencia en la dotación de medios materiales y humanos. Por desgracia, no siempre se cumplen las tres premisas y no siempre simultáneamente. Si el control interno funciona adecuadamente en su triple modalidad de función interventora, control financiero permanente y auditoría pública, la tarea del control externo será también mucho más sencilla y aportará un plus de valor añadido para el control externo (Díaz Zurro, 2002). En esa situación óptima, la complementariedad y coherencia entre ambos controles técnicos –interno y externo– será mucho más enriquecedora para fiscalizar, además del estricto cumplimiento de la legalidad, el sometimiento a los principios y criterios constitucionales de eficacia, eficiencia y economía, además de otras cuestiones como la pertinencia, la equidad, la ecología o el impacto de género de las políticas públicas y los programas presupuestarios, por citar sólo algunos ejemplos (Fernández Llera, 2011). Se trata, en definitiva, de que el control interno y el control externo coexistan con una adecuada división del trabajo entre ellos, no tanto por yuxtaposición, sino por un reparto de tareas que haga eficiente esa convivencia.

En tercer lugar, la función fiscalizadora inherente al control externo está atribuida constitucionalmente al Tribunal de Cuentas, si bien se viene desarrollando desde hace bastantes años en estrecha coordinación con los OCEX autonómicos. Hasta la fecha (septiembre de 2013), se han creado 14 OCEX autonómicos, de los cuales 13 están constituidos y en funcionamiento (el de Extremadura aún no ha sido constituido), si bien uno de ellos próximamente será suprimido⁷. Esa coordinación se lleva a cabo “mediante el establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización que garanticen la mayor eficacia en los resultados y eviten la duplicidad en las actuaciones fiscalizadoras” (artículo 29 de la *Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas*). Ejemplos concretos de esta tarea coordinada son, entre otros, los ya citados *Principios y normas de auditoría del Sector Público* (1992), la plataforma telemática común para rendición de cuentas locales (desde 2007), la colaboración en

⁷ Se trata de la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha, en virtud del compromiso político adquirido por la presidenta de esa comunidad autónoma. No es nada casual que ese OCEX sea el único de naturaleza legal entre sus homólogos, por lo que su supresión no requiere, como en todos los demás casos, una modificación del Estatuto de Autonomía, cuyo procedimiento es más agravado y complejo.

directrices técnicas e informes horizontales (por ejemplo, en materia de universidades públicas) o el documento de *Indicadores de la Cuenta General de las Corporaciones Locales* (aprobado en mayo de 2013).

Con todo, siendo fundamental el papel del control externo en todo momento (quizás más aún en tiempos de crisis), parece que el legislador se ha *olvidado* de los OCEX y, particularmente, de los autonómicos. En lugar de reforzar sus cometidos e impulsar sus trabajos, parece que se ha transitado por otros derroteros bien diferentes. Basten cuatro ejemplos:

- La reforma constitucional de 2011 y la subsiguiente *Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera* (LOEPSF) ni siquiera mencionan los OCEX, lo cual sorprende en grado sumo, dadas las evidentes implicaciones que tienen estas novedades normativas sobre las tareas de fiscalización.
- El proyecto de ley de proyecto de ley de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno sí menciona los OCEX, pero en términos muy parcos, únicamente para ser incluidos dentro del ámbito subjetivo de aplicación de la norma y para obligar a la difusión de sus informes (algo que ya se hacía).
- La futura Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, impuesta por el Eurogrupo a España dentro del *Memorandum de Entendimiento* vinculado al “rescate” bancario acometido en 2012, está llamada a entrar en un doble conflicto con el Tribunal de Cuentas y los OCEX autonómicos. Por un lado, en términos de legitimidad de origen, dada la elección parlamentaria reforzada de los miembros de los OCEX, frente al presidente de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal que, de dice, “será nombrado por el Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas”. De otra parte, el conflicto puede venir dado por la legitimidad *de ejercicio* en el desempeño de las funciones respectivas, por ejemplo, a la hora de resolver una potencial discrepancia sobre el crecimiento potencial de la economía que se utilice para el cómputo y la determinación de los objetivos de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera y regla de gasto.
- El proyecto de ley de deuda comercial del Estado que, de ser aprobado en los términos propuestos, conllevará una modificación de la LOEPSF para que el

cómputo de la deuda, a efectos de control financiero de las Administraciones Públicas, incluya también las facturas de proveedores y se agilice el periodo medio de pago a proveedores. Sin embargo, nada se dice en la misma sobre el control externo.

Todo lo anterior, lejos de ser una cuestión *de fuero* para los OCEX, tiene una importancia crucial y denota una prioridad política muy concreto. Cabe recordar que la legislación estatal sobre control externo, más en concreto, la legislación del Tribunal de Cuentas, data de 1982 (Ley Orgánica) y 1988 (Ley de Funcionamiento). En todo este tiempo no se ha modificado para incorporar un acervo federal a las relaciones entre el “supremo órgano fiscalizador” y los OCEX autonómicos, más allá de regular sucintamente un marco de coordinación. Las escasas dudas que podían persistir se resolvieron en julio de 2013 en el informe de la Comisión para la Reforma de las Administraciones Públicas (conocido simplemente como *Informe CORA*), donde la mención a los OCEX autonómicos se hace en términos muy despectivos hacia su trabajo, planteando como supuesta *solución* la supresión de estos órganos.

3. El concepto económico-financiero de rendición de cuentas

La exigencia de rendición de cuentas, en sentido amplio, se encontraba ya en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano (1789), cuando se reconocía que “la Sociedad tiene derecho a pedir a todos sus Agentes públicos cuentas de su administración”. No se trata de un mero suministro de información –incluso aunque sea de la máxima calidad, lo cual tampoco ocurre siempre- sino que la rendición de cuentas presupone una fiscalización externa y la emisión de un juicio valorativo, en términos cuantitativos y cualitativos, por parte de un agente externo⁸. El término anglosajón *accountability* es quizás el más apropiado en este sentido y, aún hoy, parece no hacerse encontrado una traducción directa al español. Para Álvarez Tolcheff (2010), esto se explica porque es un término “exclusivo de la lengua inglesa e intraducible a la nuestra por referirse a un sistema político democrático avanzado, desconocido en los países

⁸ Así, por ejemplo, se ha aprobado 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. Pero se trata de un suministro de información en sentido estricto, centralizando dicha información en el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, pero no en los OCEX que incluso podrían contar con peores datos para realizar su tarea.

latinos y en los de su ámbito de influencia”. Si bien esta es una afirmación quizás algo excesiva, no le falta razón en sus fundamentos⁹. Si en el ámbito de la financiación territorial se habla en términos de *corresponsabilidad fiscal*, concepto inherente al de autonomía, lo que se estaría afirmando es que dicho concepto “compendia las ideas de rendición de cuentas, perceptibilidad, asunción de responsabilidades y simetría en la distribución de costes y beneficios políticos” (Suárez Pandiello y García Valiñas, 2006).

Los datos que se presentan a continuación son de acceso público –no podría ser de otra manera- a través del portal www.rendiciondecuentas.es, también conocido como *Portal del Ciudadano*. En esta página web se vuelcan todas las cuentas anuales rendidas por las entidades locales españolas, en tiempo real, pudiendo cualquier persona consultarlas y obtener estadísticas actualizadas a diario sobre el grado de rendición y el cumplimiento de las obligaciones legales en este ámbito. La plataforma telemática de rendición de cuentas es la única vía para que dicha rendición sea plena y tenga los efectos deseados. Ello tiene el efecto beneficioso de agilizar trámites, permitir una fiscalización universal y no muestral (con la rendición de cuentas en papel lo primero era simplemente una quimera, dado el volumen de información manejado) y coordinar mejor las actuaciones del Tribunal de Cuentas y de los OCEX autonómicos (Noriega Sánchez, 2012). De esta forma, también se facilita el aporte de información adicional sobre datos de contacto, censo de entidades que integran la cuenta general, entidades participadas, tramitación de los presupuestos y la cuenta general, expedientes de reconocimiento extrajudicial de créditos o reparos formulados sobre contratación y pagos.

A la luz de los datos, la primera pregunta que podría formularse es la relativa a qué entidades locales rinde mejor sus cuentas al OCEX. El cuadro 1 muestra una paulatina mejora en el índice de rendición antes de la fecha límite que marca la Ley de Haciendas Locales (el 15 de octubre del año siguiente): de un 10,9% del total en 2009 se pasa a un 31% en 2011 (el dato de 2012 no es definitivo). Es un dato positivo y alentador, marcando una tendencia que se repite cuando se desagrega por tipos de entidades locales, aunque está aún muy lejos de lo que sería deseable. Finalmente, se constata que los Ayuntamientos están algo por debajo de la media global y que el peor

⁹ Un caso paradigmático del uso inglés del término se encuentra en el mismo nombre de la *Government Accountability Office* (GAO) de Estados Unidos, creada en 1921 como *General Accounting Office* y rebautizada en 2004 para hacer explícito un mayor énfasis fiscalizador de la gestión pública mediante un uso más intensivo de las auditorías operativas.

resultado lo presentan las Entidades Locales Menores, bien es verdad que muchas de ellas apenas tienen actividad ni presupuesto.

Cuadro 1. Evolución de los niveles de rendición de cuentas por tipo de entidad local (% sobre total)

Ejercicio	2009	2010	2011	2012
Fecha de corte	15/10/2010	15/10/2011	15/10/2012	30/09/2013
Ayuntamiento	9,9	28,0	41,4	23,7
Diputación provincial	21,1	52,6	47,4	18,4
Cabildos y consejos insulares	0,0	10,0	20,0	10,0
Comarca	40,5	63,5	68,9	18,7
Mancomunidad	4,4	15,3	22,4	13,6
Área metropolitana	25,0	50,0	20,0	0,0
Consortio	6,9	15,1	17,4	4,6
Entidad local menor	0,6	4,4	10,3	13,8
Media muestral	13,6	29,9	31,0	12,9

Nota: No incluye información relativa a las Entidades de Navarra y País Vasco. Fuente: www.rendiciondecuentas.es.

Circunscribiendo el análisis al ámbito de los ayuntamientos (cuadro 2), se constata que los municipios más grandes (con más de 100.000 habitantes) son los que mayor índice de rendición de cuentas presentan, pero también los más pequeños (hasta 5.000 habitantes, que son la inmensa mayoría en España) están por encima de la media. En cambio, los peores resultados se encuentran en los ayuntamientos de tamaño medio, dato que se repite sistemáticamente en los cuatro ejercicios considerados (con mínimos matices). La cuestión del tamaño ha sido estudiada con cierto detalle por Martínez González (2005), a partir de una muestra compuesta por los ayuntamientos catalanes con más 50.000 habitantes en el año 2004. Entre sus conclusiones señala que “no puede establecerse una relación entre la difusión de información financiera en Internet y el tamaño del municipio, sino que la relación debe explicarse otros términos”.

Cuadro 2. Niveles de rendición de cuentas de los ayuntamientos según habitantes (% sobre total)

Ejercicio	2009	2010	2011	2012
Fecha de corte	15/10/2010	15/10/2011	15/10/2012	30/09/2013
Más de 100.000	19,0	34,5	36,2	10,3
Entre 50.001 y 100.000	23,1	28,2	34,6	5,1
Entre 10.001 y 50.000	14,8	26,1	34,5	9,7
Entre 5.001 y 10.000	13,4	27,6	37,8	14,9
Entre 1.001 y 5.000	11,3	29,9	43,1	21,9
Entre 501 y 1.000	12,8	31,4	44,9	24,7
Entre 1 y 500	6,7	26,3	41,5	28,4
Media muestral	14,4	29,1	38,9	16,4

Nota: No incluye información relativa a las Entidades de Navarra y País Vasco. Fuente: www.rendiciondecuentas.es.

Si se analizan los datos por comunidades autónomas (cuadro 3), hay diferencias significativas, las cuales en algunos casos han dado lugar a modificaciones normativas sustanciales en el régimen sancionador vinculado a la falta de rendición de cuentas, tal y como luego se comentará.

Cuadro 3. Niveles de rendición de cuentas locales por comunidades autónomas (% sobre total)

Ejercicio	2009	2010	2011	2012
Fecha de corte	15/10/2010	15/10/2011	15/10/2012	30/09/2013
Andalucía	1,5	4,5	9,4	0,0
Aragón	6,0	35,0	48,1	30,0
Canarias	0,9	20,0	29,6	13,8
Cantabria	4,0	29,0	46,0	13,7
Castilla-La Mancha	1,9	13,7	24,3	19,5
Castilla y León	4,5	20,3	36,0	30,8
Cataluña	42,8	57,6	69,9	12,8
Comunitat Valenciana	6,9	19,9	27,1	18,8
Extremadura	8,1	38,3	53,8	34,9
Galicia	18,0	56,8	72,0	26,9
Illes Balears	5,2	18,2	41,6	23,4
La Rioja	4,3	50,0	67,3	46,2
Madrid	2,7	12,5	24,6	15,2
Principado de Asturias	8,4	9,5	15,6	16,7
Región de Murcia	1,9	29,6	53,7	22,2

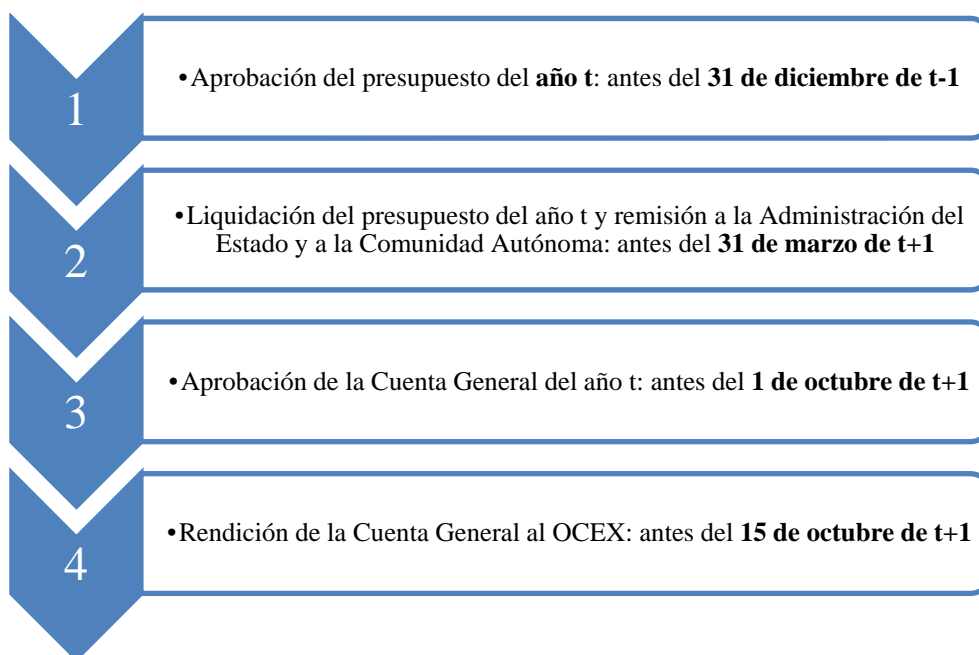
Nota: No incluye información relativa a las Entidades de Navarra y País Vasco.

Fuente: www.rendiciondecuentas.es.

En este punto es fundamental recordar otras obligaciones legales en materia de Hacienda Local que, a pesar de ser sobradamente conocidas por los gestores y responsables locales, en la práctica son a menudo desatendidas, como mostrarán los datos a continuación. Yendo *hacia atrás* en el ciclo presupuestario, la secuencia es esta: para que el OCEX pueda fiscalizar unas cuentas, primero le han de ser rendidas por el cuentadante; antes formuladas y aprobadas por la entidad local; aún antes, liquidado el presupuesto del que traen causa, el cual previamente se había elaborado y aprobado. Si alguno de esos pasos no se verifica en tiempo y forma, el incumplimiento de plazos se arrastra y se magnifica. La secuencia es la que se muestra en la figura 1, de acuerdo con la Ley de Haciendas Locales¹⁰.

¹⁰ Para el resto de entidades que con forman parte estrictamente de la cuenta general local (por ejemplo, una sociedad mercantil participa mayoritariamente), la rendición de cuentas al OCEX se realizará dentro del mes siguiente a su aprobación y, en todo caso, con carácter previo a la fecha en la que finalice el plazo legalmente establecido para su aprobación (30 de junio del año t+1).

Figura 1. Plazos del ciclo presupuestario de las entidades locales



Fuente: elaboración propia.

Del cuadro 4 se concluye que la gestión presupuestaria en el ámbito local español es, como mínimo, manifiestamente mejorable. El presupuesto de 2012 fue aprobado en plazo por un ínfimo 15% del total de los ayuntamientos españoles, lo cual produce indefectiblemente la prórroga automática en miles de casos, muchos de ellos, además, reiterados tras varios años. Las liquidaciones sí muestran un mayor grado de cumplimiento de plazos, algo en lo que ha tenido mucho que ver ha tenido que ver la restricción impuesta por el artículo 36 de la *Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible*, con respecto al incumplimiento no justificado por parte de las entidades locales de la obligación de remitir la información relativa a la liquidación de sus presupuestos a la Administración General del Estado. En tal caso, se “procederá a retener a partir del mes de junio del ejercicio siguiente al que corresponda aquella liquidación, y hasta que se produzca la regularización de la citada remisión, así como la de las liquidaciones de los ejercicios a los que resulta de aplicación la presente norma, 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”. Los datos que mes a mes publica el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en su página web avalan

la eficacia disciplinadora de esta medida. El grado de cumplimiento es también elevado en el caso de la aprobación de la cuenta general. Finalmente, el índice de rendición de cuentas en plazo, como ya se ha comentado, es bastante reducido, lo cual se entiende mejor tras constatar el grado de cumplimiento en las anteriores fases del ciclo presupuestario. Las conclusiones para el resto de entidades locales, aun con matices, no difieren en exceso de las obtenidas para los ayuntamientos (salvo en el caso de las áreas metropolitanas).

Cuadro 4. Cumplimiento de los plazos de la Ley de Haciendas Locales de tramitación del presupuesto y de la cuenta general (% sobre total)

Ejercicio 2011	Presupuesto aprobado antes del 31/12/2010	Liquidación del presupuesto aprobada antes del 31/03/2012	Cuenta General aprobada antes del 01/10/2012	Cuenta General rendida antes del 15/10/2012
Ayuntamiento	11,8	65,6	71,9	41,4
Diputación provincial	51,4	93,6	85,3	47,4
Cabildos y consejos insulares	0,0	50,0	57,1	20,0
Comarca	36,8	71,9	75,4	68,9
Mancomunidad	15,2	70,9	56,6	22,4
Área metropolitana	33,3	100,0	33,3	20,0
Ejercicio 2012	Presupuesto aprobado antes del 31/12/2011	Liquidación del presupuesto aprobada antes del 31/03/2013	Cuenta General aprobada antes del 01/10/2013	Cuenta General rendida antes del 30/09/2013
Ayuntamiento	14,6	88,2	100,0	23,7
Diputación provincial	14,3	100,0	100,0	18,4
Cabildos y consejos insulares	0,0	0,0	100,0	10,0
Comarca	7,1	92,9	100,0	18,7
Mancomunidad	12,3	92,3	100,0	13,5
Área metropolitana	0,0	0,0	0,0	0,0

Nota: la fecha límite para la rendición de la cuenta general de 2012 es el 15 de octubre de 2013.

Fuente: www.rendiciondecuentas.es.

En definitiva: la rendición de cuentas al OCEX presenta mucho margen para la mejora. Las causas son múltiples (escasez de medios materiales y humanos, voluntad política y otras), pero una cuestión clave reside en el reducido grado de cumplimiento de las obligaciones legales en materia de gestión presupuestaria. Cabe hacerse una pregunta: ¿se deberían hacer aún más exigentes los requisitos y los plazos de presupuestación y rendición o es preferible incidir en los ya existentes, pero tratando de garantizar su estricto cumplimiento? El debate está abierto, por ejemplo, sobre adelantar la fecha de rendición de cuentas al OCEX desde el 15 de octubre del año siguiente a la nada caprichosa fecha del 30 de junio del año siguiente (recordemos que es la fecha

límite de rendición para las sociedades mercantiles públicas y la que opera para las sociedades anónimas privadas).

4. Sanciones, normas y retos

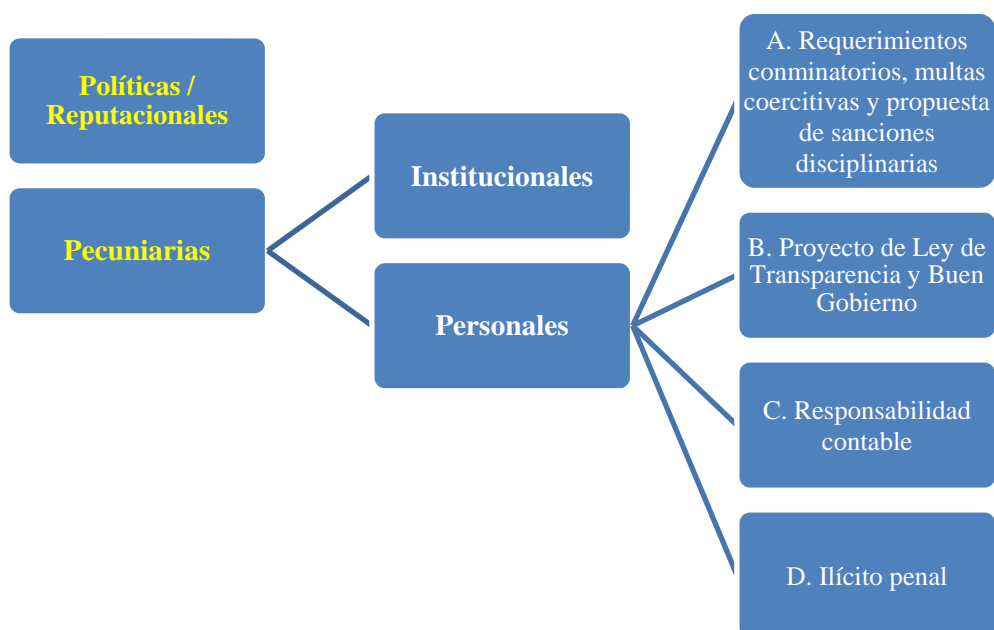
La falta de rendición de cuentas al OCEX o, en su defecto, la rendición incumpliendo los requisitos legales de plazos e integridad de la información, pueden ser susceptibles de diversos tipos de sanciones, tal y como sintetiza la figura 2. En un primer estadio se sitúan las sanciones que recaen sobre la entidad local incumplidora y que en realidad son derivadas del incumplimiento de las obligaciones de suministro de información emanadas de la LOEPSF y de sus normas de desarrollo. Más interés pueden tener aún las sanciones personales, es decir, aquellas que recaerían sobre el máximo responsable de la entidad local (alcaldía) y/o sobre el responsable del control interno (intervención). Las siguientes son las más destacadas:

- El artículo 30.5 de la *Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas*, prevé lo siguiente: “el incumplimiento de los requerimientos efectuados por el Tribunal facultará a éste para imponer al responsable una multa de 10.000 a 150.000 pesetas, que podrá reiterarse hasta obtener el total cumplimiento de lo interesado y que se graduará teniendo en cuenta la importancia de la perturbación sufrida. [...] Lo dispuesto en este apartado se entiende sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar, de que el Tribunal de Cuentas ponga en conocimiento de las Cortes Generales la falta de colaboración de los obligados a prestársela y de que proponga al Gobierno, Ministros o Autoridades de todo orden, la imposición de sanciones disciplinarias, incluida la separación del servicio del funcionario o el cese de la autoridad responsable del incumplimiento”.
- El proyecto de ley de transparencia, suministro de información y buen gobierno prevé sanciones por infracciones muy graves, entre otras, la declaración del incumplimiento y su publicación en el BOE, la destitución en los cargos públicos, la no percepción de *cesantías* o la inhabilitación para ocupar altos cargos.
- La responsabilidad contable por alcance (“el saldo deudor injustificado de una cuenta o, en términos generales, la ausencia de numerario o de justificación en

las cuentas que deban rendir las personas que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, ostenten o no la condición de cuentadantes ante el Tribunal de Cuentas”, *ex artículo 72.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas*) o por malversación de caudales o efectos públicos (“sustracción, o el consentimiento para que ésta se verifique, o su aplicación a usos propios o ajenos por parte de quien los tenga a su cargo”, *ex artículo 72.2 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas*). Aunque no es fácil llegar a acreditar esta responsabilidad contable (se exigen determinadas circunstancias de reiteración y daño real y efectivo a los caudales públicos), tampoco resulta imposible (Pérez Tórtola, 2007).

- Ilícito penal, *ex artículo 502.2 del Código Penal*: “En las mismas penas [que para el delito de desobediencia] incurrirá la autoridad o funcionario que obstaculizare la investigación del Defensor del Pueblo, Tribunal de Cuentas u órganos equivalentes de las Comunidades Autónomas, negándose o dilatando indebidamente el envío de los informes que éstos solicitaren o dificultando su acceso a los expedientes o documentación administrativa necesaria para tal investigación”.

Figura 2. Consecuencias de la falta de rendición de cuentas: sanciones



Fuente: elaboración propia.

Las novedades recientes en materia de incumplimiento del deber de colaboración con los OCEX traen causa de sendas mociones del Tribunal de Cuentas (2003, 2011). Una de esas recomendaciones –reiteradas por los OCEX autonómicos– consiste en vincular la percepción de subvenciones autonómicas por parte de entidades locales a la rendición de cuentas al OCEX. A continuación, se sintetizan las regulaciones aprobadas en varias comunidades autónomas.

- Cataluña: mediante la *Ley 25/2009, de 23 de diciembre, de presupuestos de la Generalidad de Cataluña para el 2010*, se modificó parcialmente la *Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas* (vigente hasta el 12 de junio de 2010), con el fin de introducir medidas coercitivas destinadas a hacer efectiva la rendición de cuentas de las entidades locales. en su literalidad se decía: “si los entes locales incumplen el deber de remisión a la Sindicatura de Cuentas de la documentación establecida [...] sin que se haya acreditado ninguna causa justificada del incumplimiento, el Pleno de la Sindicatura de Cuentas debe comunicarlo [...] para que se adopten las medidas destinadas a suspender la entrega al ente infractor de subvenciones o transferencias a las que tenga derecho con cargo a los presupuestos de la Generalidad de Cataluña, siempre y cuando no provengan de otras administraciones. Esta suspensión debe mantenerse hasta que no se acredite la remisión de las cuentas, y no genera, en ningún caso, derecho a compensación financiera”. Posteriormente, la Ley 6/1984 fue derogada por la nueva Ley 18/2010, de 7 de junio, de la Sindicatura de Cuentas, pero en ese punto se mantiene la misma idea y casi la literalidad de la regulación. La propia Sindicatura de Comptes de Catalunya aprobó un informe de fiscalización (número 38/2012), titulado “Control de las entregas de los fondos públicos de la Generalitat vinculados a la rendición de cuentas de los entes locales del 2009 y el 2010”, en el cual se analiza la puesta en marcha y el funcionamiento efectivo de los procedimientos relacionados con la materia, con una conclusión importante: aún no se ha hecho prácticamente efectiva la retención de fondos.

- Comunidad Valenciana: el artículo 199.4 de la *Ley de la Generalitat 8/2010, de 23 de junio, de Régimen Local de la Comunidad Valenciana*, establece que “las convocatorias de ayudas o subvenciones a las entidades locales que efectúe la Generalitat podrán contemplar como requisito para su concesión que los peticionarios hayan remitido a la consellería competente los documentos a que se refiere el apartado 2 de este artículo, así como haber presentado la cuenta general aprobada a la Sindicatura de Comptes”. En el Informe especial sobre las competencias de la Sindicatura de Comptes en la fiscalización de las entidades locales (aprobado en 2010), la propia Sindicatura de Comptes recomendaba a la Generalitat “hacer uso, de forma general de la facultad, a que se refiere el artículo 199.4 de la Ley de la Generalitat 8/2010)”, mecanismo que, hasta el momento, sigue sin ser desarrollado de forma efectiva.

- Comunidad de Madrid: la *Ley 8/2012, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas*, añade un apartado 3 al artículo 10 de la *Ley 2/1995, de 8 de marzo, de Subvenciones de la Comunidad de Madrid*, con el siguiente tenor: “no podrá realizarse el pago de subvenciones destinadas a Entidades Locales en tanto estas no se hallen al corriente en el cumplimiento de la obligación de rendición de sus cuentas anuales a la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, en los términos previstos por sus normas específicas. Por Orden del Consejero competente en materia de Hacienda se determinarán la forma y momento de acreditación, las condiciones en las que se producirá la pérdida del derecho al cobro derivado del incumplimiento de esta obligación, así como los supuestos en los que pueda autorizarse de forma excepcional la inclusión de la exención de acreditación de su cumplimiento en las bases reguladoras”.

- Castilla y León: la reciente *Ley 4/2013, de 19 de junio, por la que se modifica la organización y el funcionamiento de las instituciones propias de la Comunidad de Castilla y León*, ha modificado la *Ley 2/2002, de 9 de abril, reguladora del Consejo de Cuentas de Castilla y León*, introduciendo en su artículo 13.4 el siguiente tenor: “en caso de que, efectuado tal requerimiento [de información], se siguieran incumpliendo las obligaciones

señaladas en el apartado segundo, el Pleno del Consejo podrá imponer, previa tramitación del oportuno procedimiento y audiencia al interesado y de la entidad en cuyo nombre y representación actúe, en su caso, multas coercitivas. Las cuantías de las multas serán establecidas en las correspondientes leyes de acompañamiento de los Presupuestos de la Comunidad Autónoma y tendrán a todos los efectos la naturaleza de ingresos de derecho público”. Esta medida es de aplicación a las entidades locales y a cualesquiera otras entidades públicas que formen parte del ámbito subjetivo de fiscalización del Consejo de Cuentas.

- Galicia: tras sucesivas recomendaciones del Consello de Contas de Galicia, la Xunta de Galicia aprobó el *Decreto 193/2011, de 6 de octubre, por el que se regulan especialidades en las subvenciones a las entidades locales gallegas*. Esta norma establece clara e indubitadamente en su artículo 4 que “será requisito para la concesión de subvenciones que las entidades locales hayan cumplido el deber de remisión al Consejo de Cuentas de las cuentas generales de cada ejercicio”. No obstante, añade, se podrá conceder una excepción “en aquellos supuestos en los que la no concesión de la subvención pudiese afectar al normal desarrollo de los servicios públicos esenciales”.
- Baleares: el Consejo de la Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares aprobó el 29 de marzo de 2012 una *Moción sobre rendición de cuentas por las entidades locales de las Islas Baleares*. En ella se enumeran las medidas a adoptar para mejorar la rendición de cuentas de las entidades locales y se remiten al Parlamento de Baleares (hasta la fecha, sin resultado normativo, pero sí con efectividad práctica), entre otras, la siguiente: “promover las modificaciones normativas necesarias para que se considere la falta de rendición de cuentas a la Sindicatura como criterio excluyente para el acceso a las ayudas y las subvenciones que otorguen la Comunidad Autónoma y los consejos insulares”.
- Aragón: el Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma aprobó el 28 de mayo de 2013 el anteproyecto de ley de subvenciones de Aragón, cuyo

artículo 7 prevé para los beneficiarios, además de lo establecido en la legislación general de subvenciones, lo siguiente: “las entidades locales han de acreditar estar al día en la obligación de rendir sus cuentas a la Cámara de Cuentas de Aragón, de acuerdo con la normativa aplicable”. A fecha actual, este anteproyecto prosigue con su tramitación ordinaria.

- Andalucía y Principado de Asturias: no disponen aún de una normativa específica, pero ambas se plantean modificar sus normas reglamentarias (decretos de subvenciones a entidades locales) y/o legales (ley de transparencia).

No se puede terminar este apartado sin hablar de la futura ley de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local. La reforma persigue cuatro objetivos básicos: clarificar las competencias municipales para evitar duplicidades, racionalizar la estructura organizativa local, garantizar un control financiero y presupuestario más riguroso y favorecer la iniciativa económica privada. Con respecto a la racionalización de la estructura local, “en algunas ocasiones sobredimensionada”, según se afirma literalmente, el proyecto de ley toma partido claramente por la opción de fortalecer las Diputaciones provinciales, las cuales pasarían a gestionar parte de los servicios que los Ayuntamientos –sobre todo los más pequeños- no pudiesen, no supiesen o no quisiesen gestionar. Se dedica también una buena parte del articulado y las disposiciones a la revisión del conjunto de las entidades instrumentales que conforman el Sector Público local, proponiendo que todas aquellas que sean deficitarias o que precisen un saneamiento de su deuda, con independencia de su forma jurídica o de su adscripción concreta, deberán hacerlo a corto plazo, so pena de ser eliminadas por vía ejecutiva. En términos parecidos se pretende legislar sobre disolución de entidades de ámbito territorial inferior al municipio y sobre mancomunidades. Finalmente, sobre los consorcios, una figura habitual y exitosa en el mundo local, aunque indefinida en algunos aspectos, tales como su adscripción a una administración Pública o su régimen contable y de rendición de cuentas, el proyecto contempla un régimen jurídico específico. Se dice también que las entidades locales que no rindan cuentas sistemáticamente, podrán ser suprimidas.

La futura ley quiere reforzar y diversificar el papel de la función de control interno en las entidades locales y pretende habilitar al Gobierno de España para que

establezca las “normas sobre los procedimientos de control, metodología de aplicación, criterios de actuación, así como derechos y deberes en el desarrollo de las funciones de control”. El objetivo último es introducir técnicas de auditoría que ya se aplican en otros ámbitos del Sector Público y, en última instancia, mejorar la transparencia en la información económico-financiera local. Como novedad adicional, se señala expresamente que “es competencia de cada Corporación local la selección de los funcionarios con la excepción de los funcionarios con habilitación de carácter nacional”. Asimismo, se prevé un régimen más estrecho de intercambio de información entre la intervención local y el Tribunal de Cuentas (resulta más que llamativo que no se refiera expresamente a los OCEX de las comunidades autónomas).

Se clarifica el régimen de levantamiento de reparos y de tramitación de informes sobre resolución de discrepancias. Además, “el órgano interventor remitirá anualmente al Tribunal de Cuentas todas las resoluciones y acuerdos adoptados por el Presidente de la entidad local y por el Pleno de la Corporación contrarios a los reparos formulados, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos”. Aunque es llamativa la nueva ausencia nominativa de los OCEX autonómicos, esta medida parece acertada para clarificar un ámbito, especialmente en el campo de la contratación pública, a menudo bastante polémico y con una gran casuística.

Por último, el proyecto quiere modificar la Ley de Economía Sostenible en lo referido a la retención de la participación en los tributos del Estado para aquellas entidades locales que no hagan la remisión de sus cuentas y liquidaciones presupuestarias al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en tiempo y forma. Añade, como novedad, una referencia al Tribunal de Cuentas (de nuevo, están ausentes los OCEX de las comunidades autónomas) en similar sentido. Se prevé incluso un nuevo mecanismo de comunicación entre el Tribunal de Cuentas y la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas para el intercambio de esta información.

5. Conclusiones (abiertas) y propuestas finales

La transparencia es un principio de buena gestión y una exigencia legal. En los aspectos formales, las cuentas anuales deben mejorar mucho, incluyendo entre otros aspectos, indicadores de gestión, un inventario de bienes plenamente actualizado y

valorado, memorias de objetivos fiscalizables, estimaciones fiables de ingresos, cálculo de tasas y precios públicos y ajustes de Contabilidad Nacional.

La función principal de los OCEX es emitir informes de fiscalización, proporcionando información como materia prima de la transparencia que, en definitiva, ha de servir para la mejora continua de la gestión pública. Por eso llama la atención la ausencia intencionada de los OCEX en la legislación estatal reciente o el anuncio de supresión de la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha¹¹.

En palabras del Consejo de Estado en su Dictamen al anteproyecto de ley de transparencia, suministro de información y buen gobierno: “la traslación al ámbito jurídico de normas morales incoercibles puede resultar en determinados casos problemática, en la medida en que el principal instrumento de que el Derecho dispone para forzar el cumplimiento de las leyes es la coacción, siendo así que la observancia de las normas morales o éticas descansa más bien en la persuasión, cuando no en la amenaza de repulsa social que su incumplimiento pueda conllevar”. Siendo esto muy cierto, parece necesario seguir avanzando en el despliegue de nuevos mecanismos que *no esperen* al estadio de la sanción, sino que se anticipen a la falta de colaboración, con el fin último de contribuir a mejorar los niveles de rendición de cuentas de las entidades locales, así como del resto del Sector Público en todas sus extensiones. La referida Moción del TCU de 2011 marca el camino. En síntesis: persuadir hasta donde se pueda y sancionar cuando no haya más remedio.

De cara a futuros trabajos empíricos, sería interesante contrastar diferentes hipótesis acerca de los factores institucionales y socioeconómicos y políticos que pueden influir más directamente en la mejora de la rendición de cuentas locales ante el OCEX. Entre otros aspectos, será necesario poner el cumplimiento de este requisito legal con el tamaño demográfico, la estructura económica, los indicadores de desempeño presupuestario, el signo político del gobierno local, el apoyo del gobierno local en el Pleno, el nivel de deuda –bancaria y comercial- o los indicadores sintéticos de transparencia general y económico-financiera (Caamaño-Alegre *et al.*, 2013; Esteller Moré y Polo Otero, 2010).

¹¹ En cambio, la presidenta de la Junta de Andalucía ha comprometido en su investidura, en septiembre de 2013, el refuerzo de las funciones del OCEX autonómico.

Bibliografía

- Álvarez Tolcheff, E. (2010): “La rendición de cuentas: una expresión antigua de vida renovada”, *Revista de la Red de Expertos Iberoamericanos en Fiscalización*, 6, págs. 32-38.
- Caamaño-Alegre, J.; Lago-Peñas, S.; Reyes-Santias, F. y Santiago-Boubeta, A. (2013): “Budget transparency in local governments: An empirical analysis”, *Local Government Studies*, 39 (2), págs. 182-207.
- Cubillo Rodríguez, C. (2012): “Las multas coercitivas en la rendición de cuentas por las entidades locales” en Portillo Navarro, M. J. y Valentín Merino Estrada, V. (coords.): *Crisis económica y entidades locales*, Lex Nova, Valladolid, págs. 403-415.
- Díaz Zurro, A. (2002): “El control externo visto desde el control interno”, *Revista Española de Control Externo*, 12, págs. 89-112.
- Esteller Moré, A. y Polo Otero, J. (2010): “Análisis de los determinantes de la transparencia fiscal: evidencia empírica para los municipios catalanes”, *Documentos de Trabajo FUNCAS*, 560.
- Fernández Llera, R. (2011): “Nuevas demandas a los Órganos de Control Externo en la función de supervisión”, *Auditoría Pública*, 53, págs. 21-32.
- Martínez González, A. (2005): “Nuevos enfoques de la rendición de cuentas para las entidades públicas. Estudio de la difusión de información a través de Internet por las entidades locales catalanas”, *Auditoría Pública*, 36, págs. 83-100.
- Muñoz Álvarez, R. (2003): “Fiscalización, control, auditoría. Reflexiones”, *Revista Española de Control Externo*, 14, págs. 13-62.
- Noriega Sánchez, P. (2012): “La rendición de cuentas de las Entidades Locales en España. Un caso innovador”, *Revista de la Red de Expertos Iberoamericanos en Fiscalización*, 9, págs. 32-37.
- Pérez Tórtola, A. (2007): “Rendición de cuentas y responsabilidad contable”, ponencia presentada en las V Jornadas EUROSAL-OLACEFS, Lisboa, mayo 2007.
- Suárez Pandiello, J. García Valiñas, M. A. (2006): *El poder local. Modelos de gestión y de financiación de los servicios públicos locales*, Academia Europea de Ciencias y Artes, Madrid.

Tribunal de Cuentas (2003): *Moción relativa a las posibles soluciones legales y administrativas para que Entidades Locales rindan sus cuentas de forma completa y en los plazos legalmente establecidos*, Tribunal de Cuentas, Madrid.

Tribunal de Cuentas (2011): *Moción sobre el perfeccionamiento de la regulación legal del deber de colaboración de las personas físicas y jurídicas, públicas y privadas, con el Tribunal de Cuentas*, Tribunal de Cuentas, Madrid.