

**UNIVERSIDAD POLITÉCNICA DE CARTAGENA**

**FACULTAD DE CIENCIAS DE LA EMPRESA**

**TITULACIÓN: MÁSTER EN CONTABILIDAD Y FINANZAS  
CORPORATIVAS**

***TRABAJO FIN DE MÁSTER***



**TÍTULO:**

***LA TRANSPARENCIA ECONÓMICA EN EL SECTOR  
PÚBLICO LOCAL: UN ESTUDIO EMPÍRICO PARA  
LOS ENTES LOCALES DE LA REGIÓN DE MURCIA***



**Alumno:** Juan Antonio Meca Valles

**Director:** Isidoro Guzmán Raja

**Codirector:** Juan Ramón Pérez García-Ripoll

Septiembre 2021

# INDICE

1. INTRODUCCIÓN Y OBJETIVOS DEL TRABAJO.....	4
1.1. La crisis de 2008 como desencadenante de un profundo cambio normativo en el sistema de información, gestión y control de los fondos del Sector Público Local	4
1.2. Transparencia y auditoría pública.....	7
1.3. Objetivos y estructura del trabajo .....	9
2. EL SECTOR PÚBLICO LOCAL EN ESPAÑA Y EN EUROPA.....	10
2.1. Tipología del Sector Público Local en España: Distribución y tamaño de los municipios españoles .....	10
2.2. Los Sector Público Local en Europa y el peso del gasto local. Situación comparada .....	15
3. LA CRISIS FINANCIERA DE 2008: EL FRACASO DEL SISTEMA DE CONTROL EN LA ADMINISTRACIÓN LOCAL.....	19
3.1. Situación de las Administraciones Locales tras la crisis de 2008 .....	20
3.2. Motivos de dicha situación y consecuencias .....	22
3.3. Reforma en el Sector Público Local: estabilidad presupuestaria, transparencia y control interno.....	27
4. CONTABILIDAD, CONTROL INTERNO Y EXTERNO Y AUDITORÍA EN EL SECTOR PÚBLICO LOCAL.....	35
4.1. La contabilidad en el Sector Público Local.....	35
4.2. El control interno de las Entidades Locales .....	38
4.3. La auditoría pública en el Sector Público Local.....	44
4.4. Los órganos de fiscalización del Sector Público Local.....	46
5. LA TRANSPARENCIA EN EL SECTOR PÚBLICO LOCAL .....	49
6. CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA RELATIVA A LA AUDITORÍA PÚBLICA EN LA REGIÓN DE MURCIA .....	53

7. ESTUDIO EMPÍRICO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA RELATIVA A TRANSPARENCIA ECONÓMICO-FINANCIERA EN EL SECTOR PÚBLICO LOCAL DE LA REGIÓN DE MURCIA.....	56
8. CONCLUSIONES .....	64
BIBLIOGRAFÍA .....	71

## **1. INTRODUCCIÓN Y OBJETIVOS DEL TRABAJO**

### **1.1. La crisis de 2008 como desencadenante de un profundo cambio normativo en el sistema de información, gestión y control de los fondos del Sector Público Local**

La crisis financiera de 2008, que surgió como consecuencia del estallido de la burbuja existente en el mercado inmobiliario de los Estados Unidos, afectó en sus comienzos al sistema financiero norteamericano y tuvo como punto álgido la caída de Lehman Brothers el 15 de septiembre de 2008. La intervención e inyección masiva de liquidez, primero por la Reserva Federal y a continuación por los principales bancos centrales del mundo, no pudo evitar que lo que inicialmente surgió como una mera crisis financiera, circunscrita a los Estados Unidos, se convirtiese en una crisis económica de alcance mundial.

España no fue inmune a dicha crisis; y aunque los efectos en nuestro país no fueron percibidos hasta bastantes meses después, tuvieron una intensidad muy superior a los sufridos por la economía estadounidense y por la mayoría de las economías europeas.

Debido a que en 2008 España debía enfrentar un proceso electoral, las autoridades políticas negaron inicialmente que la crisis pudiese afectar a nuestro país, evitando adoptar las medidas pertinentes. Sin embargo, las consecuencias asociadas a la misma, que se manifestaron en forma de paro, que superó el 20% en 2010, de caída de la actividad económica, con un decrecimiento del PIB del 3,8% en 2009, de déficit público, que franqueó el 10% en 2010 y, sobre todo, la presión internacional, con llamadas de los presidentes de Estados Unidos, Barack Obama, y de China, Hu Jintao, al entonces presidente del gobierno de España, José Luis Rodríguez Zapatero, para que adoptara medidas que evitaran la caída del euro, llevaron al gobierno a implementar una serie de actuaciones, entre las que destacaron la reducción del sueldo de los funcionarios en un 5% de media y la congelación de las pensiones.

Pero la presión internacional no vino únicamente de Estados Unidos y China, puesto que la Unión Europea, más allá de las medidas internas adoptadas por cada país, además de aprobar un paquete de rescate de 750.000 millones de euros dirigido a asegurar la estabilidad financiera en Europa, mediante la creación de un Fondo Europeo de Estabilidad Financiera (FEEF), adoptó también una serie de medidas que incluyeron un acuerdo por el que los bancos aceptaban una quita del 53,5% de la deuda griega debida a

acreedores privados, el aumento del FEEF hasta un importe superior a mil millones de euros, y el requerimiento a los bancos europeos de alcanzar un 9% de capitalización. Pero, sobre todo, y con el objetivo de intentar restaurar la confianza financiera en Europa, desde la Unión Europea se impuso el compromiso de cada país miembro de introducir una regla de oro presupuestaria en sus constituciones.

En España, dicho compromiso se materializó en la modificación del artículo 135 de la Constitución, que quedó redactado en sus apartados 1 y 2, en los siguientes términos:

1. *“Todas las administraciones adecuarán sus actuaciones al principio de estabilidad presupuestaria.*
2. *El Estado y las Comunidades Autónomas no podrán incurrir en un déficit estructural que supere los márgenes establecidos, en su caso, por la Unión Europea para sus Estados Miembros. Una Ley Orgánica fijará el déficit estructural máximo permitido al Estado y a las Comunidades Autónomas, en relación a su producto interior bruto. Las Entidades Locales deberán presentar equilibrio presupuestario (...).”*

Esta modificación legislativa constituyó el pistoletazo de salida a la promulgación de un conjunto de normas dictadas en el ámbito de la gestión y administración de los fondos públicos, con la finalidad de evitar nuevas situaciones como las que llevaron a la crisis de 2008. Dichas medidas, que supusieron un profundo cambio normativo, afectaron de un modo transversal a toda la administración pública española, y en este sentido, y en lo que atañe a la administración local, que constituye el objeto de este trabajo, los ámbitos de especial incidencia y las normas en las que se plasmaron dichas modificaciones, fueron las siguientes:

- a) En el ámbito de la estabilidad y sostenibilidad financiera: La *Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera*, fue promulgada con los objetivos de garantizar la sostenibilidad financiera de todas las Administraciones Públicas, fortalecer la confianza en la estabilidad de la economía española y reforzar el compromiso de España con la Unión Europea en materia de estabilidad presupuestaria. La aplicación de esta Ley exigía nuevas adaptaciones de la normativa básica en materia de Administración Local para la adecuada aplicación

de los principios de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera o eficiencia en el uso de los recursos públicos locales. Todo ello requería adaptar algunos aspectos de la organización y funcionamiento de la Administración local, así como mejorar su control económico-financiero, y con esta finalidad fue aprobada, el 27 de diciembre de 2013, la *Ley 27/2013 de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local*, con el objetivo de clarificar las competencias municipales para evitar duplicidades con las competencias de otras Administraciones, de forma que se hiciera efectivo el principio «una Administración, una competencia», racionalizar la estructura organizativa de la administración local de acuerdo con los principios anteriormente comentados, para garantizar un control financiero y presupuestario más riguroso y favorecer la iniciativa económica privada evitando intervenciones administrativas desproporcionadas.

- b) En el ámbito del reforzamiento del control interno en las entidades locales: el *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*, constituyó la segunda de las normas promulgadas con la clara finalidad de racionalizar y asegurar la sostenibilidad de este sector. Hay que reseñar que este Real Decreto traía causa de la mencionada *Ley 27/2013*, que encomienda al Gobierno regular sobre los procedimientos de control y metodología de aplicación, con el fin de, entre otros objetivos, lograr un control económico-presupuestario más riguroso y reforzar el papel de la función interventora en las Entidades Locales. Por consiguiente, se trataba de un planteamiento basado en el interés general, que afectaba a la totalidad del sector público local, y que pretendía asegurar la gestión regular de los fondos públicos, el empleo eficiente de los mismos y la sostenibilidad financiera de las Entidades Locales. A estos efectos, se reguló el régimen de control sobre la base de la experiencia en el ejercicio de esta función, y se configuró un modelo consistente con el establecido para el sector público estatal.
- c) En el ámbito de la transparencia: Aunque la regulación de la transparencia se suele desvincular de la crisis económica de 2008, a nuestro juicio, existe una relación directa entre crisis económica y transparencia, como veremos en el cuerpo del trabajo. Es por ello por lo que consideramos que la *Ley 19/2013 de 9 de diciembre*

*de Transparencia y Buen Gobierno* (en adelante Ley de Transparencia) constituyó un tercer pilar de la reforma acometida tras la Gran Recesión, para que las administraciones públicas y particularmente las Administraciones Locales no volvieran a caer en la misma trampa económico-financiera de 2008. Hay que tener en cuenta, como señala la propia Ley en su exposición de motivos, que la transparencia, el acceso a la información pública y las normas de buen gobierno deben ser los ejes fundamentales de toda acción política. Sólo cuando la acción de los responsables públicos se somete a escrutinio, cuando los ciudadanos pueden conocer cómo se toman las decisiones que les afectan, cómo se manejan los fondos públicos o bajo qué criterios actúan nuestras instituciones, podremos hablar del inicio de un proceso en el que los poderes públicos comienzan a responder a una sociedad que es crítica, exigente y que demanda participación de los poderes públicos

De este modo, entre 2012 y 2017, los poderes públicos reforzaron muy notablemente el sistema de gestión, control e información de los fondos públicos municipales a través de:

- La regulación de la estabilidad y sostenibilidad financiera de las entidades locales.
- La transparencia y rendición de cuentas de los responsables políticos del sector público local.
- El reforzamiento del control interno de los Ayuntamientos con el desarrollo, entre otros, de la regulación de la auditoría pública en las Corporaciones Locales.

## **1.2. Transparencia y auditoría pública**

En este trabajo, vamos a abordar dos de los tres aspectos que han constituido el objeto de la reforma normativa comentada en el apartado anterior: la transparencia y el control interno municipal, particularizado en el ámbito de la auditoría pública.

Respecto de la transparencia, hay que señalar que la aprobación de la Ley de Transparencia puso de manifiesto la obligación a la que quedaban supeditadas una parte significativa de las entidades del sector público y privado, en cuanto a la obligación de crear un Portal de Transparencia para la publicación de los aspectos inherentes a su gestión, con el fin de ponerlos a disposición de la ciudadanía en cualquier momento.

Además, esta norma sentaba también las bases de otros dos conceptos muy importantes, como son el de buen gobierno y acceso a la información pública.

En lo que se refiere al reforzamiento del control interno, la sustanciación de este cambio normativo culminó con la aprobación del RD 424/2017, mediante el que se regulaba el régimen jurídico de control interno en las entidades del Sector Público Local (en adelante SPL). Desde nuestro punto de vista, uno de los principales cambios que introdujo esta legislación, entre otros muchos, fue la obligatoriedad por partes de las entidades dependientes de los Ayuntamientos (organismos autónomos, sociedades mercantiles dependientes del mismo Ayuntamiento, fundaciones, fondos carentes de personalidad jurídica, consorcios y otras entidades, todos ellos dependientes o adscritos a las Entidades Locales), de ser sometidas a auditorías anuales. Con la aprobación de esta legislación se definió el concepto de “control interno” en la gestión de estos entes, como aquella actividad que se realiza sobre todos los aspectos relacionados con las cuentas y la gestión económica de la Entidad Local, de sus entidades dependientes y, en general, de cualquier organismo del SPL. Dicho control es realizado por la intervención local a través de dos tipos de inspección: la función interventora y el control financiero (Tribunal de Cuentas, 2021).

Uno de los objetivos principales que persiguió en su momento la aplicación de esta legislación fue el aseguramiento de una gestión regular de los recursos de los que dispone la entidad, el empleo eficiente de los recursos y la sostenibilidad financiera de las Entidades (RD 424/2017, preámbulo). Para ello, la citada normativa buscó un reforzamiento de la función interventora de los Ayuntamientos mediante la posibilidad de suscripción de acuerdos de colaboración con la Intervención General del Estado, o con firmas privadas de auditoría, para la realización de las funciones de control financiero, a propuesta del órgano interventor y siempre que se diera una insuficiencia de medios.

Esta norma se ha aplicado teniendo en cuenta el principio de autonomía local, limitándose a establecer unos estándares mínimos del régimen de control, por lo que corresponde a las distintas corporaciones adaptar a su realidad a los diversos instrumentos que se prevén, en función de los riesgos y de los medios disponibles (El Consultor de los Ayuntamientos, 2021).



Sin embargo, el cambio de paradigma producido, en lo que atañe a este apartado, no se produce únicamente con la aprobación de las citadas leyes, sino que en cierto sentido, ya se había iniciado en el año 2004, con la aprobación del *RDL 2/2004 de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales*. El objetivo de la aprobación del RDL 2/2004 consistió básicamente en la regulación de los tributos estatales que, desde la reforma tributaria del año 1978 fueron cedidos a los Ayuntamientos. A partir de ese momento, tanto los Ayuntamientos como las Comunidades Autónomas (en adelante CCAA) comenzaron a gozar de una mayor soberanía para gestionar su gasto público y la obtención de ingresos (Deplace, 2021), constituyendo el cobro de esos impuestos a los ciudadanos una parte muy significativa del presupuesto anual del que gozan dichos entes.

### **1.3. Objetivos y estructura del trabajo**

La importancia que para un correcto funcionamiento de las Administraciones Locales tiene, a nuestro juicio, el adecuado cumplimiento de la legislación mencionada, implementada a partir de 2012, es lo que nos ha llevado a considerar interesante estudiar, en el ámbito de la Región de Murcia, la aplicación que se está dando a dos de las cuestiones objeto de la profunda reforma acometida en la administración local: la transparencia y el control interno particularizado en la auditoría pública. En este sentido, el trabajo aborda los siguientes objetivos:

- a) Primero: acometer el estudio académico de la regulación legal de transparencia y auditoría pública (Ley 19/2013 de 9 de diciembre de Transparencia y Buen Gobierno, en lo que afecta al SPL, y el 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, en todo lo que afecta a la auditoría pública).
  
- b) Segundo: analizar la implementación práctica de ambas regulaciones normativas efectuada por los Ayuntamientos de la Región de Murcia.

Para ello, el trabajo se estructura del siguiente modo: En primer lugar, se va a llevar a cabo una contextualización del SPL en cuanto a lo que se refiere a su situación en España y en Europa para, posteriormente, analizar los factores que provocaron un fracaso del sistema de control de los entes públicos en nuestro país, además de una revisión

normativa acerca de la aprobación de diversas leyes que provocaron un cambio en el sistema de gestión, control e información de los Entes Locales españoles. A continuación, se examinan los aspectos referentes al control interno y externo de dichos entes, analizando la auditoría de los mismos, de acuerdo a lo preceptuado por el 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, así como en otras leyes tales como la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, y el RD 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales. Más tarde, se estudia la regulación de la transparencia de los entes locales en nuestro país, de acuerdo al contenido de la Ley 19/2013 de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, finalizando el estudio con una última parte dedicada al análisis empírico de la situación de la auditoría y la transparencia en los Ayuntamientos de la Región de Murcia, en base a la legislación anteriormente revisada.

## **2. EL SECTOR PÚBLICO LOCAL EN ESPAÑA Y EN EUROPA**

### **2.1. Tipología del Sector Público Local en España: Distribución y tamaño de los municipios españoles**

Antes de abordar lo que constituye el objeto del trabajo, se hace necesario conocer lo que es y lo que representa el Sector Público Local en España y compararlo con el Sector Público local en el resto de Europa. Para ello vamos a empezar analizando como se estructura el Sector Público.

De acuerdo con el artículo 2 de la Ley 40/2015 de 1 de octubre de Régimen Jurídico del Sector Público, este comprendería:

- a) La Administración General del Estado.
- b) Las Administraciones de las Comunidades Autónomas.
- c) Las Entidades que integran la Administración Local.
- d) El sector público institucional, quedando integrado este por:
  - Cualesquiera organismos públicos y entidades de derecho público vinculados o dependientes de las Administraciones Públicas.

- Las entidades de derecho privado vinculadas o dependientes de las Administraciones Públicas que queden sujetas a lo dispuesto en las normas de la Ley que específicamente se refieran a las mismas, en particular, a los principios previstos en su artículo 3, y en todo caso, cuando ejerzan potestades administrativas.
- Las Universidades públicas que se regirán por su normativa específica y supletoriamente por las previsiones de dicha Ley.

Por lo tanto, podemos dividir el Sector Público en España en Estatal, Autonómico y Local, estando este último constituido tanto por las entidades que integran la Administración Local como aquellas otras que, formando parte del Sector Público Institucional, dependen de alguna de las entidades que integran dicha administración local.

El punto de partida para conocer el SPL viene constituido, por lo tanto, por las entidades que integran la Administración Local, que dan soporte jurídico-administrativo a la organización territorial del Estado Español y que gozan de autonomía para la gestión de sus propios intereses, de acuerdo con el contenido del art. 137 de la Constitución Española. La normativa básica que regula las entidades que constituyen la Administración Local se encuentra contenida en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de la Administración Local, norma que reglamenta las instituciones de gobierno local, así como las competencias que les corresponden. De acuerdo con dicha Ley, las Entidades Locales principales están constituidas por (Administración Pública y Estado, 2021):

- **Municipio con el Ayuntamiento como órgano de gobierno y administración**  
Constituyen la entidad básica de la organización territorial del Estado, y los cauces inmediatos de participación ciudadana en los asuntos públicos. En la actualidad existen 8.117 municipios en España (Administración Pública y Estado, 2021).
- **Provincia o isla con las diputaciones, consejos o cabildos como órgano de gobierno y administración:** El territorio español cuenta con 50 provincias, correspondiendo a las Diputaciones Provinciales el gobierno y administración de la provincia. En España existen 41 Diputaciones Provinciales, de las que 38 son de régimen común y 3 de régimen foral. Las CCAA uniprovinciales y la Comunidad

Foral de Navarra asumen las competencias, medios y recursos que corresponden en el régimen ordinario a las Diputaciones Provinciales. En las Islas Canarias y en las Islas Baleares, son respectivamente los Cabildos Insulares y Consejos Insulares los que detentan las competencias de las Diputaciones Provinciales.

Por otro lado, las Entidades Locales de ámbito inferior al municipio son las siguientes:

- **Agrupaciones de municipios:** Las agrupaciones de municipios suponen la integración voluntaria o forzosa de dos o más municipios en una entidad local común de carácter territorial o funcional (DPEJ, 2021, a). Existen varios tipos de agrupaciones, las cuales se detallan a continuación, entre las que encontramos las mancomunidades, las comarcas y las áreas metropolitanas.
  
- **Mancomunidades:** La mancomunidad es aquella entidad local, resultante del ejercicio por dos o más municipios de una misma o distinta comunidad autónoma, de su derecho a asociarse para la ejecución en común, en un ámbito territorial y por un plazo fijados al efecto, de obras y servicios determinados de su competencia, con aprobación, en su caso, de la comunidad autónoma correspondiente, que tiene personalidad y capacidad jurídicas y se rige por sus estatutos propios, aprobados por los plenos de todos los Ayuntamientos (DPEJ, 2021, c). En la actualidad existen 1.026 mancomunidades, que afectan a 6.190 municipios.
  
- **Comarcas:** Instituidas por las Comunidades Autónomas, se definen como aquellas entidades locales determinadas por la agrupación de varios municipios de una misma o distintas provincias y creadas por una comunidad autónoma que, debiendo sus órganos de gobierno ser representativos de los Ayuntamientos de los municipios agrupados, no puede suponer la pérdida por estos de su competencia para prestar los servicios mínimos obligatorios, ni privarles de toda intervención en las materias de competencia propia municipal (DPEJ, 2021, b). En la actualidad existen 81 comarcas, que se localizan en Cataluña (41), Aragón (32), País Vasco (7) y Castilla y León (1).

- **Áreas metropolitanas:** Las áreas metropolitanas son Entidades Locales integradas por los municipios con grandes aglomeraciones urbanas, entre cuyos núcleos de población existen vinculaciones económicas y sociales que hagan necesaria la planificación conjunta y la coordinación de determinados servicios y obras (LRBRL, art. 43). Existen 3 situadas en Cataluña (1) y Comunidad Valenciana (2).

A su vez, cada una de las Entidades Locales mencionadas, tanto las principales como las de ámbito inferior, pueden haber constituido alguna entidad dependiente u organismo público o entidad de derecho público o privado. Ejemplo de estos serían los organismos autónomos, las entidades públicas empresariales, las sociedades mercantiles, los consorcios públicos, las fundaciones y las asociaciones. Todas estas entidades de derecho público o privado, que se caracterizan por tener un carácter instrumental para la obtención de los fines de las Entidades Locales principales o de las de ámbito inferior, constituyen, junto con estas, y con las entidades del sector institucional dependientes de una entidad de carácter local, el SPL.

Una vez clarificada la tipología de las Entidades Locales que integran el SPL, pasamos a establecer la relación de todas las entidades del mencionado sector en la Región de Murcia a día de hoy, las cuales se incluyen en el Anexo 1; en el mismo se puede observar que el número de entidades dependientes del SPL en la Región de Murcia asciende a 482, constituyendo las mismas una diversa variedad de entes, entre los que predominan los Ayuntamientos y las fundaciones, encontrándose bastante repartidas a lo largo de la geografía regional, aunque se encuentran más presentes en las tres grandes ciudades de la Región (Murcia, Cartagena y Lorca).

Si realizamos dicho análisis a nivel nacional, basándonos en el informe publicado por el Ministerio de Hacienda (2021a) bajo el título de “*Entidades que integran el Sector Público Local, situación a 31 de diciembre de 2020*”, podemos concluir que la distribución regional vista se asemeja a la distribución nacional, predominando como entes principales los Ayuntamientos con un 75,9% del total. El número total de entidades dependientes en nuestro país es de 4.215, entendiéndose como tal las organizaciones o entidades, con personalidad jurídica propia, creadas bajo la dependencia o vinculación de las Entidades locales para cumplir funciones concretas de servicio público o intervención administrativa. De éstas, tienen un mayor peso los organismos autónomos con un 24,5%

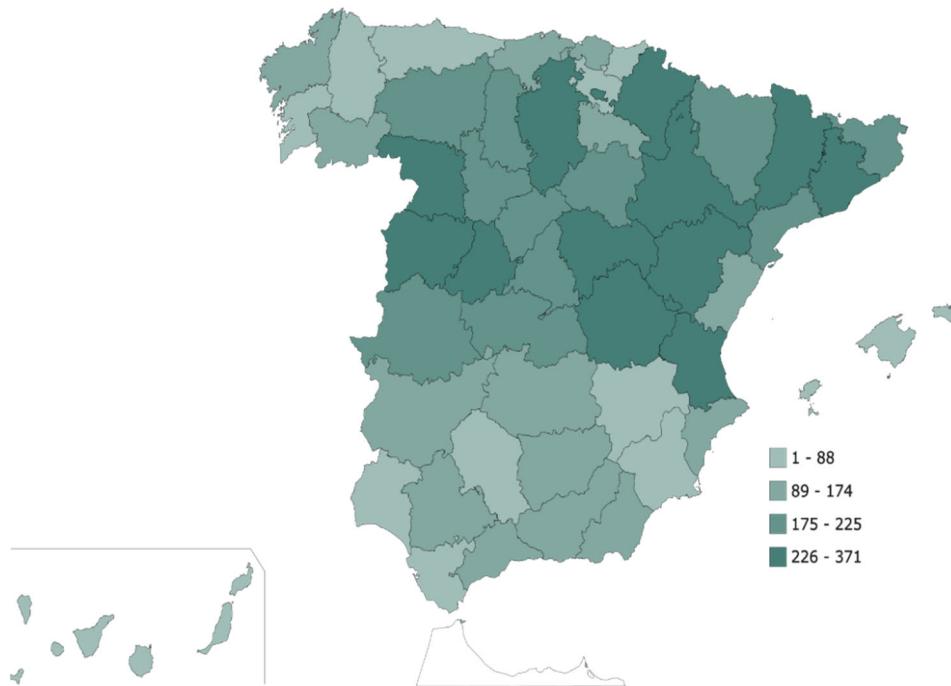
del total, y las sociedades mercantiles con el 8,9%, encontrándose por debajo las entidades públicas empresariales (0,3%), los consorcios (2,9%), las fundaciones (3,6%), las asociaciones (3,6%) y las comunidades de usuarios (0,3%).

Es por ello por lo que, aunque los Entes Locales estén configurados como soporte básico del funcionamiento ordinario de la actividad de nuestro país, en España se han caracterizado históricamente por una destacada insuficiencia de recursos públicos para poder cumplir sus cometidos, tal y como pone de relieve Álvarez de Miranda (2018) en su informe sobre el control externo de la actividad económico-financiera del SPL.

En segundo lugar, en cuanto a la dimensión media de los Ayuntamientos, tal y como explica Guerrero (2017), a nivel europeo se da una clara fragmentación entre aquellos países con una situación de *atomización* severa, como son los casos de Francia o de España, en los que el número medio de habitantes por municipio en el año 2013 fue de 1.600 y 4.800 respectivamente, mientras que en otros países la dimensión media del municipio es muy significativa, como en los casos de Portugal, Holanda, Dinamarca o Bélgica, países en los que ningún municipio está por debajo de los 17.000 habitantes.

En la Figura 1, se puede observar que la concentración de Ayuntamientos por provincias en España es igualmente bastante irregular, denotándose una apreciable diferencia entre el norte y el sur de la península. En la zona norte predominan las provincias con una mayor concentración de municipios (más de 175 por provincia), mientras que esta situación es totalmente distinta en la zona sur, en la que imperan provincias con un número de Ayuntamientos inferior a 175. En lo que se refiere a la Región de Murcia, el número de municipios asciende a 45, siendo este uno de los números más bajos de España.

**Figura 1. Distribución del número de Ayuntamientos por provincias**



Fuente: Instituto Nacional de Estadística

## **2.2. Los Sector Público Local en Europa y el peso del gasto local. Situación comparada**

La distribución territorial de los municipios en Europa se caracteriza por su gran diversidad, debido tanto a factores históricos como sociales, siendo prácticamente imposible reducir a un patrón común el hábitat local, no solo en lo que se refiere a su tamaño geográfico y poblacional, sino también al peso del gasto local en términos relativos en lo que se refiere a la prestación de los servicios locales y al régimen en que dicha prestación se realiza.

La Comunidad Europea se encuentra formada, actualmente, por 27 Estados que se fueron adhiriendo al *Tratado de la Unión Europea* en diferentes años, siendo el último Croacia, que ingresó el 1 de julio de 2013.

El caso de **Alemania**, cuya estructura territorial básica está constituida por los Länder, se asemeja bastante a la estructura regional española basada en las Comunidades Autónomas. Estas unidades de organización básica se constituyen como estados independientes, lo que hace que la gestión esté muy descentralizada. En el ámbito local,

al tratarse de un Estado federal, reparte algunas competencias entre los municipios alemanes, si bien las mismas se realizan a través de la intermediación de los Länder, comentando al respecto Herguedas (2015) que las transferencias de los Länder a los gobiernos locales son de capital importancia para estos, al depender en gran parte financieramente de que sea cada gobierno regional el que dispone de su propio sistema de nivelación local.

Las transferencias que realizan los Länder a los gobiernos locales se componen, a partes iguales, de transferencias de tipo condicionado como incondicionado. Las transferencias de tipo incondicionado están compuestas por la participación local en los ingresos estatales, estimada a partir de índices locales de capacidad fiscal y de necesidades de gasto. El grado de dependencia financiera es elevado en el nivel local, representando las transferencias procedentes de otros niveles de gobierno más de la tercera parte de los ingresos municipales en los últimos años.

En cuanto al peso del gasto público, se encuentra por debajo de la media europea, tal y como establece Rubio (2017), situándose para el año 2013 el gasto público total en los Entes Locales en un 7,43% sobre el PIB. Por otro lado, el estado alemán es uno de que más Entidades Locales (municipios) posee, situándose ese número en 16.121, con una media baja de habitantes por municipio de 5.000 personas aproximadamente.

En segundo lugar, pasamos a referirnos a **Francia**, siendo necesario señalar la tendencia descentralizadora seguida desde el siglo XIX, la cual ha dado lugar a la creación de distintas unidades territoriales, que en el momento de estructuración inicial del Estado no existían.

Así, a día de hoy, Francia, con una población de 66 millones de habitantes, se encuentra dividido en 26 regiones, integradas por 100 departamentos, a su vez compuestos por un total de 36.682 municipios, cuyo peso en el gasto público nacional del 9,95% del PIB, porcentaje que se situaba en el año 2013 por debajo de la media europea, siendo adicionalmente el Estado francés el que se encuentra a la cabeza del número de municipios en Europa, lo que conlleva que disponga de la media más baja, con 1.600 habitantes por municipio aproximadamente.

Por otro lado, el sistema de financiación de los Entes Locales franceses se ha encontrado recientemente en un proceso de transformación, puesto que la reforma



constitucional de 2003 modificó el modelo de financiación de los entes territoriales, que hasta entonces se había basado sustancialmente en transferencias estatales. Además, la transferencia de competencias del Estado a los entes territoriales tiene que estar acompañada por la atribución de los recursos necesarios para el ejercicio de las mismas, lo que en la práctica se sigue traduciendo en un sistema de subvenciones estatales, cuyo principal inconveniente es que no disponen de un objetivo preciso, lo que implica que no sea capaz de responder correctamente a las exigencias de los asuntos locales (D' Aloia, 2001).

La estructura local del **Reino Unido** se caracteriza por una organización territorial formada por un complejo sistema jerarquizado, en el cual encontramos 4 naciones constituyentes: Inglaterra, Gales, Escocia e Irlanda del Norte. Centrándonos únicamente en el caso de Inglaterra, el país se encuentra dividido a nivel local en 326 distritos, los cuales integran a los municipios o las ciudades. Los distritos, en la mayoría de las ocasiones más grandes de lo que conocemos en España como municipios, integran de media a unas 140.000 personas cada uno.

Respecto al peso del gasto público de las Administraciones Locales anglosajonas con relación al PIB, hay que señalar que es mayor que en los casos anteriormente revisados, alcanzando un 10,57%. En cuanto al sistema de financiación, el mismo está basado en transferencias estatales y redistribución de los recursos. Gales, Escocia e Irlanda se financian generalmente mediante una transferencia no condicionada. En Inglaterra la financiación de los Entes Locales se basa en transferencias estatales y se ejecuta principalmente a través de la “*revenue support grant*” (subvención de apoyo a los ingresos). En la práctica, este mecanismo prevé la asignación de una contribución estatal, proporcional al nivel de gasto de cada ente para desempeñar las funciones sociales asignadas (educación, servicios públicos, viabilidad, etc.), con el fin de garantizar a nivel local la prestación uniforme de los servicios (Giarda, 1995). Además, la ausencia de un impuesto local sobre la renta y la imposibilidad de participar en los tributos nacionales, representan los mayores obstáculos para el desarrollo de la autonomía financiera de los Entes Locales (Lucarelli, 2011).

**Suecia** se encuentra dividida en 21 provincias o comarcas, las cuales integran a un total de 290 distritos municipales, cuya población media es bastante alta, situándose en torno a los 31.300 habitantes. Su sistema de financiación está basado en un sistema de

Haciendas Locales propias, fundamentado en la imposición sobre la renta y caracterizados por la importancia de sus sistemas de transferencias locales, hecho que difiere significativamente del resto de Europa. Otro factor definitorio es que los municipios disponen de la potestad para fijar sus propios tipos, generando de esta forma la mayor parte de la recaudación que les es necesaria (Herguedas, 2015).

En el caso de **Italia**, el país se encuentra dividido en 20 *regioni*, las cuales integran a un total de 103 *province* y 8.101 *comuni*, siendo estas últimas las entidades territoriales más pequeñas, equivalentes a los municipios en España. El número medio de habitantes por cada *comuni* es de unos 7.000 habitantes, con un gasto público local medio sobre el PIB del 13,97%, porcentaje que se sitúa por encima de la media europea.

El sistema de financiación de los Entes Locales en el país italiano se encuentra actualmente sumergido en un período de transformación, que ha supuesto la aprobación de numerosas leyes con el objetivo de reforzar la autonomía de los Entes Locales, tanto en ingresos como en gastos, ya que, como señala Guiarda (2003), la configuración del sistema de financiación de estos entes no es nada precisa.

Respecto de la distribución del gasto público medio entre los Entes Locales en Europa, se sigue una pauta desigual para los países de la Unión Europea, teniendo, en este sentido, especial relevancia las dimensiones del municipio, en tanto que pueden condicionar la prestación del servicio cuando es de grandes dimensiones y tiene en su ámbito multiplicidad de competencias, siendo en estos casos más probable que se produzca una descentralización que en los municipios de menor tamaño (Herguedas, 2015). Al respecto, señala Rubio (2017) que para entender esta distribución es clave “*el tamaño del sector público en general, así como la intensidad del proceso de descentralización a favor de las Administraciones públicas locales. A la cabeza se encuentra Dinamarca, que, a la vez de asumir competencias relativa a varios niveles educativos y a la gestión de hospitales, se encarga del pago de jubilaciones y subsidios de desempleo. Finlandia es otro país que cuenta con un peso importante del gasto local sobre el PIB, puesto que asume extensa competencias educativas y sanitarias. En el extremo inferior nos encontramos con países como Portugal o Bélgica, y también España que tienen a su cargo un número mínimo de servicios básicos*”.

### **3. LA CRISIS FINANCIERA DE 2008: EL FRACASO DEL SISTEMA DE CONTROL EN LA ADMINISTRACIÓN LOCAL**

La situación financiera de las Entidades Locales en los últimos años ha estado fuertemente condicionada por la crisis financiera mundial iniciada en el año 2008 en Estados Unidos, y propagada al resto del mundo y también a nuestro país.

La citada crisis, como se ha explicado en la sección de “Introducción”, tuvo su origen en un deficiente modelo de crecimiento económico desarrollado en Estados Unidos, en el que estuvieron involucrados la mayor parte de los agentes del sistema, desde entidades financieras hasta instituciones públicas y privadas. La proliferación de nuevos productos financieros de gran complejidad que se dio en medio de un ambiente de liberalización financiera, propició la toma de posiciones altamente arriesgadas, que pusieron en peligro al sistema y fueron detonantes de la crisis (Sánchez, 2011).

La situación descrita tuvo efectos inmediatos en la economía española, que había gozado de unos años de bonanza económica debido al desarrollo de un sistema económico que algunos autores han calificado como incorrecto (Jiménez, 2011). Este alto crecimiento económico estuvo basado en factores tales como un alto endeudamiento con tipos reales bajos, una casi inexistente aversión al riesgo por parte de empresas y familias, una fuerte componente de inmigración que aportaba mano de obra no cualificada, y un elevado peso del sector inmobiliario, entre otros. Todo ello tuvo un efecto fatal en nuestro país, ocasionando el ensanchamiento de los déficits públicos y un incremento de los niveles de endeudamiento del Estado (Viñals, 2010), llegando el déficit público a alcanzar el 11,2% del PIB español en el año 2009.

La suma de todos estos factores, como ya se ha comentado anteriormente, tuvo un efecto directo en las Administraciones Públicas españolas, y particularmente en la Administración Local, debido a que el Estado español tuvo que llevar a cabo la aprobación de una serie de medidas de ajuste fiscal extraordinario, así como una reforma laboral, recogidas en los Reales Decretos-Ley 8/2010 y 10/2010 respectivamente, que le llevaría a cambiar drásticamente su hoja de ruta ante la situación sobrevenida, y que básicamente estaba orientada a cumplir los ambiciosos objetivos de la Unión Europea de reducir 3 puntos porcentuales cada año el déficit público.

En síntesis, la crisis económica del año 2008 vino dada por variables externas e internas a la situación española, encontrando entre las primeras la detonación de los mercados bursátiles estadounidenses a raíz de los nuevos productos financieros de una gran complejidad que se pusieron en el mercado, y entre las segundas, el agotamiento del patrón de crecimiento de años anteriores (Marín Quemada, 2010). Obviamente, la situación de los entes públicos después de la crisis, y más concretamente la de los Ayuntamientos, fue muy difícil puesto que la reducción del déficit fiscal junto a la debilitación del modelo productivo español, además de la delicada situación por la que atravesaban las Administraciones Públicas por la caída de ingresos fiscales, incidió directamente en las finanzas municipales de la mayoría de los Ayuntamientos españoles.

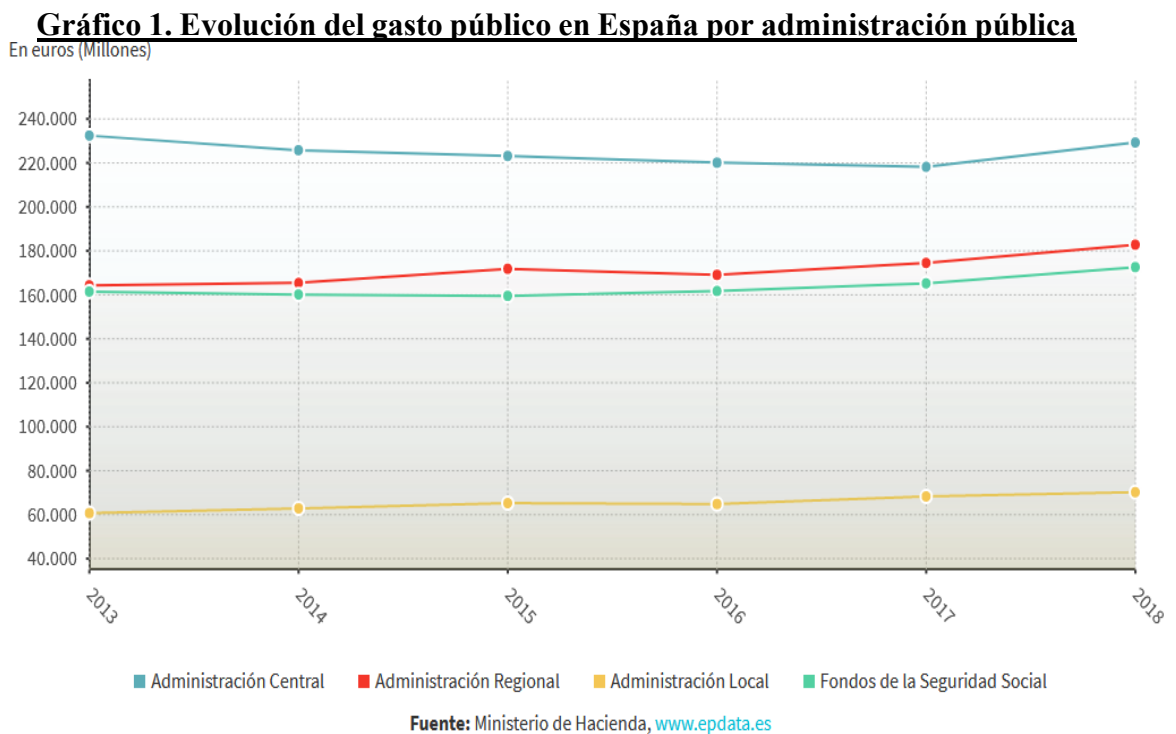
Sin embargo, como veremos más adelante, los problemas de liquidez y en muchos casos de insolvencia de las Corporaciones Locales, no estuvieron causados exclusivamente por la crisis financiera de 2008, sino que tuvieron como agravante una deficiente gestión económico-contable que coadyuvó a la generación de los problemas financieros.

### **3.1. Situación de las Administraciones Locales tras la crisis de 2008**

España es uno de los países más descentralizados de la zona occidental europea, motivo por el cual las Administraciones Públicas de menor tamaño, tales como CCAA y los Ayuntamientos, son las que soportan gran parte de la prestación de servicios a la ciudadanía, al ser los organismos públicos más cercanos a la población, tal y como se observa en el Grafico 1, donde se puede comprobar que es la administración regional la que acumula una gran parte del gasto público, por asumir competencias como la sanidad o la educación.

Aún a pesar de ser un país bastante descentralizado, la cifra de gasto público en España es inferior a la de otros países de la CE, en los que éste es mayor debido a diversos factores, como el demográfico. Así, por ejemplo, nos encontramos que nuestro país en el año 2020 tuvo un gasto público de 586.389 millones de euros, frente al de países como Alemania o Francia que alcanzan los 1.702.572 y 1.422.917 millones respectivamente. Sin embargo, analizándolo en datos relativos con respecto al PIB, el gasto público en nuestro país representa un 52,3%, mientras que en Alemania y Francia se sitúa en el 51,10% y 61,10% respectivamente (Expansión, 2021). Obviamente en estas cifras ha

influido el gasto público adicional incurrido por el efecto COVID, pero aún sin tener en cuenta dicho efecto, nos encontraríamos ante unas cifras muy significativas.



La crisis financiera del año 2008 provocó que los Ayuntamientos tuvieran que asumir parte de la responsabilidad de la situación sobrevenida, ya que, como hemos comentado anteriormente, recae sobre ellos un elevado porcentaje de las competencias delegadas del gobierno central en base a la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local, entre las que se encuentran urbanismo, medio ambiente, infraestructura viaria, seguridad ciudadana, tráfico, y otras muchas. La caída de los ingresos fiscales debida a la reducción de la actividad económica y la consecuente reducción muy considerable de las transferencias recibidas por parte del gobierno central, que se contrajeron en un 30% en el período de 2007 a 2009 (Cauce, 2016), evidencia que la vía principal de financiación de los Ayuntamientos se vio afectada.

Por otro lado, hay que tener en cuenta que la caída de la actividad económica (Montenegro, 2009), y la consiguiente merma de los ingresos de los Ayuntamientos por la adecuación del gasto a unos ingresos coyunturales derivados de la construcción, que se vieron enormemente reducidos por la caída de las ventas de viviendas, lo que tuvo su impacto en una reducción del impuesto sobre la construcción y las plusvalías. El estallido de la burbuja inmobiliaria, junto con la paralización del sector de la construcción,

supusieron un tremendo golpe para aquellos municipios con ingresos muy ligados a estas actividades, provocando que los ingresos de algunos Ayuntamientos se redujeran alrededor de los 20 millones de euros. Dentro de este descenso destacan la merma en los impuestos directos de alrededor del 20%, la bajada en la recaudación de servicios urbanísticos del 12% o las ventas en el mercado de segunda mano que se redujeron un 55% (El Mundo, 2008).

Por ende, toda la situación descrita provocó un empeoramiento del poder adquisitivo de las familias, llegando incluso algunas a caer en la pobreza, lo que conllevó que los municipios tuviesen que asumir toda una serie de responsabilidades sociales que no podían desatender en aras de la cohesión social. La gravedad de la situación fue tal que algunos Ayuntamientos comenzaron a tener problemas para poder hacer frente a los servicios más básicos, como la luz o el teléfono, e incluso, tenían dificultades para pagar a sus propios empleados. En otras ocasiones, las Entidades Locales presentaron expedientes de regulación de empleo, como ocurrió en Jerez, habiendo también un problema generalizado para hacer frente a las facturas de proveedores, teniendo que recurrir a financiación mediante el sistema del confirming con las entidades financieras. La situación fue tan compleja que obligó en muchos casos a un recorte drástico de los presupuestos en materia de fiestas patronales, de gasto corriente, de inversiones y, en menor medida, de gastos sociales (Jiménez, 2011).

### **3.2. Motivos de dicha situación y consecuencias**

La deficiente situación financiera que se generó en un número muy significativo de Ayuntamientos tras la crisis de 2008, no fue únicamente imputable a ésta, sino que también respondió a causas que tienen que ver con una mala praxis administrativo-contable, siendo un ejemplo paradigmático de ello el tratamiento dado por dichos entes al remanente de tesorería.

El sector público administrativo, ya sea el estatal, el autonómico o el local, debe informar cada año, en sus cuentas anuales, del estado del remanente de tesorería, viniendo esta magnitud definida en el artículo 172 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, como la diferencia, el último día del ejercicio, entre la suma de los derechos pendientes de cobro y los fondos líquidos, y las obligaciones

reconocidas y liquidadas no satisfechas. Se trata por lo tanto una magnitud contable equivalente al capital circulante en las empresas privadas.

El remanente de tesorería se constituye así como una de las principales magnitudes contables y presupuestarias, siendo un indicador clave de la liquidez de cualquier ayuntamiento, y por ello, su rigurosa determinación es el paso previo para el correcto funcionamiento financiero de cualquier Entidad Local.

Cuando al cierre de un ejercicio el remanente de tesorería es positivo, denotando con ello la existencia de un superávit financiero, la normativa vigente permite que la corporación pueda utilizar ese excedente y presupuestar para el ejercicio siguiente una cifra de gasto superior a los ingresos presupuestados en dicho importe. Por el contrario, si el remanente de tesorería con el que se cierra el ejercicio es negativo, aflorando por tanto un déficit financiero, la corporación municipal debe, básicamente, aprobar para el ejercicio siguiente un presupuesto con un superávit al menos equivalente al remanente de tesorería negativo del ejercicio anterior, o bien aprobar un plan de ajuste a aplicar en varios ejercicios para restablecer el equilibrio financiero, entendiéndose por equilibrio financiero aquella situación en la que los derechos pendientes de cobro junto con los fondos líquidos igualan a las obligaciones reconocidas y no satisfechas. De este modo, el remanente de tesorería se constituye en un “estabilizador automático” de las finanzas municipales, puesto que obliga a subsanar en el ejercicio siguiente cualquier déficit financiero que se produzca en un Ayuntamiento, obligándolos a mantener un continuo equilibrio financiero. La única forma por tanto que tendría un Ayuntamiento de situarse en una situación de desequilibrio financiero, sería, por tanto, la de incumplir flagrantemente la norma o manipular el remanente de tesorería, para de ese modo no verse obligado a adoptar las medidas correctoras comentadas. Es por ello que *“calcular el remanente de tesorería negligentemente es adular un estado de la contabilidad que trae como consecuencia gastar más de lo debido y presentar una situación financiera a corto plazo mejor de la real”* (Pico, 2009).

Y esto fue precisamente lo que ocurrió tras la crisis de 2008: la manipulación del remanente de tesorería se convirtió en una práctica relativamente frecuente en muchos Ayuntamientos españoles. Esta manipulación se efectuó de varios modos. Si atendemos a su propia definición, podemos convenir en que el remanente de tesorería puede ser manipulado al menos de tres maneras. La primera forma de manipulación consiste en

engordar los saldos a cobrar, los derechos pendientes de cobro, por ejemplo, manteniendo como tales derechos de cobro que son de muy difícil o imposible cobro; el segundo método para manipular dicha magnitud reside en la disminución de los saldos a pagar, las obligaciones reconocidas no satisfechas, de forma simulada, no registrando correctamente lo que se debe pagar, o anotándolo en otro lugar. Por último, la tercera fórmula para disfrazar el verdadero remanente de tesorería radica en combinar los dos métodos anteriormente mencionados.

El tratamiento de los saldos de dudoso es de especial relevancia a la hora de estimar la cifra del remanente de tesorería, puesto que a los saldos pendientes de cobro se les deben deducir los saldos de dudoso cobro, así como todos los ingresos realizados pendientes de aplicación (se trata de ingresos anticipados que se ejecutarán en ejercicios siguientes y que por lo tanto no constituyen un mayor saldo del remanente de tesorería al ser unos fondos que tienen asignados ya unos gastos específicos a financiar, conocidos como gastos con financiación afectada). Por tanto, teniendo en cuenta que el saldo del remanente de tesorería indica la existencia de recursos financieros disponibles para el siguiente ejercicio, o lo que es lo mismo, ahorro acumulado no invertido disponible para la financiación de gasto futuro, es más que evidente la importancia de una correcta estimación de los saldos de dudoso cobro para el análisis de la liquidez de la entidad local.

En este sentido, ante la enorme dificultad que supone un seguimiento individualizado de los saldos de dudoso cobro, la mayor parte de las Entidades Locales optan por un sistema de porcentajes en función de su antigüedad. Sin embargo, el problema surge cuando se juega con tales porcentajes para llegar a las cifras deseadas, de manera que, al tiempo que no se realiza una revisión individualizada de dichos saldos de dudoso cobro, no se dotan como fallidos ni se dan de baja en las cuentas.

Señala Melero (2009) en su informe acerca del remanente de tesorería para la Asociación de Órganos de Control Externo Autonómicos (ASOCEX), *“que el exceso de financiación está constituido por la suma de las desviaciones de financiación positivas acumuladas a fin de ejercicio y que éste sirve para financiar la incorporación de remanentes de créditos para la financiación de gastos”*, añadiendo que resulta esencial la llevanza de un adecuado control de los gastos con financiación afectada a la propia actividad y la definición de los proyectos de gastos, de manera que pueda realizarse de



una manera fiable el cálculo de las desviaciones de financiación anteriormente mencionadas.

Sin embargo, la realidad es totalmente contraria a la situación anteriormente descrita, ya que *“no se realiza ningún control ni seguimiento de los Gastos con financiación afectada ni de los Proyectos de Gastos o bien se llevan extracontablemente mediante hojas de cálculo Excel u otros sistemas que no garantizan la fiabilidad del cálculo de las Desviaciones; optando muchas Entidades por contabilizar “a martillo” el importe del Exceso de financiación afectada, haciéndolo coincidir precisamente con el importe de los remanentes de créditos de esta índole y que se pretenden incorporar al ejercicio siguiente”* (Melero, 2009).

Resulta muy curioso ver como la manipulación de cuentas en el sector privado está tipificada como delito en el Código penal<sup>1</sup>, mientras que paradójicamente esta situación no se encuentra regulada para el sector público, por lo que no existe ningún tipo de penalización para una mala y conocida gestión de los caudales públicos (Picó, 2009).

Tras la crisis financiera de 2008, la manipulación del remanente de tesorería en un significativo porcentaje de Corporaciones Locales ocultó una situación de insolvencia, constituyendo ejemplos destacados los casos de las ciudades de Jerez, Parla o Jaén, con efectos tan tangibles y graves como el cierre temporal de colegios por falta de higiene, el deterioro del transporte público, o el retraso en el pago de las nóminas a funcionarios. La tónica general en estos casos fue la sobredimensión proyectada sobre los sectores de la construcción, en los que muchos alcaldes multiplicaron los ingresos de sus municipios gracias a las licencias urbanísticas, recalificaciones y ventas de parcelas municipales, creando estructuras de gastos sobredimensionadas y ofreciendo servicios públicos que en condiciones normales no podían costear, todo lo cual provocó que los municipios se quedaran con las cajas vacías y una gran cantidad de facturas sin pagar (Sérvulo, 2014).

Otro de los casos más evidentes de mala gestión financiera fue el del Ayuntamiento de Torremolinos, sobre el que una auditoría externa realizada para los ejercicios 2011 a

---

<sup>1</sup> El artículo 290 del Código Penal señala lo siguiente: “Los administradores, de hecho o de derecho, de una sociedad constituida o en formación, que falsearen las cuentas anuales u otros documentos que deban reflejar la situación jurídica o económica de la entidad, de forma idónea para causar un perjuicio económico a la misma, a alguno de sus socios, o a un tercero, serán castigados con la pena de prisión de uno a tres años y multa de seis a doce meses” (Ley Orgánica 10/1995, de 23 de Noviembre, del Código Penal).

2014 con resultado desfavorable (la peor calificación posible) del informe de auditoría, concluyó que, durante el mandato del Partido Popular, se llevó a cabo una manipulación sistemática de sus cuentas provocando un “agujero” de 85 millones de euros. Uno de los puntos más importantes de esta manipulación contable giró en torno al remanente de tesorería, manteniendo el Partido Popular "un déficit de 85 millones en el remanente de tesorería" a pesar de que los 'populares' recogían en sus cuentas un remanente positivo de 15 millones "cuando realmente era de 70 millones en negativo". En este caso, se pusieron de manifiesto "graves incumplimientos en los pagos que se realizaban, por ejemplo, a Protección Civil, irregularidades en la concesión de subvenciones, falta de inventario de bienes, de una cuenta de liquidación anual del patrimonio municipal del suelo, entre otras" (Europa Press, 2016).

Otra investigación a destacar es la llevada a cabo por Balaguer (2002) en relación a cómo los Ayuntamientos de la Comunidad Valenciana estimaron los saldos de dudoso cobro en el período comprendido entre los años 1992 a 1996. El citado estudio pone de manifiesto que existieron una gran cantidad de municipios que no tuvieron en cuenta los derechos de dudoso cobro para el cálculo del remanente de tesorería, detectándose, además, que el porcentaje de los Ayuntamientos que no estimaron dichos saldos de dudoso cobro fue inferior en aquellos municipios con un mayor número de habitantes, concluyendo el estudio que los citados municipios con mayor número de habitantes disponían de gestores generalmente más cualificados, y por lo tanto más conscientes de la necesidad de que los estados contables reflejasen la imagen fiel de la situación económico-financiera.

Por último, otro ejemplo más de manipulación del remanente de tesorería a través de la no dotación de los saldos de dudoso cobro, se puede apreciar en la investigación realizada por Melero (2009) sobre las cuentas de los Ayuntamientos de Castilla y León para la elaboración del Informe del Sector Público Local, en la que se demuestra que casi un 60% de dichos Ayuntamientos no llevaban a cabo la dotación de dichos saldos de dudoso cobro, presentando un remanente de tesorería ficticio, y por tanto, alterando la imagen fiel de las cuentas anuales y de la situación económico-financiera de los municipios de dicha comunidad autónoma.

Como ya hemos comentado, el remanente de tesorería tiene un efecto corrector en la medida en que, si el mismo es negativo al cierre del ejercicio, aflora un déficit

financiero, y por tanto, el Ayuntamiento debe, básicamente, aprobar para el ejercicio siguiente un presupuesto con un superávit al menos equivalente al remanente de tesorería negativo del ejercicio anterior, o bien aprobar un plan de ajuste a aplicar en varios ejercicios para restablecer el equilibrio financiero. Sin embargo, si el remanente de tesorería es manipulado año tras año para ocultar su carácter negativo, el efecto corrector no se produce, y por consiguiente, el desequilibrio financiero se va ampliando año tras año. Esta circunstancia es la que se produjo en muchos Ayuntamientos españoles en los que las medidas a adoptar que requería su situación de déficit financiero fueron obviadas por la sencilla razón que se manipularon las cuentas para ocultar la deficitaria situación financiera que presentaban.

En este sentido, es en el que manifestábamos anteriormente que no fue únicamente la crisis financiera de 2008 la que llevó a muchos Ayuntamientos a situaciones de insolvencia, sino que la propia manipulación de su información contable y la consiguiente falta de adopción de las medidas correctoras, también tuvo una influencia capital para que se llegase a las situaciones de insolvencia comentadas. Obviamente, el sistema de control interno existente fracasó en la medida en la que fue incapaz de impedir la manipulación comentada, lo que justifica que se hiciera necesario un endurecimiento de la normativa reguladora del control interno en las Corporaciones Locales para que estas situaciones de manipulación de las cuentas anuales, que conllevaron el agravamiento de la situación deficitaria de muchos Ayuntamientos, no se volviese a producir.

### **3.3. Reforma en el Sector Público Local: estabilidad presupuestaria, transparencia y control interno**

Con el objetivo de restaurar la situación creada en el SPL como consecuencia de la profunda crisis económica y social iniciada en el año 2008, se aprobaron toda una serie de normas para devolver a dicho sector a la situación deseada. En este subapartado, vamos a referirnos a algunas de las leyes más importantes aprobadas, que tuvieron como objetivo prioritario garantizar la transparencia, la estabilidad presupuestaria y un más adecuado control interno en las Entidades Locales.

El inicio del proceso reformador se inició antes de la crisis económica de 2008, y en Europa, en el año 1997, con la aprobación del *Pacto de Estabilidad y Crecimiento (PEC)*, que venía a sentar un marco de disciplina presupuestaria buscando garantizar una

buena gestión en la eurozona y, de esa forma, evitar que una relajación de la política fiscal de uno o varios Estados miembros pudiera llegar a penalizar a los demás Estados participantes en el euro, presionando a la autoridad monetaria (Banco Central Europeo) a aumentar los tipos de interés (Serrano y Montero, 2007). Así, el PEC supuso la promulgación de un conjunto de normas que restringían el uso del déficit público como instrumento de política económica, y su contención a unos límites comunes a todas las economías de los países integrantes de la Unión Económica y Monetaria (Blanco et al., 2003).

Sin embargo, el grueso de las medidas adoptadas se inicia tras la crisis de 2008, bajo un contexto de profunda crisis financiera. Es entonces cuando la Unión Europea puso en marcha una serie de mecanismos con el objetivo de garantizar la estabilidad presupuestaria, y de esta forma reducir los efectos de la crisis e intentar proteger a los países más afectados por la misma. En este sentido, la Decisión del Consejo Europeo de 25 de marzo de 2011 modificó el artículo 136 del *Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea*, con el objetivo de establecer una serie de mecanismos para asegurar la estabilidad económica y financiera de los Estados miembros. Tales mecanismos tenían el fin de conseguir y movilizar fondos, así como proveer asistencia financiera a los Estados de la zona euro en situación de grave crisis de liquidez, facilitando garantías a los mercados de capitales y fortaleciendo de manera permanente el euro (Bar, 2012).

En concreto, la modificación del mencionado artículo 136 consistió en la adición del siguiente apartado: «3. *Los Estados miembros cuya moneda es el euro podrán establecer un mecanismo de estabilidad que se activará cuando sea indispensable para salvaguardar la estabilidad de la zona del euro en su conjunto. La concesión de toda ayuda financiera necesaria con arreglo al mecanismo se supeditará a condiciones estrictas*». (Noticias jurídicas, 2011). Finalmente, esta decisión pasó a entrar en vigor en España y en el resto de los países de la Unión Europea el 1 de mayo de 2013.

Tras la reforma legislativa a nivel europeo, les tocó el turno a los dirigentes de nuestro país para dar consistencia legal a la misma, y dotar así de estabilidad a nuestro Sector Público, inmerso en aquél entonces en una de sus peores etapas desde la instauración de la democracia. La situación crítica afectaba a todo el Sector Público, incluyendo en el mismo al SPL. En este sentido, con fecha 27 de septiembre de 2011 se

llevó a cabo la aprobación de la *reforma del artículo 135 de la Constitución Española*, el cual pasó a disponer lo siguiente:

*“1. Todas las Administraciones Públicas adecuarán sus actuaciones al principio de estabilidad presupuestaria.*

*2. El Estado y las Comunidades Autónomas no podrán incurrir en un déficit estructural que supere los márgenes establecidos, en su caso, por la Unión Europea para sus Estados Miembros. Una ley orgánica fijará el déficit estructural máximo permitido al Estado y a las Comunidades Autónomas, en relación con su producto interior bruto. Las Entidades Locales deberán presentar equilibrio presupuestario.*

*3. El Estado y las Comunidades Autónomas habrán de estar autorizados por ley para emitir deuda pública o contraer crédito. Los créditos para satisfacer los intereses y el capital de la deuda pública de las Administraciones se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de sus presupuestos y su pago gozará de prioridad absoluta. Estos créditos no podrán ser objeto de enmienda o modificación, mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión. El volumen de deuda pública del conjunto de las Administraciones Públicas en relación con el producto interior bruto del Estado no podrá superar el valor de referencia establecido en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.*

*4. Los límites de déficit estructural y de volumen de deuda pública sólo podrán superarse en caso de catástrofes naturales, recesión económica o situaciones de emergencia extraordinaria que escapen el control del Estado y perjudiquen considerablemente la situación financiera o la sostenibilidad económica o social del Estado, apreciadas por la mayoría absoluta de los miembros del Congreso de los Diputados.*

*5. Una ley orgánica desarrollará los principios a que se refiere este artículo, así como la participación, en los procedimientos respectivos, de los órganos de coordinación institucional entre las Administraciones Públicas en materia de política fiscal y financiera. En todo caso, regulará:*

*a) La distribución de los límites de déficit y de deuda entre las distintas Administraciones Públicas, los supuestos excepcionales de superación de los mismos y la forma y plazo de corrección de las desviaciones que sobre uno y otro pudieran producirse.*

*b) La metodología y el procedimiento para el cálculo del déficit estructural.*

*c) La responsabilidad de cada Administración Pública en caso de incumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria.*

*6. Las Comunidades Autónomas, de acuerdo con sus respectivos Estatutos y dentro de los límites a que se refiere este artículo, adoptarán las disposiciones que procedan para la aplicación efectiva del principio de estabilidad en sus normas y decisiones presupuestarias.”*

Es necesario aclarar que, de acuerdo con el principio de equilibrio financiero, los gastos presupuestados deberían estar financiados con los ingresos públicos previstos, sin que pudieran elaborarse presupuestos con déficit inicial. Es por ello que, con la introducción del principio de estabilidad presupuestaria, se establece que ésta es una situación de equilibrio o superávit financiero que se alcanzará cuando la Administraciones Públicas no incurran en déficit estructural. Este principio se aplica a la actuación del conjunto de las Administraciones Públicas, encontrando entre ellas, la Administración General del Estado, la Administración de las CCAA y la de los Entes Locales.

Cabe destacar que se establecen diferentes criterios de estabilidad en función del tipo de Administración Pública de la que se trate. La razón del diferente tratamiento de las Entidades Locales reside en la menor capacidad financiera de las Haciendas Locales, dada su menor autonomía tributaria, a diferencia de las CCAA, que al tener poder tributario propio y ampliación del mismo por los tributos estatales cedidos, se encuentran en una situación de mayores posibilidades de actuar sobre sus propios recursos (Rodríguez, 2013). Al respecto, señala Del Arco (2016) que la redacción de este precepto amplía la posibilidad emitir deuda o de contraer crédito a las CCAA, de tal forma que tanto estas como el Estado deberán estar autorizadas para ello por ley. Además, el volumen de deuda en su conjunto no podrá ser superior al valor de referencia establecido por el Tribunal de Funcionamiento de la Unión Europea, el cual lo sitúa en un 60% el volumen máximo de deuda pública con respecto al PIB.

Por último, es importante destacar que esta nueva legislación establece una serie de “excepciones” en cuanto a la superación el límite marcado, entre las que se encuentran catástrofes naturales, recesión económica o situaciones de emergencia, siempre y cuando el Estado no pueda hacer frente a esto, y perjudique considerablemente la situación financiera o la sostenibilidad económica o social del Estado.

A raíz de esta reforma constitucional, y teniendo en cuenta el momento en el que se encontraba nuestro país, se llevó a cabo la implantación de la “*estabilidad presupuestaria*” a través de la *Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera*, cuyo objetivo principal fue garantizar la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera de todas las Administraciones Públicas.

Otra de las importantes reformas que se introdujo en el ámbito de los Entes Locales fue la *Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local*, cuya finalidad era llevar a cabo una clarificación en lo concerniente a las competencias locales, estableciendo el precepto de “*una administración una competencia*”. Sin embargo, hubo mucho debate en cuanto a la aprobación de esta norma, por cuanto las CCAA plantearon que la determinación de las competencias propias corresponde a ellas mismas conforme a sus Estatutos de Autonomía, aunque muchos Ayuntamientos reclamaban seguir con un modelo abierto que, de entenderse vigente, dejaría sin sentido la reforma. (Lago, 2014).

Es evidente que la aprobación de la legislación mencionada fue consecuencia del importante ajuste fiscal llevado a cabo por el gobierno ante la profunda crisis económica existente desde 2008, siendo su objetivo principal alcanzar un ahorro de cerca de 9.000 millones de euros en el período 2013-2019, tal y como recogía el Programa Nacional de Reformas de 2012, aprobado por el gobierno español en el mes de abril de ese mismo año.

Los conceptos de racionalización y sostenibilidad financiera a los que hace referencia la Ley 27/2013 deben entenderse en los siguientes términos: el concepto de “*racionalización*” se identifica con una ordenación y gestión eficiente de los recursos, con el objetivo de conseguir una planificación lo más adecuada posible, mientras que la “*sostenibilidad financiera*” se refiere a la capacidad para financiar compromisos de gasto presentes y futuros dentro de los límites del déficit y de la deuda pública, tal y como señala en su artículo 4.2. la Ley Orgánica 2/2012 anteriormente comentada.

Cabe resaltar que no hubo un motivo principal para que esta reforma se llevara a cabo en las Administraciones Locales y no en otro tipo de administración pública más general, puesto que todas eran generadoras de déficit público, aunque algunos

antecedentes sí justifican que el objeto de esta ley se centrara sobre dichos entes públicos, pudiendo destacar entre ellos, en primer lugar, que el entramado de gestión local estaba comenzando a ser cuestionado en los últimos años, principalmente desde el comienzo de la crisis, radicando esta situación en el gran número de municipios existentes en nuestro país, y en segundo lugar, la creencia del gobierno de la posibilidad de aprobación de la Ley de una manera rápida y sencilla, aunque posteriormente se complicó, lo que derivó en que no se cumplieran los plazos inicialmente establecidos.

El proyecto de esta Ley estuvo orientado en establecer una serie de objetivos claros en cuanto a las Administraciones Locales: evitar duplicidades; reordenar competencias; racionalizar la organización; suprimir las Entidades Locales menores; garantizar el control económico y financiero más riguroso; y favorecer la actividad económica local con medidas liberalizadoras.

Respecto a la clarificación competencial, hay de decir que, hasta ese momento, los Ayuntamientos no tenían una definición precisa y acotada de las mismas, hecho que provocaba la realización de actividades fuera de su ámbito competencial, llegando incluso a competencias duplicadas con otras administraciones, lo que obviamente conllevaba un aumento innecesario del gasto público. Es por ello que se definieron tanto las competencias propias como las delegadas, diferenciándolas de las competencias del Estado y de las CCAA. Permittedse únicamente a partir de ese momento que los Ayuntamientos ejerciesen las competencias que estuvieran previstas en la Ley.

En cuanto a la racionalización de las estructuras locales, el principal objetivo fue la potenciación de las diputaciones provinciales, con el fin de coordinar determinados servicios mínimos obligatorios de los municipios de menos de 20.000 habitantes. Por otro lado, se establecieron incentivos a las fusiones municipales voluntarias, con el objetivo de intentar reducir el número de municipios existentes en nuestro país.

Con relación al objetivo de garantizar un control financiero y presupuestario más riguroso, se reforzó la función interventora de las Entidades Locales con respecto a su función fiscalizadora y de comunicación de información con carácter anual al Tribunal de Cuentas. Por último, la norma también contemplaba el establecimiento de una serie de medidas liberalizadoras para favorecer la actividad económica local.



Por lo que se refiere a las garantías de eficacia del control interno, utilizando la terminología del preámbulo de la propia Ley, hemos de referirnos tanto a la nueva redacción de los arts. 213 y 218 del TRLRHL, así como a la Disposición Adicional 7ª de la ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, regulación que supone las siguientes novedades:

- 1ª. Se habilita al Gobierno para establecer las normas sobre los procedimientos de control, metodología de aplicación, criterios de actuación, derechos y deberes del personal controlador y destinatarios de los informes de control, que se deberán seguir en el desarrollo de las funciones de control.
- 2ª. Se establece la obligación de los órganos interventores de las Entidades Locales de remitir anualmente a la Intervención General de la Administración del Estado un informe resumen de los resultados de los citados controles.
- 3ª. Respecto a los informes de reparo, se prevé que el presidente de la entidad local podrá elevar su resolución al órgano de control competente por razón de la materia de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera, y se regula el régimen de dación de cuentas por el órgano interventor de las resoluciones y acuerdos adoptados por el presidente de la entidad local y por el Pleno de la Corporación contrarios a los reparos formulados, ante el Pleno en el primero de los casos, y en ambos casos, ante al Tribunal de Cuentas.
- 4ª. Se prevé la asunción por la Intervención General de la Administración del Estado -a través de su estructura de Intervenciones Delegadas, Regionales o Territoriales- de la realización de actuaciones de apoyo técnico encaminadas a reforzar la autonomía y eficacia de los órganos responsables del control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera, contable y presupuestaria en el ámbito de las Entidades Locales, condicionado, no obstante previa la formalización del oportuno convenio con la Entidad Local interesada.

Además de las normativas comentadas hasta ahora, se deben tener también en cuenta otras dos medidas adoptadas, cuales son la regulación -por primera vez con carácter normativo- de los límites mínimos del cálculo de los derechos de difícil e imposible recaudación que realiza el nuevo art. 193 bis TRLRHL, y la obligación del cálculo del coste efectivo de los servicios previsto en el nuevo art. 116 de la Ley de

Reguladora de Bases del Régimen Local (en adelante LRBRL). Este último precepto determina que todas las Entidades Locales calcularán antes del día 1 de noviembre de cada año el coste efectivo de los servicios que prestan, que se comunicará al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas para su publicación. Dichos datos se calcularán sobre la base de la liquidación del presupuesto y, en su caso, de las cuentas anuales aprobadas de las entidades vinculadas o dependientes, correspondiente al ejercicio inmediato anterior, precisando que dicho cálculo será objeto de desarrollo reglamentario por parte del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas a través de la correspondiente Orden Ministerial.

No obstante, con posterioridad a la nueva redacción del art. 116 de la LRBRL, el Tribunal Constitucional declaró inconstitucionales algunos preceptos por entender que invadían competencias de las CCAA, como es el caso de la supresión de Entidades Locales menores cuando no presenten cuentas anuales a la Comunidad Autónoma o al Estado, entendiendo que debían ser estos últimos entes públicos los que debían regular esta cuestión. Por otro lado, también se declaró inconstitucional la práctica llevada a cabo por las CCAA de atribuir a los Entes Locales servicios de asistencia local y atención primaria a la salud, al ser una competencia exclusiva de las propias CCAA, tal y como señala el Real Decreto 137/1984, de 11 de enero, sobre estructuras básicas de salud.

Por último, y aunque fuese con anterioridad a la crisis de 2008, es necesario mencionar en este epígrafe otra de las normas aprobadas, que como hemos mencionado, tuvo el objetivo de clarificar el control interno de las Entidades Locales en nuestro país, a cuyo fin se aprobó el *RDL 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales*, que venía a establecer de una manera clara las competencias de cada una de las administraciones para evitar duplicidades de las mismas entre ellas, haciendo una clasificación entre los ingresos de carácter estatal y autonómico, y los de carácter público y privado, legislación a la que haremos referencia posteriormente.

Sin embargo, además de las comentadas anteriormente, se aprobaron otras dos normas cuya importancia fue capital. En primer lugar, la *Ley de Transparencia (Ley 19/2013)*, cuya aprobación se produjo en un contexto político convulso a raíz de la aparición de numerosos casos de corrupción política y gestión ineficiente llevada a cabo por los máximos dirigentes de, entre otras organizaciones, las Entidades Locales, motivo

por el cual el gobierno propuso la aprobación de esta legislación con el objetivo de implantar el concepto de transparencia en la gestión económico-financiera de un gran número de entidades, posibilitando de esta forma el acceso a la ciudadanía de una información de interés general, al tratarse de la gestión de los fondos públicos. Y en segundo lugar, el RD 424/2017 por el que se reguló el régimen jurídico de control interno de las entidades del SPL. Esta norma, que se desarrollará en un apartado posterior, tuvo el objetivo de establecer un marco normativo preciso en lo que se refiere al control de las entidades que forman el SPL, lo que supuso un cambio de rumbo en cuanto a la supervisión de los entes dependientes de dichas entidades.

#### **4. CONTABILIDAD, CONTROL INTERNO Y EXTERNO Y AUDITORÍA EN EL SECTOR PÚBLICO LOCAL**

##### **4.1. La contabilidad en el Sector Público Local**

Previamente a analizar el control interno en los Ayuntamientos y los cambios experimentados por el mismo tras la aprobación 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, es necesario entender el sistema contable seguido por las Corporaciones Locales. La contabilidad por partida doble es de relativa nueva implantación en la administración local. Fue con la aprobación de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, cuando se produjo un importante proceso de reforma en la contabilidad de las Entidades Locales y de sus organismos autónomos, y que se tradujo en un cambio radical en la llevanza de la contabilidad al completarse el tradicional método de partida simple con el método de partida doble, estableciéndose la obligatoriedad de aplicar un Plan General de Cuentas conforme al Plan General de Contabilidad Pública (en adelante PGCP). Con el objeto de minimizar la gran complejidad que el nuevo método contable entrañaba, se estableció en la misma norma la posibilidad de aplicación de un modelo simplificado para Entidades Locales con un ámbito poblacional inferior a 5.000 habitantes.

La aplicación efectiva de este nuevo sistema contable se efectuó a partir del ejercicio 1992, mediante la utilización de dos modelos: el llamado “modelo normal” y el “modelo simplificado”, cuya regulación quedó recogida en sendas Órdenes del Ministerio

de Economía y Hacienda, de 17 de julio de 1990, a través de las que se aprobaron las respectivas *Instrucciones de Contabilidad: Instrucción de contabilidad para la Administración Local*, para el “modelo normal”, e *Instrucción de contabilidad del tratamiento especial simplificado para Entidades Locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes*, en el caso del “modelo simplificado”. Cada una de estas dos Instrucciones de contabilidad incorporó, en un Anexo, el Plan Contable aplicable por las entidades que estuviesen sujetas al modelo en cuestión (normal o simplificado), tratándose en los dos casos de un Plan Contable que suponía una adaptación de la versión del PGCP que fue aprobada mediante Resolución de 11 de noviembre de 1983 de la Intervención General de la Administración del Estado.

Con el paso del tiempo se detectó la situación existente en aquellos Entes Locales inferiores a 5.000 habitantes en los que se hacía muy complicado la llevanza de ese modelo simplificado por la falta de medios. Esta circunstancia exigió un replanteamiento en el diseño de modelos que se había establecido, viéndose la necesidad de habilitar un tratamiento contable todavía mucho más simple para el tipo de entidades mencionado. A estos efectos, *la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social*, modificó el artículo 184.2 de la LRHL en el sentido de no limitar el tratamiento simplificado a un único modelo, dejando la definición de los parámetros que determinarían la simplificación para su desarrollo reglamentario por parte del Ministerio de Economía y Hacienda.

Por tal motivo, en el año 2004 se llevó a cabo la adaptación de la normativa a tres planes contables, los cuales tenían un ámbito de aplicación diferente en función de una serie de parámetros. De esta manera las Entidades Locales, sus organismos autónomos y los consorcios que tuviesen adscritos, quedaron sometidos al régimen de contabilidad pública con arreglo a la correspondiente *Instrucción de Contabilidad para la Administración Local*. En cambio, las entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles y demás entes públicos dependientes de la Entidad Local llevarían su contabilidad de acuerdo con lo establecido en el Plan General de Contabilidad, vigente para las empresas, y sus correspondientes adaptaciones. En este sentido, hay que señalar que la contabilidad pública se configura como un sistema de elaboración y suministro de la información para las entidades públicas, y que la exigencia de información sobre la actividad económica y financiera será mayor cuanto mayor y más compleja sea esta

actividad, distinguiéndose a tal efecto los tres modelos de contabilidad para la Administración local mencionados anteriormente (LRHL, arts. 200 a 212).

La regulación de la contabilidad de las Entidades Locales se encuentra en los artículos 200 a 212 del TRLRHL, y en las Instrucciones de Contabilidad Local, que reglamentan los tres modelos contables teniendo en cuenta la diferente situación de las Entidades Locales.

Las variables que se utilizan para determinar la dimensión de la entidad y, por tanto, seleccionar el modelo contable que aplicarán, son la población y el presupuesto. En concreto, los tres modelos contables y los requisitos para aplicarlos son los siguientes:

- Modelo básico: Presupuesto < 300.000 € sin entidades dependientes (Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la instrucción del modelo básico de contabilidad local)
- Modelo simplificado: Presupuesto < 300.000 € con entidades dependientes o 300.000€ < Presupuesto < 3.000.000€ y población < 5.000 habitantes. (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 la EHA/4040/2004, de 23 de noviembre)
- Modelo normal: Cualquiera puede utilizarlo y es obligatorio si Presupuesto > 3.000.000 € o Presupuesto > 300.000€ y población > 5.000 habitantes (Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la instrucción del modelo normal de contabilidad local)

La determinación del número de habitantes se efectuará en función de las cifras de población resultantes de la última revisión del padrón municipal. Como importe del presupuesto se tomará la previsión inicial de ingresos del último Presupuesto aprobado definitivamente por la Entidad Local o del estado de consolidación, en el caso de que existan organismos autónomos dependientes de aquélla (SEPAM, 2021).

El *modelo normal* será obligatorio para las entidades de mayor dimensión y es el que más información requiere, mientras que el *modelo simplificado* toma como referencia el modelo normal, pero al ser aplicable a entidades de menor dimensión, no hace

referencia a determinadas operaciones que se considera que este tipo de entidades no van a realizar, conteniendo, por tanto, menos requisitos de información que el modelo normal. No obstante, estas entidades, si así lo consideran, podrán aplicar el modelo normal. Por último, el *modelo básico* está previsto para las entidades de menor tamaño, con una actividad económica mucho más reducida, por lo que es el más sencillo y los estados y cuentas a elaborar significativamente más reducidos.

Los modelos comentados quedaron regulados en las siguientes disposiciones:

- *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.*

Es importante señalar que el caso de aquellas Entidades Locales que estuviesen aplicando el modelo simplificado o básico, cuando dejen de cumplir los requisitos necesarios para ello, únicamente estarán obligadas a aplicar otro modelo si dicha circunstancia se mantiene durante tres ejercicios económicos consecutivos.

#### **4.2. El control interno de las Entidades Locales**

La Constitución Española de 1978 recoge en su artículo 137 la configuración de la estructura territorial básica de España, que se organiza en municipios, provincias y en las CCAA que se constituyan, entidades todas ellas que gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses, atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular. Actualmente nuestro país se encuentra dividido en 19 comunidades y ciudades autónomas.

Las entidades de organización territorial más básicas, es decir, los Ayuntamientos, han de ser receptoras de una serie de ingresos y soportar determinados gastos bajo la premisa de que estas organizaciones son las unidades de gestión pública de menor tamaño, que se encuentran más cerca de los ciudadanos, y por tanto, son las mejores

conocedoras de las preferencias de los mismos en cuanto a diversos temas. En este sentido, en el año 2004 aprobó el RDL 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el ya mencionado TRLRHL, cuyo objetivo es determinar de una manera explícita los ingresos de dichas Entidades Locales, estableciendo una serie de ingresos de carácter estatal y local, además de diferenciar los de carácter público de aquellos otros con carácter privado. Antes de analizar el control interno en las Entidades Locales es importante estudiar sucintamente lo dispuesto en esta Ley, al aclararnos aspectos que es necesario conocer para entender la aplicación del régimen de control interno en estas entidades.

En concreto, la mencionada Ley establece en su artículo 2 la enumeración de los recursos de las Entidades Locales, los cuales se encuentran comprendidos por:

- 1) Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.
- 2) Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las CCAA o de otras Entidades Locales.
- 3) Las participaciones en los tributos del Estado y de las CCAA.
- 4) Las subvenciones.
- 5) Los percibidos en concepto de precios públicos.
- 6) El producto de las operaciones de crédito.
- 7) El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.
- 8) Las demás prestaciones de derecho público.

Por otro lado, se establece también la relación de los ingresos de carácter privado, procedentes de los rendimientos o productos de cualquier naturaleza derivados de su patrimonio, así como las adquisiciones a título de herencia, legado o donación (artículo 3.1). Además de lo mencionado, esta normativa recoge el conjunto de los tributos estatales y autonómicos, así como las participaciones del Estado y de las CCAA en los mismos, los tributos propios de los Ayuntamientos, los recursos de las entidades de ámbito territorial inferior al municipio etc.

En síntesis, la importancia de la de la aprobación del RDL 2/2004 puede resumirse en los siguientes puntos (Ministerio de Hacienda, 2021b):

1. Se garantiza la suficiencia financiera de las Corporaciones Locales (ayuntamientos, diputaciones, cabildos y consejos), compatible con la supresión desde 2003 del Impuesto sobre Actividades Económicas (el segundo impuesto local en importancia recaudatoria, por detrás del Impuesto sobre Bienes Inmuebles) para más del 92% de los contribuyentes.
  
2. Se reconoce a los Ayuntamientos mayor capacidad para desarrollar políticas tributarias, pudiendo incrementar o disminuir los tipos impositivos de sus impuestos y establecer beneficios fiscales potestativos, esto es, mayor corresponsabilidad fiscal municipal.
  
3. Se diseña un sistema de financiación de vigencia indefinida, que se aplica desde el año 2004, recogiendo en la Ley las variables y ponderaciones que definen la financiación municipal, de tal forma que se convierta en un sistema estable en el tiempo.
  
4. Por último, con la misma vigencia antes citada, a las provincias y a los municipios que sean capitales de provincia o de comunidad autónoma, o que tengan más de 75.000 habitantes, se les cede una parte del IRPF, del IVA y de los impuestos especiales sobre alcoholes, hidrocarburos y labores del tabaco (entre el 1% y el 3%, aproximadamente, dependiendo del impuesto y de si se trata de un municipio o una provincia). Los denominados "municipios turísticos" (aquellos que, no cumpliendo los requisitos para acceder al sistema de cesión de impuestos, sin embargo, tienen una población superior a 20.000 habitantes y un número de viviendas de 2ª residencia superior al de viviendas principales), se financian mediante una participación en los tributos del Estado de carácter mixto, ya que además de participar en el modelo general de variables se incluyen elementos relacionados con la cesión de rendimientos de los impuestos especiales sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del tabaco imputables a los mismos (Ministerio de Hacienda, 2021b).



En definitiva, de lo expuesto se deduce que la aprobación del RDL 2/2004 respondió a la necesidad de concreción del sistema organizativo del territorio español, constituyéndose como la base del sistema de financiación local de España.

Pero la norma objeto de este apartado del trabajo y que ha tenido una importancia capital en la reforma acometida tras la Gran Recesión en la legislación reguladora de los municipios es el *RD 424/2017 de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.*

El principal objetivo de esta norma fue el de acometer una gestión más eficaz, homogénea y transparente de los órganos de control interno del territorio nacional, permitiendo también cubrir el vacío legal existente en cuanto a dicho control en las entidades del SPL, además de reforzar el papel de los órganos de intervención de dichas entidades.

El ámbito de control al que se aplica dicha legislación abarca las siguientes Entidades Locales:

- a) La propia entidad local.
- b) Los organismos autónomos.
- c) Las entidades públicas empresariales.
- d) Las sociedades mercantiles dependientes.
- e) Las fundaciones del sector público dependientes.
- f) Los fondos carentes de personalidad jurídica cuya dotación se efectúe mayoritariamente desde los presupuestos generales de la entidad local.
- g) Los consorcios dotados de personalidad jurídica propia adscritos a la entidad local.
- h) Las entidades con o sin personalidad jurídica distintas a las mencionadas en los apartados anteriores con participación total o mayoritaria de la entidad local.

El Real Decreto establece en sus artículos 3 y 4 las nuevas formas de ejercicio implantadas para el control interno de las Entidades Locales, así como los principios que

las rigen. Dichas formas se dividen en la “función interventora” y en el “control financiero”.

La función interventora *“tiene por objeto controlar los actos de la entidad local y de sus organismos autónomos, cualquiera que sea su calificación, que den lugar al reconocimiento de derechos o a la realización de gastos, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la inversión o aplicación en general de sus fondos públicos, con el fin de asegurar que su gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso. En los supuestos en que así lo determine la normativa aplicable, se realizará la función interventora en los consorcios, cuando el régimen de control de la Administración pública a la que estén adscritos lo establezca.”* (RD 424/2017, art. 3.2).

De otro lado, el control financiero *“tiene por objeto verificar el funcionamiento de los servicios del sector público local en el aspecto económico financiero para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que los rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera, comprobando que la gestión de los recursos públicos se encuentra orientada por la eficacia, la eficiencia, la economía, la calidad y la transparencia, y por los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera en el uso de los recursos públicos locales.”* (RD 424/2017, art. 29).

El órgano interventor queda sometido en el ejercicio de sus funciones a los principios de autonomía funcional, ejercicio desconcentrado y procedimiento contradictorio, disponiendo además de un modelo de control eficaz que asegure el control efectivo de, al menos, el 80% del presupuesto general consolidado del ejercicio, mediante la aplicación de las modalidades de función interventora y control financiero. En el transcurso de tres ejercicios consecutivos deberá haber alcanzado el 100% de dicho presupuesto (RD 424/2017, art. 4.3).

Por otro lado, el interventor de la Entidad Local tiene que dar cuenta de los siguientes aspectos y ante los órganos que se indican a continuación:

- A los órganos de gestión controlados, de los resultados más relevantes de las comprobaciones efectuadas y recomendará las actuaciones que resulten aconsejables.

- Al Pleno, de los resultados que por su especial trascendencia considere adecuado elevar al mismo, informando sobre la situación de la corrección de las debilidades puestas de manifiesto, con expresa mención del grado de cumplimiento de lo establecido en el apartado anterior.

La función interventora establece una serie de fases y de modalidades para su realización (RD 424/2017, Título 2º). En cuanto a las modalidades, existen la intervención formal y material: la intervención formal consistirá en la verificación del cumplimiento de los requisitos legales necesarios para la adopción del acuerdo mediante el examen de todos los documentos que preceptivamente deban estar incorporados al expediente, mientras a través de la intervención material se comprobará la real y efectiva aplicación de los fondos públicos.

En lo que se refiere a las fases de fiscalización por la intervención, ésta comprenderá las siguientes:

- a) Fiscalización previa de los actos que reconozcan derechos de contenido económico, autoricen o aprueben gastos, dispongan o comprometan gastos y acuerden movimientos de fondos y valores.
- b) Intervención del reconocimiento de las obligaciones y de la comprobación material de la inversión.
- c) Intervención formal de la ordenación del pago.
- d) Intervención material del pago.

En cuanto a la segunda forma de control interno, el control financiero, sus modos de aplicación son el *control permanente* y la *auditoría pública* (RD 424/2017, Título 3º).

Así, el control permanente “*se ejercerá sobre la entidad local y los organismos públicos en los que se realice la función interventora con objeto de comprobar, de forma continua, que el funcionamiento de la actividad económico-financiera del sector público local 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.*” (RD 424/2017, art. 32).

### **4.3. La auditoría pública en el Sector Público Local**

Y en cuanto a la segunda forma de control financiero, este consiste en la auditoría pública. La auditoría pública constituye de los elementos fundamentales que introdujo el mencionado RD 424/2017, identificándose ésta con “... *la verificación, realizada con posterioridad y efectuada 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 e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado.*” (RD 424/2017, art. 33).

La auditoría pública engloba, en particular, las siguientes modalidades:

- La *auditoría de cuentas*, que tiene por objeto verificar si las cuentas anuales representan en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de la entidad y, en su caso, la ejecución del presupuesto de acuerdo con las normas y principios contables y presupuestarios que le son de aplicación, y si contienen la información necesaria para su interpretación y comprensión adecuada. En este aspecto, corresponde adicionalmente al órgano interventor de la entidad local la realización anual de la auditoría de las cuentas anuales de los siguientes entes:
  - a) Los organismos autónomos locales.
  - b) Las entidades públicas empresariales locales.
  - c) Las fundaciones del sector público local obligadas a auditarse por su normativa específica.
  - d) Los fondos y los consorcios a los que se refiere el artículo 2.2 de este Reglamento.
  - e) Las sociedades mercantiles y las fundaciones del sector público local no sometidas a la obligación de auditarse que se hubieran incluido en el plan anual de auditorías.
  
- La *auditoría de cumplimiento y la auditoría operativa*, en las entidades del SPL no sometidas a control permanente, con el fin último de mejorar la gestión del citado sector en sus aspectos económico, financiero, patrimonial, presupuestario, contable, organizativo y procedimental.

En este sentido, la *auditoría de cumplimiento* tiene como objeto la verificación de que los actos, operaciones y procedimientos de gestión económico-financiera desarrollados de conformidad con las normas que les son de aplicación, mientras que la misión de la *auditoría operativa* es el examen sistemático y objetivo de las operaciones y procedimientos de una organización, programa, actividad o función pública, con el objeto de proporcionar una valoración independiente de su racionalidad económico-financiera y su adecuación a los principios de la buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones oportunas en orden a la corrección de aquéllas.

Una de las principales novedades introducidas por el Real Decreto analizado es la posibilidad de contratación, para la realización de las actividades de auditoría pública, de firmas privadas de auditoría, las cuales deberán de ajustarse a las instrucciones dictadas por el órgano interventor, y que serán contratadas por un plazo máximo de 2 años, prorrogable hasta un máximo de 8 años.

También hay que destacar que el órgano interventor deberá elaborar un Plan Anual de Control Financiero, que recogerá las actuaciones de control permanente y auditoría pública a realizar durante el ejercicio, del que se deberá informar al pleno.

Por último, también establece el Real Decreto la posibilidad de la llevanza de un control simplificado en aquellas Entidades Locales incluidas en el ámbito de aplicación del modelo simplificado de contabilidad local, en concordancia con lo establecido en la TRLRHL y en las Instrucciones de contabilidad local: *“Las Entidades Locales acogidas al régimen de control interno simplificado ejercerán la función interventora, en sus dos modalidades de régimen ordinario y especial de fiscalización e intervención limitada previa, respecto a la gestión económica de la Entidad Local, no siendo de aplicación obligatoria la función de control financiero, sin perjuicio de la aplicación de la auditoría de cuentas en los supuestos previstos en el art. 29.3.A) de este Reglamento y de aquellas actuaciones cuya realización por el órgano interventor derive de una obligación legal.”* (RD 424/2017, art. 39).

#### **4.4. Los órganos de fiscalización del Sector Público Local**

Tras los comentarios que anteceden, es necesario hacer referencia a la función de fiscalización de las cuentas anuales de las Entidades Locales, con el objetivo de conocer su estructuración y aplicación efectiva. La competencia de fiscalización del Sector Público reside en el Tribunal de Cuentas, el cual puede delegar dicha función en los órganos de control externo (en adelante OCEX) los cuales se constituyen como entidades independientes existentes en algunas CCAA, siendo las encargadas de llevar a cabo este cometido.

El artículo 136 de la Constitución Española de 1978 y la *Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas*, definen al Tribunal de Cuentas como el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del Sector Público. Las dos funciones principales que la legislación vigente atribuye a dicho ente son la fiscalizadora y la jurisdiccional, si bien también tiene imputada una función consultiva limitada en relación con la normativa que le afecte, así como en los supuestos de impugnación del presupuesto de las Entidades Locales, cuando la misma se refiera a la nivelación presupuestaria.

La función fiscalizadora -caracterizada por ser externa a la entidad local-, consiste en comprobar si la actividad económico-financiera del Sector Público respeta los principios de legalidad, eficacia, eficiencia, economía, transparencia, sostenibilidad ambiental e igualdad de género. A estos efectos, se elaborarán informes de fiscalización, en los que se examina y evalúa la gestión económica realizada por la entidad, siendo los destinatarios principales de tales informes las Cortes Generales, y, en su ámbito, las Asambleas Legislativas de las CCAA. Así, el Tribunal de Cuentas ejerce el control externo de carácter técnico, conforme a su naturaleza como órgano independiente, y el Poder Legislativo, a partir de los resultados contenidos en los informes de fiscalización, ejerce el correspondiente control político o parlamentario.

En concreto, la función fiscalizadora comprende los siguientes aspectos (Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas):

- Elaboración de una memoria anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales, en virtud del artículo 136.2 de la Constitución, que comprenderá, entre otros aspectos, la actividad del Tribunal relacionada con el análisis de la

Cuenta General del Estado y de las demás del Sector público. Además, contendrá la memoria de las actuaciones jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas llevadas a cabo durante el ejercicio económico correspondiente.

- Un informe anual de cada una de las CCAA sin OCEX propio, que será remitido anualmente a las Asambleas Legislativas de las CCAA para el control económico, financiero y presupuestario de su actividad financiera.
- Los informes específicos sobre distintos órganos, entidades y áreas de gestión del Sector público, así como sobre los partidos políticos y las fundaciones y entidades vinculadas o dependientes de ellos.
- Las mociones en las que se proponen medidas conducentes a la mejora de la gestión económico-financiera del Sector Público.
- Las notas de fiscalización relativas a cuestiones que, por su especial importancia o singularidad, se acuerde segregar de un procedimiento fiscalizador o complementar mediante el análisis de hechos acaecidos o conocidos con posterioridad a la aprobación del informe.

Respecto a las Entidades Locales, como gestores de fondos públicos, tienen la obligación de rendir sus cuentas con el contenido que establece la normativa en vigor, así como remitir la información sobre contratación y convenios exigida y, por su parte, la Intervención comunicar todas las resoluciones y acuerdos adoptados contrarios a los reparos formulados, las anomalías en materia de ingresos y los acuerdos dictados con omisión de la fiscalización previa (TRLRHL, 212, 218.3 y 223).

En el supuesto de Entidades Locales situadas en CCAA con OCEX, deberán rendir sus cuentas tanto al Tribunal de Cuentas como al respectivo Órgano autonómico de control. No obstante, con el fin de evitar duplicidades en la rendición de cuentas y de homogeneizar el procedimiento de rendición ante las distintas instituciones que tienen atribuida la competencia de realizar el control externo, se ha creado una Plataforma de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales (Tribunal de Cuentas, 2021), mediante diversos convenios de colaboración firmados por el Tribunal con la mayoría de los OCEX.

El nacimiento de los OCEX respondió a la creación de las autonomías al aprobarse la Constitución de 1978, comenzando de esta forma las CCAA a gozar de competencias propias para la gestión de sus intereses y, en este marco de competencias, entre las cuales se encuentran la autonomía a nivel financiero, se establecía la posibilidad de que los diferentes Estatutos de Autonomía contemplaran la existencia de órganos propios de fiscalización externa de sus cuentas.

En la actualidad, de las diecisiete CCAA, doce de ellas cuentan con su correspondiente ÓCEX: Navarra; Cataluña; Comunidad Valenciana; Galicia; País vasco; Andalucía; Canarias; Islas Baleares; Madrid; Castilla y León; Asturias y Aragón. Por el contra, en cinco CCAA no existe el citado órgano, y por tanto, la función fiscalizadora de los Entes Locales recae sobre el Tribunal de Cuentas: Cantabria, Castilla-La Mancha, Extremadura, La Rioja y Murcia.

Como se ha señalado anteriormente, existe una Plataforma de rendición de cuentas, gestionada conjuntamente por el Tribunal de Cuentas y por la mayoría de los OCEX, a través de la cual se rinden telemáticamente las cuentas de la mayoría de las Entidades Locales españolas, evitando la necesidad de rendir por duplicado tales cuentas (ASOCEX, 2021). Los OCEX dependen de los Parlamentos regionales y tienen atribuido, cada uno en su ámbito territorial, el control externo de la gestión económica, financiera, presupuestaria y contable de las instituciones y entidades del Sector Público Autonómico y Local. Asimismo, ejercen funciones de asesoramiento a los Parlamentos regionales en materia económica y financiera.

En el ejercicio de sus competencias, los OCEX actúan con plena independencia y sometimiento al ordenamiento jurídico, coordinando su actividad con la del Tribunal de Cuentas 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.

Además de las reuniones periódicas entre los Presidentes del Tribunal de Cuentas y los de los OCEX, de las fiscalizaciones conjuntas y de la programación de los planes de fiscalización, existen otros mecanismos de coordinación, como las distintas Comisiones existentes en el ámbito local y autonómico, la Comisión de normas y procedimientos de fiscalización, la de contratación y la de seguimiento del Convenio para



la utilización y explotación conjunta de los sistemas informáticos, que soportan la rendición de cuentas de las Entidades Locales.

La presentación de la información necesaria por parte de las Entidades Locales ante el Tribunal de Cuentas, o el OCEX en aquellas CCAA en los que exista, se realiza fundamentalmente mediante los estados contables que reflejan el resultado de su actividad económica, y que forman las denominadas cuentas anuales.

## **5. LA TRANSPARENCIA EN EL SECTOR PÚBLICO LOCAL**

Como ya hemos comentado, la transparencia constituye otra de las grandes reformas que, en el ámbito del control, de la gestión y de la información de los fondos públicos, fue acometida tras la crisis de 2008, y a pesar de la muy reciente aparición de la misma, hoy en día, es necesario resaltar la importancia adquirida por el término *transparencia*, que ha pasado en convertirse en un concepto esencial de nuestra sociedad, y que podemos definir como *toda actuación pública que muestra, sin ánimo de omitir información, la realidad de los hechos* (Oxford University Press, 2021).

Tanto es así, que cada vez se acrecienta más la demanda de información de la población con el fin de ser conocedora de cuál es el uso que se hace de los fondos de los que disponen los entes públicos para llevar a cabo sus actuaciones en beneficio del interés general. Este concepto también está siendo aplicado en el ámbito del sector privado, particularmente con referencia al trabajo llevado a cabo por las empresas dedicadas al sector de la auditoría, las cuales velan por el cumplimiento de las leyes y la gestión sostenible y equilibrada dentro del ámbito empresarial.

El movimiento por la transparencia se vio definitivamente impulsado y consolidado con la promulgación de la anteriormente mencionada Ley de Transparencia, que en su preámbulo expone que *“la experiencia demuestra que aquellos países los cuales disponen de mayores niveles de transparencia y buen gobierno tienen unas instituciones más consolidadas, lo que favorece la cohesión y el desarrollo social, debido a que los ciudadanos disponen de más información para poder valorar con criterio cual es la capacidad de sus responsables públicos y decidir en consecuencia”*, apostillando posteriormente la propia norma, también en su preámbulo, que permitiendo *“.... una mejor fiscalización de la actividad pública se contribuye a la necesaria regeneración*

*democrática, se promueve la eficiencia y eficacia del Estado y se favorece el crecimiento económico.”*

Al hilo de lo anterior, la transparencia de las entidades públicas adquiere un papel más vertebrador si cabe para el caso de España, puesto que las últimas décadas han estado marcadas no solamente por los casos de manipulación contable en los Ayuntamientos, sino por continuos episodios de corrupción y abusos de poder, lo que ha provocado una pérdida de credibilidad por la ciudadanía en el Sector Público junto con un distanciamiento del mismo. La situación descrita queda corroborada en la sección 3 del presente trabajo, en la que se ha hecho expresa referencia a diversos casos de mala gestión en algunos Ayuntamientos de las Comunidades Autónomas de Andalucía, Madrid y Castilla y León.

La aprobación de la Ley de Transparencia supuso un cambio normativo importante en aras de dotar a España de un sector público que estuviera obligado a suministrar información acerca de diversos aspectos de especial sensibilidad para el interés social, y en este sentido, el artículo 2.1.a) de la citada norma recoge los sujetos obligados, entre los que se encuentran *“La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades de Ceuta y Melilla y las entidades que integran la Administración Local.”* En consecuencia, según la disposición citada, los Entes Locales están obligados a dar respuesta a las demandas de información en cumplimiento de citada legislación.

En este sentido, una de las principales obligaciones que introdujo la Ley de Transparencia para los sujetos obligados, fue la exigencia de crear un espacio en las páginas web de los mismos, dedicado únicamente a las acciones relacionadas con la transparencia, tales como la publicación de información. Este hecho está relacionado con uno de los conceptos fundamentales de esta Ley, cual es el de *publicidad activa*, que hace referencia a *“la obligación de las administraciones (y otros sujetos obligados) de publicar de manera periódica, actualizada, veraz, comprensible y gratuita la información establecida en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno (como ley básica) y en el resto de la normativa autonómica que le sea aplicable y, en general, la información cuyo conocimiento sea relevante para garantizar la transparencia de su actividad relacionada con el funcionamiento y el control de la actuación pública”* (Govern Illes Balears, 2021).

En dicho espacio web, los sujetos obligados deben de llevar a cabo la publicación de documentos en varias vertientes, como son la económico-financiera, la organizacional, y la institucional, entre otras.

Concretamente, en este estudio desarrollamos posteriormente un trabajo empírico para conocer los niveles de transparencia en el ámbito económico-financiero de los Ayuntamientos radicados en la Región de Murcia, de acuerdo al contenido del artículo 8 de la Ley de Transparencia, según el cual, los entes públicos tienen la obligación de publicar la siguiente información:

- I. Los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título deberán hacer pública, como mínimo, la información relativa a los actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria que se indican a continuación:
  - a. Todos los contratos, con indicación del objeto, duración, el importe de licitación y de adjudicación, el procedimiento utilizado para su celebración, los instrumentos a través de los que, en su caso, se ha publicitado, el número de licitadores participantes en el procedimiento y la identidad del adjudicatario, así como las modificaciones del contrato.
  - b. Igualmente serán objeto de publicación las decisiones de desistimiento y renuncia de los contratos. La publicación de la información relativa a los contratos menores podrá realizarse trimestralmente. Asimismo, se publicarán datos estadísticos sobre el porcentaje en volumen presupuestario de contratos adjudicados a través de cada uno de los procedimientos previstos en la legislación de contratos del sector público.
  - c. La relación de los convenios suscritos, con mención de las partes firmantes, su objeto, plazo de duración, modificaciones realizadas, obligados a la realización de las prestaciones y, en su caso, las obligaciones económicas convenidas. Igualmente, se publicarán las encomiendas de gestión que se firmen, con indicación de su objeto, presupuesto, duración, obligaciones económicas y las subcontrataciones que se realicen con mención de

los adjudicatarios, procedimiento seguido para la adjudicación e importe de la misma.

- d. Las subvenciones y ayudas públicas concedidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios.
- e. Los presupuestos, con descripción de las principales partidas presupuestarias e información actualizada y comprensible sobre su estado de ejecución y sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de las Administraciones Públicas.
- f. Las cuentas anuales que deban rendirse y los informes de auditoría de cuentas y de fiscalización por parte de los órganos de control externo que sobre ellos se emitan.
- g. Las retribuciones percibidas anualmente por los altos cargos y máximos responsables de las entidades incluidas en el ámbito de la aplicación de este título. Igualmente, se harán públicas las indemnizaciones percibidas, en su caso, con ocasión del abandono del cargo.
- h. Las resoluciones de autorización o reconocimiento de compatibilidad que afecten a los empleados públicos, así como las que autoricen el ejercicio de actividad privada al cese de los altos cargos de la Administración General del Estado o asimilados según la normativa autonómica o local.
- i. Las declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales, en los términos previstos en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. Cuando el reglamento no fije los términos en que han de hacerse públicas estas declaraciones se aplicará lo dispuesto en la normativa de conflictos de intereses en el ámbito de la Administración General del Estado. En todo caso, se omitirán los datos relativos a la

localización concreta de los bienes inmuebles y se garantizará la privacidad y seguridad de sus titulares.

j. La información estadística necesaria para valorar el grado de cumplimiento y calidad de los servicios públicos que sean de su competencia, en los términos que defina cada administración competente.

- II. Los partidos políticos, organizaciones sindicales y empresariales, y las entidades privadas que perciban durante el período de un año ayudas o subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros, o cuando al menos el 40 % del total de sus ingresos anuales tengan carácter de ayuda o subvención pública, siempre que alcancen como mínimo la cantidad de 5.000 euros (Ley de Transparencia, art. 3), deberán publicar la información a la que se refieren las letras a) y b) del apartado primero de este artículo, cuando se trate de contratos o convenios celebrados con una Administración Pública. Asimismo, habrán de publicar la información prevista en la letra c) en relación a las subvenciones que reciban cuando el órgano concedente sea una Administración Pública.
- III. Las Administraciones Públicas publicarán la relación de los bienes inmuebles que sean de su propiedad o sobre los que ostenten algún derecho real.

De acuerdo al contenido reseñado de la Ley de Transparencia, se puede concluir que la misma se muestra como un elemento indispensable para el funcionamiento de los entes públicos y particularmente para las Entidades Locales de nuestro país, con la finalidad de garantizar una acción diligente y responsable por parte de los individuos encargados de la gestión de dichos organismos.

## **6. CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA RELATIVA A LA AUDITORÍA PÚBLICA EN LA REGIÓN DE MURCIA**

En sus inicios, este estudio tuvo el objetivo de estudiar si realmente la normativa aprobada en relación con la auditoría de cuentas de los Ayuntamientos y sus entidades dependientes se estaba cumpliendo, con el fin de conocer la situación real en los Entes

Locales de la Región de Murcia unos años después de publicación de la normativa que regula dicha actividad.

A tales efectos se elaboró un cuestionario, que fue remitido a los 45 Ayuntamientos de la Región de Murcia, con el objetivo de obtener una respuesta acerca de cuál era el control interno de los Ayuntamientos en la actualidad. Dicho cuestionario fue remitido a través de correo electrónico, por considerarse ésta la manera más rápida e interactiva para su envío.

En concreto, el objetivo del cuestionario era evaluar con respuestas breves y concisas la situación del control interno y la auditoría de los Ayuntamientos murcianos y de sus entidades dependientes.

El contenido del cuestionario, compuesto de 8 ítems, es el que se indica a continuación:

- 1) ¿Ha elaborado el órgano interventor el Plan Anual de Control Financiero correspondiente a los ejercicios 2019 y 2020, tal y como requiere el apartado primero del artículo 31 del Real Decreto 424/2017?.
- 2) ¿Está disponible para su consulta en la página web del Ayuntamiento dicho Plan Anual de Control Financiero?.
- 3) ¿Cuál es el número de entidades dependientes del Ayuntamiento obligadas a ser sometidas a auditoría de cuentas anuales según lo establecido en el artículo 29 del mencionado Real Decreto? (Si en este caso no existe ninguna, ponga 0).
- 4) ¿Fueron sometidas a auditoría las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2019 de todas las entidades dependientes obligadas a auditoría?.
- 5) ¿Están siendo o van a ser auditadas las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2020 de dichas entidades dependientes obligadas a ser sometidas a auditoría anual?.

- 6) ¿Dichos informes de auditoría aparecen publicados en la sede electrónica corporativa, tal y como exige el apartado 2) del artículo 36 del Real Decreto 424/2017?.
  
- 7) ¿Han sido sometidas a auditoría (de forma voluntaria puesto que no existe obligación legal), están siéndolo actualmente, o van a serlo próximamente, las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2019 o al 2020 de su Ayuntamiento (independientemente de que hayan sido auditadas las cuentas anuales de aquellas entidades locales dependientes obligadas a ello)?.
  
- 8) Si desea Vd. realizar otras consideraciones sobre la auditoría del Ayuntamiento y sus entidades dependientes, por favor, hágalo a continuación.

Sin embargo, el número de contestaciones obtenidas fue muy diferente al esperado en un principio, pues tan solo se consiguió un índice de respuesta del 8,88%, que puede calificarse de muy bajo, dado que tan solo se contestaron 4 Ayuntamientos de los 45 existentes.

Este estudio fallido llevó a un período de reflexión a las personas implicadas en este trabajo acerca de la falta de transparencia en los Ayuntamientos de la Región de Murcia, y por ello, se planteó un nuevo estudio empírico (que se desarrolla en el epígrafe siguiente), fundado en este caso en una revisión de la aplicación de la Ley de Transparencia, para lo cual se diseñó a tal efecto un nuevo cuestionario auto-evaluable basado en la información contenida en las páginas webs de los Ayuntamientos de la Región de Murcia.

Del estudio empírico fallido se pueden obtener, no obstante, algunas conclusiones interesantes. Así, en primer lugar, a pesar de la profunda reforma normativa acometida, se evidencian carencias en el sistema de control interno en los Ayuntamientos que no están obligados a publicar información en la web, ni los componentes que constituyen el perímetro de entes municipales, y tampoco el plan anual de control permanente. En segundo lugar, también resulta llamativo paradójicamente la ausencia de obligación de auditar los Ayuntamientos como entes individuales, y que, sin embargo, la misma sólo

recaiga en sus entidades dependientes (Real Decreto 424/2017 art. 29, aptdo. 3), cuando de la investigación realizada se denota la importancia que las auditorías de los propios Ayuntamientos conllevaría en la gestión de los fondos públicos manejados por dichos entes. En síntesis, a la vista de lo anterior, es más que evidente que todavía queda un largo recorrido por hacer en materia de transparencia de los Entes Locales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia,

## **7. ESTUDIO EMPÍRICO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA RELATIVA A TRANSPARENCIA ECONÓMICO-FINANCIERA EN EL SECTOR PÚBLICO LOCAL DE LA REGIÓN DE MURCIA**

Tal y como explicamos en la Introducción, hemos acometido nuestro trabajo con un doble objetivo: estudiar en una primera fase la regulación legal de la transparencia y de la auditoría pública, (Ley 19/2013 y Real Decreto 424/2017), para en una segunda fase, analizar la implementación práctica que de dicha normativa han efectuado los ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

Una vez revisada la regulación legal en los apartados 1 a 5, en esta sección iniciamos el análisis de la implementación práctica que de dichas normas han practicado los Ayuntamientos murcianos, para lo cual se estudian los niveles de transparencia de los Entes Locales, en lo que a materia económico-financiera a través de la evaluación del contenido de sus páginas web, dado que el artículo 5 de la Ley 16/2013, en su apartado 4 establece que *“La información sujeta a las obligaciones de transparencia será publicada en las correspondientes sedes electrónicas o páginas web”*).

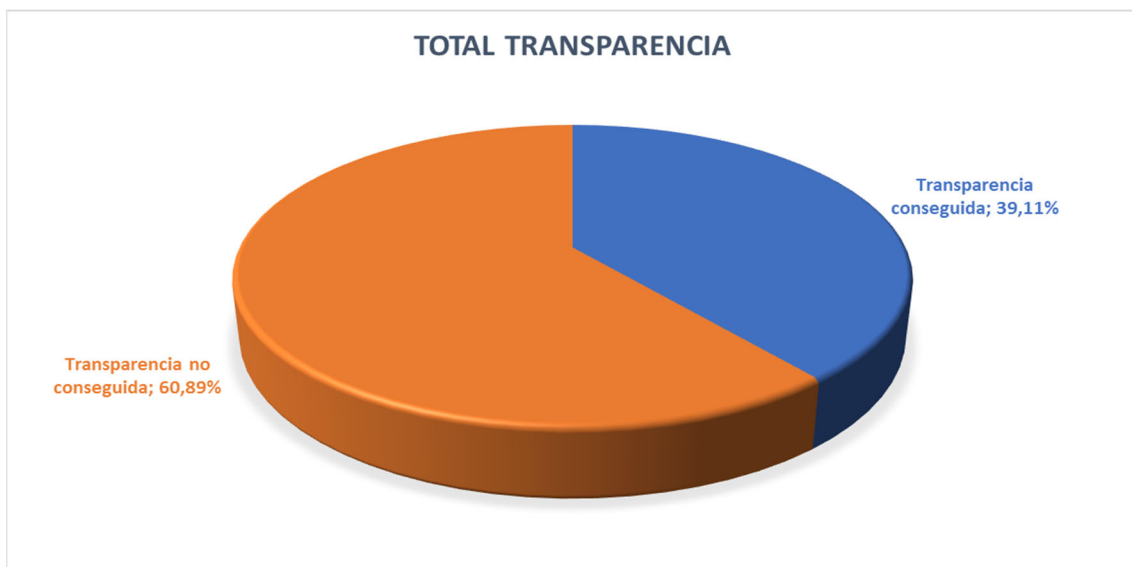
Para ello hemos llevado a cabo un estudio dividido en tres fases: en primer lugar, se elaboró un cuestionario que se incluye en el Anexo 1, en base a los preceptos de la Ley de Transparencia, en cuyos artículos 5 y 8 se recogen los elementos que los Entes Locales están obligados a publicar anualmente en esos espacios de transparencia propios de sus páginas web. En segundo lugar, se llevó a cabo un trabajo de campo recabando dicha información de las páginas web de cada uno de los 45 municipios pertenecientes a la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia. Finalmente, hemos obtenido y sintetizado las conclusiones derivadas del estudio empírico realizado.



El listado de los 45 Ayuntamientos que componen el entramado local de la Región de Murcia se encuentra recogido en el Anexo 2, junto a la identificación de su sitio web oficial.

Del análisis de la información obtenida se desprende lo siguiente: en primer lugar, a nivel general, se aprecia que los niveles de transparencia alcanzados por los Ayuntamientos de la Región de Murcia en base a las exigencias de la Ley de Transparencia se pueden calificar de bajos, tal como se muestra en el Gráfico 1, que los sitúa en el 39,11%, porcentaje que deriva de la media aritmética de los distintos niveles de transparencia arrojados por los Ayuntamientos en sus páginas web en base al cuestionario propuesto.

**Gráfico 1. Nivel de Transparencia de los Ayuntamientos de la Región de Murcia**



Fuente: Elaboración propia

Con el fin de facilitar una mejor comprensión de los niveles de cumplimiento de la normativa de transparencia en lo que atañe a la información económico-financiera sujeta a la obligación de publicidad, se clasificó a las Corporaciones Locales murcianas en tres niveles: Ayuntamientos *más transparentes* (niveles por encima de 70%), Ayuntamientos *medianamente transparentes* (niveles entre el 40% y el 70%), y Ayuntamientos *menos transparentes* con un nivel de transparencia por debajo del 40%.

En la Tabla 1 se muestra la información procedente de los niveles de transparencia propuestos:

<b>Tabla 1. Índice de Transparencia Económico – Financiera (ITEF) de los Ayuntamientos de la Región de Murcia</b>						
<b>Panel A: Ayuntamientos “más transparentes”</b>						
Variable	Media	Desv.típica	Mínimo	Máximo	N	Nº medio habitantes
ITEF	11,63	0,74	11	13	8	103.307
<b>Panel B: Ayuntamientos “medianamente transparentes”</b>						
Variable	Media	Desv.típica	Mínimo	Máximo	N	Nº medio habitantes
ITEF	7,76	1,52	6	10	17	26.437
<b>Panel C: Ayuntamientos “menos transparentes”</b>						
Variable	Media	Desv.típica	Mínimo	Máximo	N	Nº medio habitantes
ITEF	1,95	1,57	0	5	20	11.773

Fuente: Elaboración propia.

De los resultados recogidos en la Tabla 1 se desprende que el grupo de los Ayuntamientos *más transparentes* (Panel A) recoge los Ayuntamientos que cumplen entre 11 y 13 ítems de transparencia, estando únicamente integrado por 8 del total de 45, lo que representa un 17,77%; el grupo correspondientes a los *medianamente transparente* (Panel B), que cumplen entre 6 y 10 ítems de transparencia, se compone de 17 Ayuntamientos, equivalente a un 37,77% del total, mientras que el conjunto de los *menos transparentes* (Panel C), que cumplen como máximo 5 ítems de transparencia, es el más numeroso, integrando a 20 Ayuntamientos, lo que representa el 44,44% de las Corporaciones Locales murcianas. En síntesis, se puede afirmar que prácticamente la mitad de dichas entidades presentan un elevado índice de opacidad, como lo demuestra que, en el mejor de los casos, tan solo llegan a cumplir 5 de los ítems propuestos, frente a los 10 de los *medianamente transparentes*, y los 13 de los *más transparentes*.

En la Tabla 1 se ha incluido también el número medio de habitantes para cada uno de los grupos evaluados, con el fin de detectar la existencia de algún tipo de correlación entre ambas variables. Como podemos observar, los resultados son concluyentes, pudiéndose afirmar que la población (y por ende, los recursos, puesto que los que tienen más población disponen de mayores recursos) de los Ayuntamientos influye directamente en los niveles de transparencia reflejados en sus páginas web;

Por otro lado, se han evaluado los niveles de transparencia de los Entes Locales murcianos respecto a cada uno de los ítems establecidos en el cuestionario, cuyos resultados se muestran en el Gráfico 2, denotándose que la gran mayoría de dichos entes

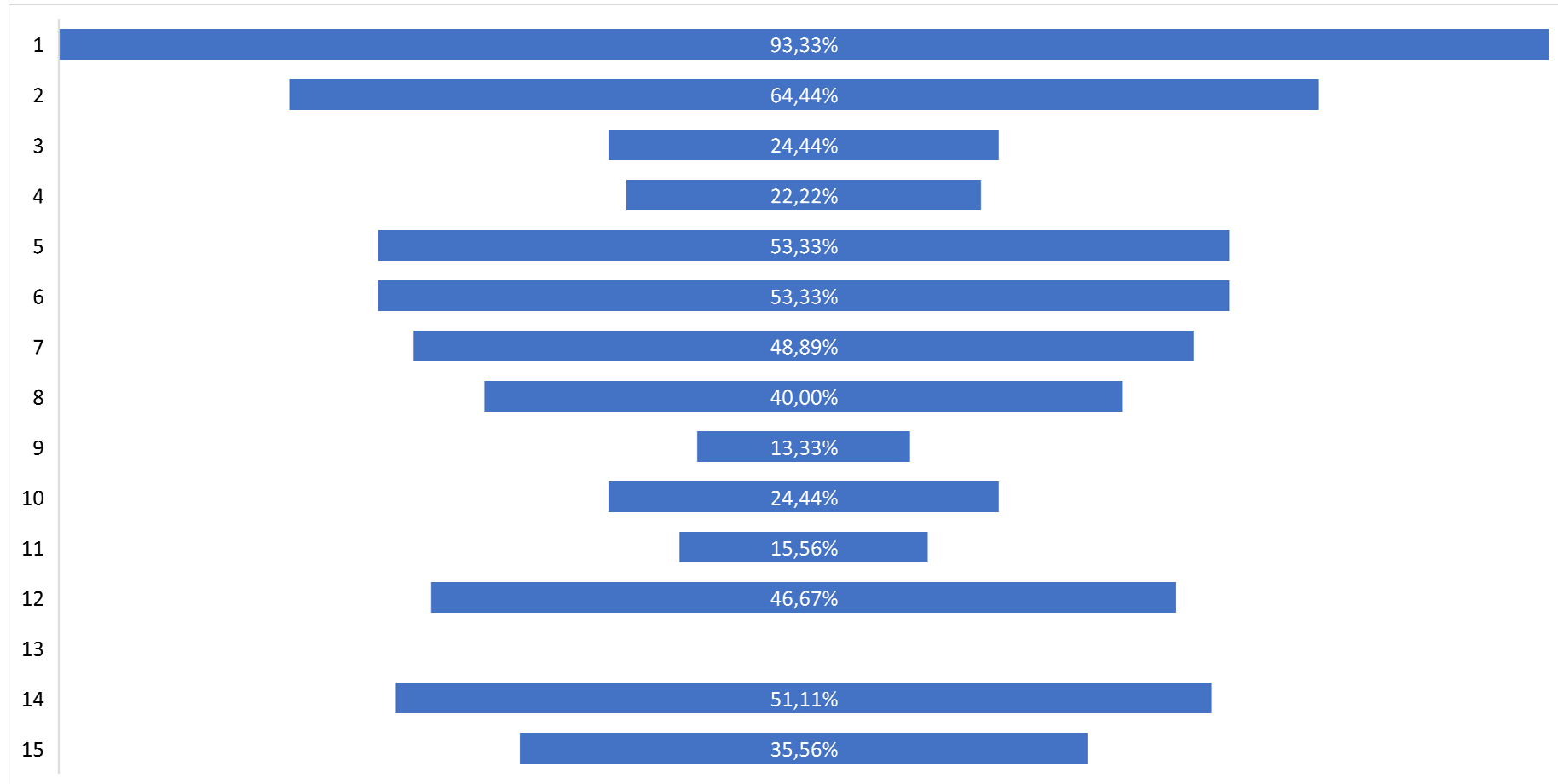
(93,33%) disponen de un apartado específico en sus páginas web para la publicación de aspectos relacionados con la transparencia.

Sin embargo, como podemos ver en los resultados de nuestro estudio, los niveles de publicación de información dentro del mismo son muy dispares. Así, se puede apreciar que los ítems que reciben mayor atención son los correspondientes a los presupuestos de la entidad (64,44%), las retribuciones de los altos cargos (53,33%), las declaraciones de bienes propiedad del Ayuntamiento (53,33%) y la ejecución del presupuesto (51,11%).

En cuanto a los ítems sobre los que menos informan los Ayuntamientos murcianos, cabe señalar en primer lugar que el referido a la información estadística para valorar el grado de cumplimiento y calidad de los servicios públicos no ha sido informado por ninguno de los 45 entes, circunstancia de especial relevancia debido a la importancia del mismo. En cuanto al resto de ítems con menor porcentaje de respuesta, se encuentran los referidos a subvenciones concedidas a la entidad local (13,33%), autorizaciones del ejercicio de la actividad privada por cese de los altos cargos (15,56%), y los informes de fiscalización de las entidades locales (22,22%).

Se debe matizar que a la hora de realizar el trabajo de campo, se valoró positivamente el hecho de que, aunque la Entidad Local no disponga de información para un determinado ítem, ponga expresamente de manifiesto dicha situación de ausencia de información en el apartado correspondiente, ya que esta forma de actuar denota su espíritu transparentista.

**Gráfico 2. Transparencia de los Ayuntamientos de la Región de Murcia: Niveles por ítems**



Fuente: Elaboración propia

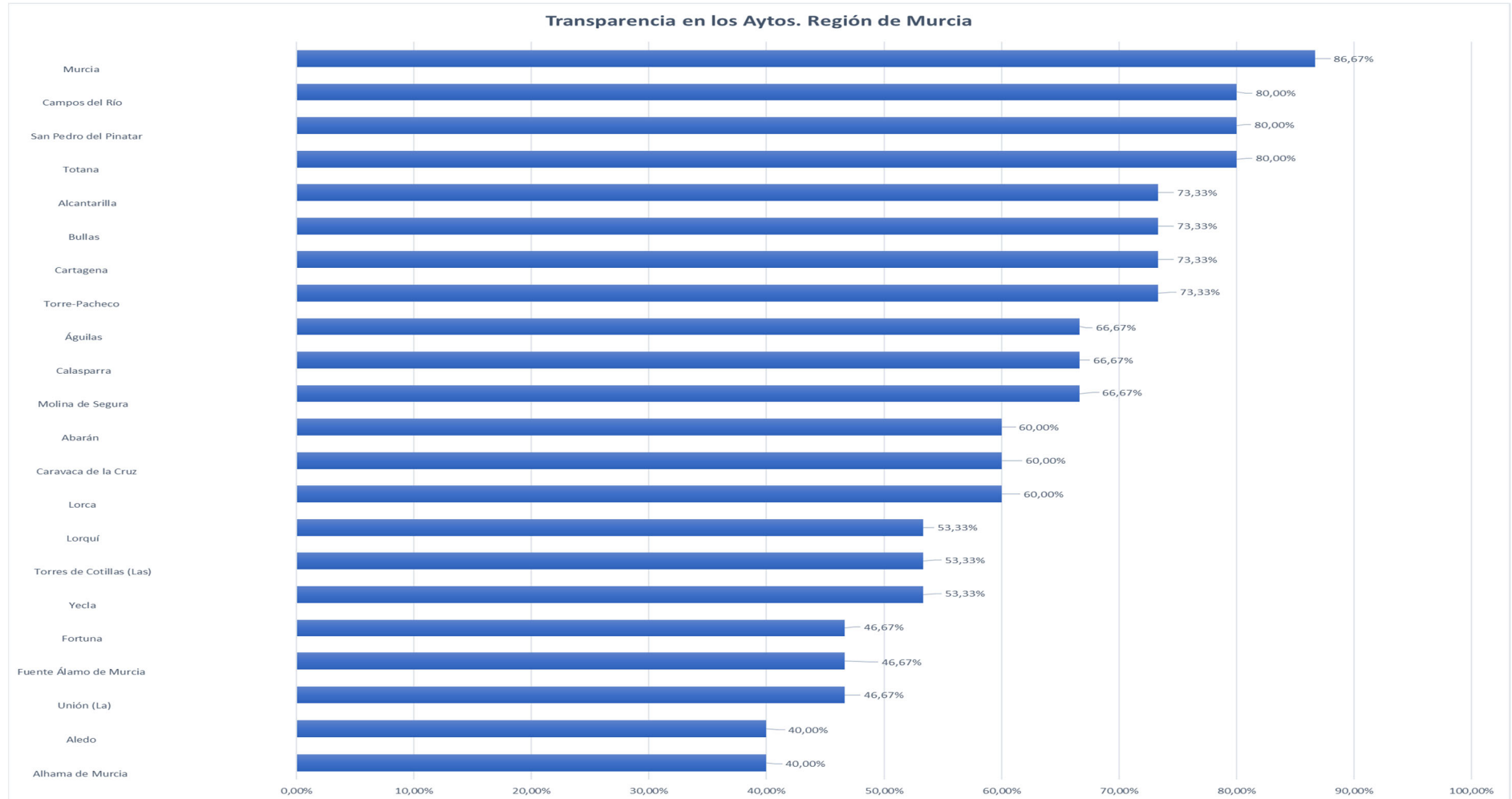
La segunda parte de nuestro estudio empírico presenta los datos que arroja cada Entidad Local en base al cuestionario implementado, a cuyos efectos se incluyen los Gráficos 3.1. y 3.2. De dicho análisis se desprende que el Ayuntamiento con mayores niveles de transparencia es el de Murcia (86,67%), seguido por los de Totana, San Pedro del Pinatar y Campos del Río (80%), y los de Cartagena, Torre-Pacheco, Caravaca de la Cruz y Alcantarilla (73,33%).

Si por el contrario, nos fijamos en los Ayuntamientos que no disponen de un espacio específico en sus páginas web dedicado a la transparencia, se observa que, además que sus webs están muy desactualizadas, la interacción que permiten al usuario es muy baja, más allá de encontrar información esencial del municipio y de sus principales servicios, circunstancias que se dan en los Ayuntamientos de Jumilla y Librilla.

También se han podido observar entidades que, a pesar de disponer de un apartado específico para las acciones de transparencia, en realidad no tienen ítems publicados a tales efectos, o los ítems correspondientes están desactualizados, encontrándose en dicha situación los Ayuntamientos de Albudeite, Alguazas, Archena, Blanca, Moratalla, Ojós, Ricote, Santomera y Ulea.

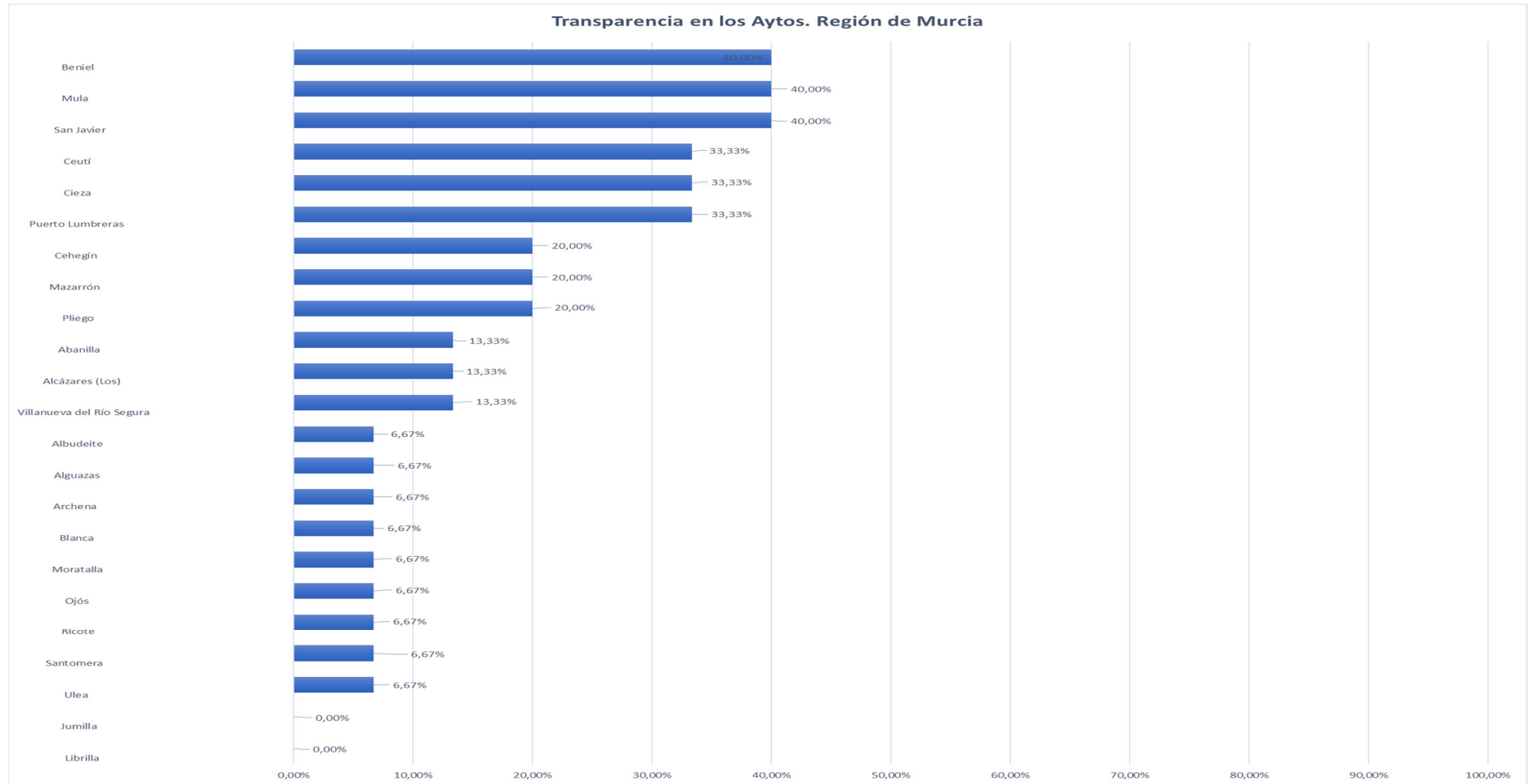
Como tónica general, cabe destacar que aquellos Ayuntamientos con mayor población presentan un esfuerzo más tenaz a la hora de realizar actividades de transparencia, como es el caso de los citados de Murcia, Cartagena y Lorca, mientras que aquellos con un menor nivel de población son los que muestran menores niveles de publicación de información.

**Gráfico 3.1. Transparencia de los Ayuntamientos de la Región de Murcia (ordenados de mayor a menor)**



Fuente: Elaboración propia

**Gráfico 3.2. Transparencia de los Ayuntamientos de la Región de Murcia (ordenados de mayor a menor)**



Fuente: Elaboración propia

## 8. CONCLUSIONES

La entrada en vigor del RD 424/2017 de 28 de abril, por el que se regula el Régimen Jurídico del Control Interno en las Entidades del Sector Público Local, junto con la aprobación de la Ley 9/2013 de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno y del resto de normas mencionadas a lo largo del presente estudio, han supuesto, sin duda, un cambio en el paradigma de la gestión económico-financiera de los Entes Públicos en las últimas décadas.

Tal y como se exponía en la sección I de introducción, la crisis de 2008 tuvo un efecto devastador sobre las finanzas públicas, y particularmente sobre las haciendas locales, que en muchos casos se situaron en una posición de estrangulamiento financiero y de insolvencia. Esta situación no tuvo como único origen la crisis financiera, sino que también trajo causa de una deficiente regulación de la gestión financiera del Sector Público Local, y particularmente de carencias en los ámbitos del control interno municipal y de la transparencia. Sin embargo, la dolorosa experiencia sufrida por las Entidades Locales tuvo como consecuencia que en los años de la postcrisis se adoptaran una serie de medidas legislativas que paliaran las deficiencias que la Gran Recesión hizo aflorar en los municipios españoles.

Con este “*leitmotiv*” se ha acometido el presente trabajo, tratando de alcanzar un doble objetivo teórico y empírico:

- a) Abordar el estudio, en el contexto comentado, de la reforma legislativa acometida en nuestro país en el ámbito de la auditoría pública y de la transparencia.
- b) Analizar la implementación y el seguimiento que por parte de los municipios murcianos se ha efectuado de la misma.

Para ello, se ha comenzado el estudio analizando el Sector Público Local en España, tal como se recoge en la sección II, evidenciándose que España es uno de los países europeos en el que los municipios no solamente son los más pequeños, sino que además presentan un menor porcentaje de gasto público gestionado, y en ese sentido, “*como ha explicado Fernández Rodríguez (1987) nos encontramos ante la farsa de más de 8.000 administraciones públicas, (...) carentes de capacidad y sustantividad por sus escasas e*



*ínfimas dimensiones*” (citado en Calonge, 2015, p. 49) al no poseer los medios imprescindibles para poder dar cumplimiento a las funciones que le han sido encomendadas y que responden al principio de autonomía municipal recogido en la Constitución Española. Esta situación ha tratado de ser paliada con la figura de los Entes Locales de ámbito inferior, como son las mancomunidades, comarcas, agrupaciones de municipios y áreas metropolitanas, cuya finalidad ha sido la de atenuar esa reducida dimensión mediante la asociación de municipios para de este modo y mediante economías de escala, alcanzar mayores niveles de gasto y tornar más eficiente la gestión pública local; sin embargo, estos Entes Locales tampoco han dado solución al problema.

Tampoco han funcionado los recurrentes intentos de la legislación de suprimir o fusionar municipios, a diferencia de lo que ha ocurrido en muchos países de nuestro entorno europeo, y particularmente del norte de Europa. Así, Alemania pasó entre 1967 y 1978 de cerca de 24.000 municipios a 8.505; Bélgica que tenía 2.669 municipios a mediados del siglo pasado, cuenta con 589 desde 1992; Dinamarca, también en el mismo período pasó de 1.387 municipios a 275, para volverlos a reducir tras la crisis de 2007 dejarlos en 98; Suecia los ha reducido en un 87%; y Reino Unido redujo a 1.544 municipios los 2.028 con que contaba en los años 50 (Calonge, 2015).

Por el contrario, España, al igual que otros países del sur de Europa, no ha reformado su “planta municipal”, a pesar de que casi todas las leyes de régimen local de los últimos 200 años han aludido de alguna manera a este problema. El último intento legislativo de redimensionar los municipios españoles lo ha constituido la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la administración local, que tal y como indica su propio título buscaba racionalizar la Administración Local, introduciendo, a través de su artículo 13, medidas específicas para fusionar municipios además de obstaculizar la creación de otros de nueva creación. Sin embargo, se ha tratado nuevamente de un intento baldío que en nada ha alterado la denominada planta municipal.

Esta estructura local tan dispersa y falta de dotaciones de recursos financieros, requería de un sistema de control interno muy estricto para evitar deficiencias en la gestión de las finanzas municipales, sistema que no existía, y en ese sentido, tal como se explica en la sección III, la experiencia de lo ocurrido tras la crisis de 2008 demostró las carencias de que adolecía el sistema de control establecido en el SPL.

La caída en los ingresos propios provocados fundamentalmente por el descenso de la actividad económica, y particularmente por el derrumbe del sector inmobiliario, supuso un duro golpe para muchos municipios que habían acomodado su presupuesto de gastos a unos ingresos absolutamente coyunturales y dependientes de la burbuja inmobiliaria vivida en el período 2000-2007. Así, los ingresos municipales derivados de los convenios urbanísticos y de los impuestos sobre la construcción y plusvalías (impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras e impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana) se derrumbaron, circunstancia que, unida a la contención producida en dichos años en las transferencias remitidas por el Estado a los Entes Locales, provocaron la comentada situación de insolvencia de numerosos Ayuntamientos.

Sin embargo, dichas consecuencias no tuvieron como única causa la crisis económica también denominada “subprime”. Una deficiente gestión contable y presupuestaria constituyó la principal razón de las cotas de gravedad alcanzadas en las crisis de solvencia municipales, siendo un ejemplo paradigmático de la mala praxis seguida la manipulación que se hizo del remanente de tesorería.

Con la lógica correctora del remanente de tesorería, las situaciones deficitarias en los Ayuntamientos deben ser corregidas automáticamente, y sin embargo, como se comenta en la sección III, las crisis financieras municipales que se produjeron fueron innumerables, siendo ello así por la sencilla razón de que se produjo una manipulación generalizada de las magnitudes contables de los Entes Locales. Bien fuese por la vía de ocultar gastos al cierre del ejercicio, mediante el burdo sistema, conocido coloquialmente como “guardar facturas en el cajón”, es decir, no registrar gastos devengados en el ejercicio para registrarlos en ejercicios posteriores, bien fuese por la vía de reflejar derechos de cobro inexistentes por morosos, bien fuese por la vía de ajustar los gastos con financiación afectada, muchas Corporaciones Locales no reflejaron los remanentes de tesorería negativos en los que habían incurrido, y de este modo agravaron su deficitaria situación financiera, evitando por razones puramente políticas adoptar las medidas legales vigentes, que hubieran atajado la senda deficitaria y devuelto a la Entidad Local a una situación de equilibrio financiero.

Obviamente esta manipulación contable que se produjo en muchos municipios españoles, puso de manifiesto el deficiente sistema de control interno implantado por la

normativa reguladora local, constituyendo el detonante para acometer la reforma legislativa implantada en el período postcrisis.

La primera de estas normas reformadoras analizada en la sección IV es el 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. Este Real Decreto establece en sus artículos 3 y 4 dos formas de ejercicio del control interno en las Entidades Locales, así como los principios que las rigen: la función interventora y el control financiero, explicitándose este último en dos formas de aplicación, cuales son el control permanente y la auditoría pública. La principal novedad radica precisamente en el control financiero, en la medida en la que obliga al órgano interventor a elaborar y adoptar un Plan Anual de Control Financiero, que deberá basarse en un análisis de riesgos y asegurar, juntamente con la función interventora, al menos un 80% del presupuesto general consolidado.

También constituye una importante novedad el ejercicio del control financiero en la modalidad de auditoría pública. El Real Decreto mencionado establece que el órgano interventor de la entidad deberá realizar anualmente la auditoría de las cuentas anuales de los organismos autónomos locales, de las entidades públicas empresariales, de las fundaciones del SPL obligadas a auditarse por su normativa específica, de los fondos y los consorcios referidos en el artículo 2.2 del Real Decreto, así como las sociedades mercantiles y las fundaciones del SPL no sometidas a la obligación de auditarse que se hubiesen incluido en el Plan anual de auditorías. Debe resaltarse que la auditoría pública establecida en el Real Decreto ha de ser siempre efectuada por el órgano de intervención de la Entidad Local, aunque este podrá recabar la colaboración pública o privada (firmas privadas de auditoría).

Apareció así en nuestra legislación, la obligación de auditar las cuentas anuales de una parte significativa del SPL, aunque, no obstante, tal vez sería deseable que la norma fuese revisada para que no solamente fuesen obligatoriamente auditados los entes dependientes, sino también las Entidades Locales principales. En cualquier caso, este primer paso de obligar a auditar dicha parte del SPL nos parece un avance muy sustancial en el desarrollo del control interno en dicho sector.

Además de este Real Decreto citado, la otra norma que hemos analizado, y que nos ha parecido sustancial en la reforma practicada en la legislación que afecta al SPL, ha

sido la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno que se examina en la sección V del trabajo. Hay que tener en cuenta que cada vez más, se acrecienta la demanda de información de la población con el fin de ser conocedora de cuál es el uso que se hace de los fondos de los que disponen los entes públicos para llevar a cabo sus actuaciones en beneficio del interés general, y en respuesta a esta demanda están surgiendo las leyes de transparencia en todos los países del mundo occidental.

En nuestro caso la Ley 19/2013 tiene una incidencia muy significativa en el SPL en la medida en la que obliga a todas las Corporaciones Locales a crear un espacio en sus páginas web, dedicado únicamente a publicar acciones relacionadas con la transparencia, obligación de información que afecta a lo siguiente:

- a. Todos los contratos.
- b. Las decisiones de desistimiento y renuncia de los contratos y los datos estadísticos sobre el porcentaje en volumen presupuestario de contratos adjudicados a través de cada uno de los procedimientos previstos en la legislación de contratos del sector público.
- c. La relación de los convenios suscritos y las encomiendas de gestión que se firmen.
- d. Las subvenciones y ayudas públicas concedidas.
- e. Los presupuestos, con descripción de las principales partidas presupuestarias e información actualizada, y comprensible sobre su estado de ejecución.
- f. Las cuentas anuales que deban rendirse y los informes de auditoría de cuentas y de fiscalización.
- g. Las retribuciones percibidas anualmente por los altos cargos y máximos responsables de las entidades.
- h. Las resoluciones de autorización o reconocimiento de compatibilidad que afecten a los empleados públicos.
- i. Las declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales.

- j. La información estadística necesaria para valorar el grado de cumplimiento y calidad de los servicios públicos.
- k. La relación de los bienes inmuebles que sean de su propiedad o sobre los que ostenten algún derecho real.

Nuevamente, es innegable la trascendencia para el correcto funcionamiento de las Entidades Locales de esta Ley de Transparencia.

Pero más allá del estudio de la normativa reguladora de la auditoría pública y de la transparencia en el SPL, en el contexto de la profunda reforma de la normativa reguladora del sistema de gestión económico- presupuestario, del control interno y de la información pública municipal experimentada tras la crisis de 2008 en las Entidades locales, el objeto final del trabajo era conocer el grado de implementación que de dichas normativas se había dado en las Entidades Locales de la Región de Murcia, a cuyo efecto se llevó a cabo un estudio empírico que se fundamentó en un doble trabajo:

- a) En lo que se refiere a la auditoría pública, como se muestra en la sección VI, se estableció un cuestionario que fue remitido a los 45 municipios de la Región de Murcia, en el que se interpelaba a los interventores y/o concejales de Hacienda (en función de si era posible contactar directamente con el interventor o no, ya que es la persona encargada de llevar a cabo directamente estas tareas) sobre las siguientes cuestiones:

- Elaboración del plan anual de control financiero
- Número de entidades dependientes obligadas a auditarse
- Si dichas entidades dependientes habían sido auditadas en 2019 y 2020
- Si las auditorías y el Plan anual de Control Financiero habían sido subidas al Portal de Transparencia de la Web del Ayuntamiento

Sin embargo, sorprendentemente, tan sólo recibimos contestación de 4 de los 45 Ayuntamientos murcianos, por lo que no fue posible obtener evidencia fiable acerca del cumplimiento de la normativa relativa a la auditoría pública, aunque parece evidente que el bajo nivel de respuesta mencionado constituye, por sí mismo, un

indicador del nulo interés mostrado por las Corporaciones Locales de la Región de Murcia por las cuestiones de auditoría pública.

- b) Por lo que respecta a la transparencia, se llevó a cabo un estudio, que aparece en la sección VII, consistente en la elaboración de un cuestionario en base a los preceptos de la Ley de Transparencia en los que se recogen las cuestiones que los Entes Locales están obligados a publicar anualmente en sus espacios de transparencia de sus páginas web. Dicho cuestionario fue cumplimentado acudiendo a las páginas web de cada uno de los 45 municipios de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, y la información así obtenida fue compilada para elaborar un ranking de los municipios murcianos en relación al cumplimiento de la normativa reguladora de la transparencia en España.

La conclusión obtenida de dicho estudio empírico es que los niveles de transparencia alcanzados por los Ayuntamientos de la Región de Murcia en base a las exigencias de la Ley de Transparencia se pueden calificar de decepcionantes, situándose en un porcentaje del 39,11% de cumplimiento, siendo el Ayuntamiento de Murcia el más transparente y los Ayuntamientos de Jumilla y Librilla los que menores índices de transparencia presentan.

De la síntesis del trabajo realizado se desprende que las Entidades Locales de la Región de Murcia deberían de adoptar las medidas necesarias para estar a la altura del esfuerzo normativo llevado a cabo por el legislador tras la crisis de 2008, con el fin de mejorar la gestión económico-contable, de control interno y de transparencia en el ámbito del SPL, para lo cual deben procurar la implementación de forma efectiva de todas las medidas aprobadas en materia de auditoría pública y transparencia.

## **BIBLIOGRAFÍA**

Administración Pública y Estado (2021). Entidades Locales. Disponible en: [https://administracion.gob.es/pag\\_Home/espanaAdmon/comoSeOrganizaEstado/EntidadesLocales.html](https://administracion.gob.es/pag_Home/espanaAdmon/comoSeOrganizaEstado/EntidadesLocales.html). (Consultado 21/07/2021).

Álvarez de Miranda García, R. (2018). *El Control Externo de la actividad económico-financiero del Sector Público Local*. Disponible en: <https://www.tcu.es/repositorio/1171d245-140f-476c-b456-446a61ce0731/NESP13AlvarezdeMirandaControlExternoactividadSectorPublicoLocal.pdf>. (Consultado 12/03/2021).

Asociación de Órganos de Control Externo Autonómicos (ASOCEX) (2021). *¿Qué son los OCEX?*. Disponible en: <https://asocex.es/que-son-los-ocex>. (Consultado 08/05/2021)

Ayuntamiento de Abanilla (2021). Disponible en: <https://abanilla.es/>. (Consultado 29/05/2021)

Ayuntamiento de Abarán (2021). Disponible en: <https://abaran.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Águilas (2021). Disponible en: <https://www.ayuntamientodeaguilas.org/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Albudeite (2021). Disponible en: <https://www.albudeite.com/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Alcantarilla (2021). Disponible en: <https://www.alcantarilla.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Alcázares, Los (2021). Disponible en: <https://losalcazares.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Aledo (2021). Disponible en: <https://www.aledo.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Alguazas (2021). Disponible en: <https://alguazas.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Alhama de Murcia (2021). Disponible en: <https://ayuntamiento.alhamademurcia.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Archena (2021). Disponible en: <https://www.archena.es/>. (Consultado 29/05/2021)

Ayuntamiento de Beniel (2021). Disponible en: <https://www.beniel.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Blanca (2021). Disponible en: <https://blanca.es/nuevaweb/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Bullas (2021). Disponible en: <https://bullas.es/> (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Calasparra (2021). Disponible en: <https://calasparra.org/> (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Campos del Río (2021). Disponible en: <https://camposdelrio.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz (2021). Disponible en: <https://www.caravaca.org/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Cartagena (2021). Disponible en: <https://www.cartagena.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Cehegín (2021). Disponible en: <https://cehegin.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Ceutí (2021). Disponible en: <https://ceuti.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Cieza (2021). Disponible en: <http://www.cieza.es/portal/2017/index.jsp>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Fortuna (2021). Disponible en: <http://www.aytofortuna.es/es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Fuente Álamo (2021). Disponible en: <https://ayto-fuentealamo.es/>. (Consultado 29/05/2021).



Ayuntamiento de Jumilla (2021). Disponible en: <https://www.jumilla.org/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Librilla (2021). Disponible en: <http://www.librilla.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Lorca (2021). Disponible en: <https://www.lorca.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Lorquí (2021). Disponible en: <http://www.ayuntamientodelorqui.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Mazarrón (2021). Disponible en: <http://www.mazarron.es/es/index.html>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Molina de Segura (2021). Disponible en: <http://portal.molinadesegura.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Moratalla (2021). Disponible en: <http://conocemoratalla.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Mula (2021). Disponible en: <https://mula.es/web/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Murcia (2021). Disponible en: <https://www.murcia.es/web/portal/inicio;jsessionid=D84AC41952D541AED30E69F7975A546D>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Ojós (2021). Disponible en: <http://www.ayuntamientodeojos.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Pliego (2021). Disponible en: <https://pliego.org/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Puerto Lumbreras (2021). Disponible en: <https://www.puertolumbreras.es/ayuntamiento/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Ricote (2021). Disponible en: <https://www.ricote.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de San Javier (2021). Disponible en: <https://www.sanjavier.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de San Pedro del Pinatar (2021). Disponible en: <https://www.sanpedrodelpinatar.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Santomera (2021). Disponible en: <https://santomera.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Torre-Pacheco (2021). Disponible en: <http://www.torrepacheco.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Torres de Cotillas, Las (2021). Disponible en: <https://www.lastorresdecotillas.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Totana (2021). Disponible en: <http://www.totana.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Ulea (2021). Disponible en: <https://www.ulea.info/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Unión, La (2021). Disponible en: <https://www.ayto-launion.org/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Villanueva del Río Segura (2021). Disponible en: <http://www.villanuevadelsegura.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ayuntamiento de Yecla (2021). Disponible en: <https://www.yecla.es/>. (Consultado 29/05/2021).

Ballaguer Coll M. (2002). *Las limitaciones del remanente de tesorería en el análisis de la liquidez de las administraciones públicas*, 26, 67-73 Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1274349>. (Consultado 17/04/2021).

Bar Cendón, A. (2012). La reforma constitucional y la gobernanza económica de la Unión Europea, UNED, *Teoría y Realidad Constitucional*, núm. 30, p. 60. Disponible en: <http://revistas.uned.es/index.php/TRC/article/view/7002>. (Consultado 18/04/2021).

Blanco Corral, M.P., Cantos, J.M., García Rico, A., Gómez Díaz, D., Iglesias Suarez, A.(2003). El Pacto de Estabilidad de la Unión Europea y los Principios de Autonomía y Suficiencia de la Hacienda Autonómica en España, Hacienda pública y convergencia europea. *X Encuentro de Economía Pública*, Santa Cruz de Tenerife, p. 2. ISBN 84-688-0752-4 Disponible en:

<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3126753>. (Consultado 20/04/2021).

Brusca I., Gómez M (2013). Hacia la armonización de la contabilidad pública en Europa. *Revista Española de Control Externo*, 15 (44), 91-112. Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5255524>. Consultado 18/06/2021.

Calonge Velázquez, A. (2015). La fusión de municipios, único instrumento de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local para la modificación de la planta municipal: una oportunidad perdida. *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica: Nueva Época (REALA)*, numero extraordinario enero, 48-58. Disponible en: <file:///C:/Users/isido/Downloads/10222-Texto%20del%20art%C3%ADculo-13992-2-10-20180829.pdf>. (Consultado 02/04/2021).

Cauces 33: *el Sector Público Español durante la crisis. Evolución de las principales partidas de gasto y de ingresos públicos* (2016). Disponible en: [http://www.ces.es/documents/10180/4409221/Cauces\\_33\\_pp09-21.pdf](http://www.ces.es/documents/10180/4409221/Cauces_33_pp09-21.pdf). (Consultado 02/04/2021).

Constitución Española (1978). Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1978-31229&tn=2>. (Consultado 15/04/2021).

D'aloia, A. (2001). "Contraddizioni e fragilità della décentralisation : le relazioni finanziarie tra Stato e collettività locali in Francia ", en Vincenzo Atripaldi y Raffaele Bifulco (eds.): *Federalismi e Costituzioni*. Torino: G. Giappichelli, 245-295. (Consultado 20/03/2021)

Del Arco Pérez R. (2016). La reforma del artículo 135 CE. Disponible en: <https://riull.ull.es/xmlui/handle/915/3013?show=full>. (Consultado 26/04/2021).

Deplace (2021): *¿A qué hace referencia la Ley de Haciendas Locales?*. Disponible en: <https://www.deplace.es/que-hace-referencia-ley-haciendas-locales/>. (Consultado 07/03/2021).

Diccionario Panhispánico Español Jurídico (DPEJ) (2021). Definición de agrupación de municipios. Disponible en: <https://dpej.rae.es/lema/agrupaci%C3%B3n-de-municipios>. (Consultado 07/03/2021).

Diccionario Panhispánico Español Jurídico (2021). Definición de comarca. Disponible en: <https://dpej.rae.es/lema/comarca>. (Consultado 07/03/2021).

Diccionario Panhispánico Español Jurídico (2021). Definición de mancomunidad. Disponible en: <https://dpej.rae.es/lema/mancomunidad>. (Consultado 07/03/2021).

Economipedia (2021). Normas internacionales de Información Financiera (NIIF) – IFRS. Disponible en: <https://economipedia.com/definiciones/normas-internacionales-informacion-financiera-niif-ifrs.html>. (Consultado 18/06/2021).

El Consultor de los Ayuntamientos (2021). *Régimen jurídico del control interno en las entidades del sector público local*. Disponible en: <https://elconsultor.laley.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAAkMjA3MzA7Wy1KLizPw8WyMDQ3MDU0MjkEBmWqVLfnJIZUGqbVpiTnEqAlh3Msc1AAAAWKE>. (Consultado 07/03/2021).

El Correo Gallego (2009). *Los casos de corrupción afectan a 50 ayuntamientos*. Disponible en: <https://www.elcorreogallego.es/hemeroteca/casos-corrupcion-afectan-50-ayuntamientos-FICG483024> (Consultado 06/03/2021).

El Mundo (2008). *El Ayuntamiento de Barcelona deja de ingresar 20 millones por culpa de la crisis inmobiliaria*. Disponible en: <https://www.elmundo.es/elmundo/2008/08/17/barcelona/1218970777.html>. (Consultado 08/04/2021).

Europa Press (2016). *Una auditoría externa revela la "manipulación sistemática" de las cuentas del Ayuntamiento de Torremolinos*. Disponible en: <https://www.20minutos.es/noticia/2867934/0/auditoria-externa-revela-manipulacion-sistemica-cuentas-ayuntamiento-torremolinos/?autoref=true>. (Consultado 15/04/2021).

Expansión (2021). *Gasto público*. Disponible en: <https://datosmacro.expansion.com/estado/gasto>. (Consultado 25/03/2021).

Giarda, P. (1995). *Regioni e federalismo fiscale, Il Mulino*, Bolonia, p. 19 y ss. (Consultado 20/03/2021).

Giarda, P. (2003). *Sull'incompletezza del sistema di federalismo fiscale nell'art. 119 proposto dalla nuova Costituzione: ci sono rimedi?*. Disponible en: [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it) (Consultado 20/03/2021).

Govern Illes Balears (2021). *¿Qué es la publicidad activa?*. Disponible en: [http://www.caib.es/sites/transparencia/es/qua\\_as\\_la\\_publicitat\\_activa/](http://www.caib.es/sites/transparencia/es/qua_as_la_publicitat_activa/). (Consultado 16/05/2021).

Herguedas Rodríguez M., (2015). *Financiación de los entes locales: perspectivas de futuro*. Disponible en: <https://dugi-doc.udg.edu/handle/10256/11808>. (Consultado 13/03/2021).

Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (2018). *La auditoría de los entes locales en la unión europea. Un análisis comparado*. Disponible en: <http://docplayer.es/178062221-La-auditoria-un-analisis-comparado-en-la-union-europea-de-los-entes-locales.html>. (Consultado 18/06/2021).

Jiménez Asensio, R. (2011). *Las instituciones locales en tiempos de crisis: reforma institucional y gestión de recursos humanos en los Gobiernos locales*, 25, pp. 57-77. Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3668885>. (Consultado 22/03/2021).

Lago Núñez. G. (2014). *¿Para qué se ha aprobado la Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local?*. Diario La Ley, núm. 8288. Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4690674>. (Consultado 28/04/2021).

Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1985-5392>. (Consultado 05/04/2021).

Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/pdf/1995/BOE-A-1995-25444-consolidado.pdf>. (Consultado 17/04/2021).

Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera <https://www.boe.es/eli/es/lo/2012/04/27/2/con>. (Consultado 18/04/2021).

Lucarelli, A. (2011). La finanza locale in Gran Bretagna, en Atripaldi, V. PALDI y Bifulco, R.(ed.), *Federalismi fiscali Costituzioni, Giappichelli*, Turín, p. 310. (Consultado 20/03/2021).

Marín Quemada, J.M. (2010). La crisis financiera internacional, las dos crisis de la economía española y algunas recomendaciones de política económica. *Revista del Instituto de Estudios Económicos*. “Lecciones de la crisis”, número 1. Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3231256>. (Consultado 23/03/2021).

Melero Balcázar A. (2009). *El comodín de las Entidades Locales. Remanente de tesorería, historia práctica y revisión*. Disponible en: <https://asocex.es/el-comodin-de-las-entidades-locales-remanente-de-tesoreria-historia-practica-y-revision>. (Consultado 12/04/2021).

Ministerio de Hacienda (2021a). *Sector Público Local: situación a 31 de diciembre de 2020*. Secretaría de Estado de Hacienda Entidades. Disponible en: [https://www.hacienda.gob.es/CDI/Inventario/InformacionEELL/Sectorpublicolocal\\_31122020.pdf](https://www.hacienda.gob.es/CDI/Inventario/InformacionEELL/Sectorpublicolocal_31122020.pdf). (Consultado 10/03/2021).

Ministerio de Hacienda (2021b). *Financiación Local*. Disponible en: <https://www.hacienda.gob.es/ES/Areas%20Tematicas/Financiacion%20local/Paginas/Financiacion%20local.aspx>. (Consultado 04/05/2021).

Montenegro, R. (2009). *Los ayuntamientos recortan sus presupuestos para 2009 ante la falta de ingresos*. Disponible en: [https://www.huelvainformacion.es/huelva/ayuntamientos-recortan-presupuestos-falta-ingresos\\_0\\_222877876.html](https://www.huelvainformacion.es/huelva/ayuntamientos-recortan-presupuestos-falta-ingresos_0_222877876.html). (Consultado 06/04/2021).

Noticias jurídicas (2011). Decisión 2011/199/UE del Consejo Europeo, de 25 de marzo de 2011, que modifica el artículo 136 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea en relación con un mecanismo de estabilidad para los Estados miembros cuya moneda es el euro. Disponible en: [https://noticias.juridicas.com/base\\_datos/Admin/dec250311-ce.html](https://noticias.juridicas.com/base_datos/Admin/dec250311-ce.html). (Consultado 22/04/2021).

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. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2013-10269>. (Consultado 20/04/2021).

Oxford University Press (2021). *Definición de transparencia*. Disponible en: <https://www.lexico.com/es/definicion/transparencia>. (Consultado 10/05/2021).

Picó Romero, J. (2009). Opacidad en las cuentas anuales del sector público. En el remanente de tesorería y en general. Reflexiones críticas y propuestas. *Auditoría Pública*, 47, 91–100. Disponible en:

<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2952306>. (Consultado el 10/04/2021).

Presidencia del Gobierno (2012). *Programa Nacional de Reformas*. Disponible en: <http://www.lamoncloa.gob.es/NR/rdonlyres/0E911A5C-F0F6-490F-82801AE0EDC539CE/202008/PNRDEFINITIVO.pdf>. (Consultado 30/04/2021).

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. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2017-5192>. (Consultado 04/03/2021).

Rodríguez Bereijo, A. (2013). *La reforma constitucional del artículo 135 CE y la crisis financiera del Estado*, num. 1, 5-39. Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7256809>. (Consultado 25/04/2021).

Rubio Guerrero, J.J. (2017): *El municipalismo en Europa. Dimensión del Sector Público Local*. Disponible en: <https://juanjoserubioguerrero.wordpress.com/2017/06/19/el-municipalismo-en-europa-dimension-del-sector-publico-local/>. (Consultado 17/03/2021).

Sánchez Cortes, A.M. (2011). *Causas y efectos de la crisis financiera de 2008 en Estados Unidos*. Disponible en: <https://journal.universidadean.edu.co/index.php/plou/article/view/1314>. (Consultado 21/03/2021).

SEPAM (2021). *Las Instrucciones de Contabilidad para la Administración Local. Acceso a las Aplicaciones de Diputación*. Disponible en: [https://sepam.dipc.es/files/Manual\\_SicalWin\\_2012.pdf](https://sepam.dipc.es/files/Manual_SicalWin_2012.pdf). (Consultado 02/05/2021).

Serrano Lea, C. y Montero Zuleta, B. (2007). El pacto de Estabilidad y Crecimiento. Las finanzas públicas en la zona euro, Núm. 2905, 3-20 Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2291005>. (Consultado 19/04/2021).

Servulo González, J. (2014). *Ciudades ahogadas por la deuda*. Disponible en: [Ciudades ahogadas por la deuda | Economía | EL PAÍS \(elpais.com\)](http://Ciudades ahogadas por la deuda | Economía | EL PAÍS (elpais.com)). (Consultado 13/04/2021).

Tribunal de Cuentas (2021). *Portal de Rendición de Cuentas*. Disponible en: <https://www.rendiciondecuentas.es/es/informaciongeneral/controlentidades/ControlInter.no.html>. (Consultado 04/03/2021).

Vargas, S. (2018). *Transparencia política, factor decisivo para la democracia*. Disponible en: <https://www.ejecentral.com.mx/in-principio-transparencia-politica-factor-decisivo-para-la-democracia/>. (Consultado 04/06/2021).

Viñals, J. (2010). Reflexiones sobre la crisis financiera internacional. *Revista del Instituto de Estudios Económicos*. “Lecciones de la crisis”, Núm. 1, 25-40.

Viñas Coll, J. (2009). *La crisis causa la mayor caída de la presión fiscal en 30 años*. Disponible en: [https://cincodias.elpais.com/cincodias/2009/05/23/economia/1243058182\\_850215.html](https://cincodias.elpais.com/cincodias/2009/05/23/economia/1243058182_850215.html). (Consultado 30/03/2021).



<b>Anexo 1. Índice de Transparencia Económico – Financiera (ITEF) de los Ayuntamientos de la Región de Murcia</b>	
<i>Ítems</i>	<i>Puntuación</i>
1. ¿Dispone la página web de un apartado específico para la publicación de información, relacionado con la transparencia?. (Art 5.4 Ley 19/2013)	1,00
2. ¿Están publicados los presupuestos del Ayuntamiento en dicho apartado?. (Art 8.1.d Ley 19/2013)	1,00
3. ¿Están publicadas las cuentas anuales de la entidad local? (Art 8.1. e) Ley 19/2013)	1,00
4. ¿Están publicados los informes de auditoría y de fiscalización emitidos por el Tribunal de Cuentas? (Art 8.1. e) Ley 19/2013)	1,00
5. ¿Están publicadas las retribuciones recibidas por altos cargos y máximos responsables de la entidad local? (Art 8.1. f) Ley 19/2013)	1,00
6. ¿Está publicada la relación de bienes inmuebles que son de la propiedad de la entidad local, así como aquellos sobre los que ostente un derecho real? (Art 8.3. Ley 19/2013)	1,00
7. ¿Están publicados los contratos suscritos por la entidad local? (Art 8.1. a) Ley 19/2013)	1,00
8. ¿Están publicados los convenios suscritos por la entidad local? (Art 8.1. b) Ley 19/2013)	1,00
9. ¿Están publicadas las subvenciones y ayudas concedidas a la entidad local? (Art 8.1. c) Ley 19/2013)	1,00
10. ¿Están publicadas las autorizaciones o reconocimientos de compatibilidad de los empleados públicos? (Art 8.1. g) Ley 19/2013)	1,00
11. ¿Están publicadas las autorizaciones del ejercicio de actividad privada al cese de los altos cargos del ente local? (Art 8.1. g) Ley 19/2013)	1,00
12. ¿Están publicadas declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales? (Art 8.1. h) Ley 19/2013)	1,00
13. ¿Está disponible la información estadística para valorar el grado de cumplimiento y calidad de los servicios públicos? (Art 8.1. i) Ley 19/2013)	1,00
14. ¿Está disponible la información actualizada con respecto a la ejecución del presupuesto? (Art 8.1. d) Ley 19/2013)	1,00
15. ¿Está disponible la información actualizada con respecto al cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de las Administraciones Públicas? (Art 8.1. d) Ley 19/2013)	1,00
<b>TOTAL INDICE TRANSPARENCIA ECONÓMICO - FINANCIERA (ITEF)</b>	<b>15,0</b>

<b>Anexo 2. Ayuntamientos de la Región de Murcia</b>
1. Ayuntamiento de Abanilla, <a href="https://abanilla.es/">https://abanilla.es/</a> (2021)
2. Ayuntamiento de Abarán, <a href="https://abaran.es/">https://abaran.es/</a> (2021)
3. Ayuntamiento de Águilas, <a href="https://www.ayuntamientodeaguilas.org/">https://www.ayuntamientodeaguilas.org/</a> (2021)
4. Ayuntamiento de Albudeite, <a href="https://www.albudeite.com/">https://www.albudeite.com/</a> (2021)
5. Ayuntamiento de Alcantarilla, <a href="https://www.alcantarilla.es/">https://www.alcantarilla.es/</a> (2021)
6. Ayuntamiento de Alcázares, Los; <a href="https://losalcazares.es/">https://losalcazares.es/</a> (2021)
7. Ayuntamiento de Aledo, <a href="https://www.aledo.es/">https://www.aledo.es/</a> (2021)
8. Ayuntamiento de Alguazas, <a href="https://alguazas.es/">https://alguazas.es/</a> (2021)
9. Ayuntamiento de Alhama de Murcia, <a href="https://ayuntamiento.alhamademurcia.es/">https://ayuntamiento.alhamademurcia.es/</a> (2021)
10. Ayuntamiento de Archena, <a href="https://www.archena.es/">https://www.archena.es/</a> (2021)
11. Ayuntamiento de Beniel, <a href="https://www.beniel.es/">https://www.beniel.es/</a> (2021)
12. Ayuntamiento de Blanca, <a href="https://blanca.es/nuevaweb/">https://blanca.es/nuevaweb/</a> (2021)
13. Ayuntamiento de Bullas, <a href="https://bullas.es/">https://bullas.es/</a> (2021)
14. Ayuntamiento de Calasparra, <a href="https://calasparra.org/">https://calasparra.org/</a> (2021)
15. Ayuntamiento de Campos del Río, <a href="https://camposdelrio.es/">https://camposdelrio.es/</a> (2021)
16. Ayuntamiento de Caravaca de la Cruz, <a href="https://www.caravaca.org/">https://www.caravaca.org/</a> (2021)
17. Ayuntamiento de Cartagena, <a href="https://www.cartagena.es/">https://www.cartagena.es/</a> (2021)
18. Ayuntamiento de Cehegín, <a href="https://cehegin.es/">https://cehegin.es/</a> (2021)
19. Ayuntamiento de Ceutí, <a href="https://ceuti.es/">https://ceuti.es/</a> (2021)
20. Ayuntamiento de Cieza, <a href="http://www.cieza.es/portal/2017/index.jsp">http://www.cieza.es/portal/2017/index.jsp</a> (2021)
21. Ayuntamiento de Fortuna, <a href="http://www.aytofortuna.es/es/">http://www.aytofortuna.es/es/</a> (2021)
22. Ayuntamiento de Fuente Álamo, <a href="https://ayto-fuentealamo.es/">https://ayto-fuentealamo.es/</a> (2021)
23. Ayuntamiento de Jumilla, <a href="https://www.jumilla.org/">https://www.jumilla.org/</a> (2021)
24. Ayuntamiento de Librilla, <a href="http://www.librilla.es/">http://www.librilla.es/</a> (2021)
25. Ayuntamiento de Lorca, <a href="https://www.lorca.es/">https://www.lorca.es/</a> (2021)
26. Ayuntamiento de Lorquí, <a href="http://www.ayuntamientodelorqui.es/">http://www.ayuntamientodelorqui.es/</a> (2021)
27. Ayuntamiento de Mazarrón, <a href="http://www.mazarron.es/es/index.html">http://www.mazarron.es/es/index.html</a> (2021)
28. Ayuntamiento de Molina de Segura, <a href="http://portal.molinadesegura.es/">http://portal.molinadesegura.es/</a> (2021)
29. Ayuntamiento de Moratalla, <a href="http://conocemoratalla.es/">http://conocemoratalla.es/</a> (2021)
30. Ayuntamiento de Mula, <a href="https://mula.es/web/">https://mula.es/web/</a> (2021)
31. Ayuntamiento de Murcia, <a href="https://www.murcia.es/web/portal/inicio;jsessionid=D84AC41952D541AED30E69F7975A546D">https://www.murcia.es/web/portal/inicio;jsessionid=D84AC41952D541AED30E69F7975A546D</a>
32. Ayuntamiento de Ojós, <a href="http://www.ayuntamientodeojos.es/">http://www.ayuntamientodeojos.es/</a> (2021)
33. Ayuntamiento de Pliego, <a href="https://pliego.org/">https://pliego.org/</a> (2021)
34. Ayuntamiento de Puerto Lumbreras, <a href="https://www.puertolumbreras.es/ayuntamiento/">https://www.puertolumbreras.es/ayuntamiento/</a> (2021)
35. Ayuntamiento de Ricote, <a href="https://www.ricote.es/">https://www.ricote.es/</a> (2021)
36. Ayuntamiento de San Javier, <a href="https://www.sanjavier.es/">https://www.sanjavier.es/</a> (2021)
37. Ayuntamiento de San Pedro del Pinatar, <a href="https://www.sanpedrodelpinatar.es/">https://www.sanpedrodelpinatar.es/</a> (2021)
38. Ayuntamiento de Santomera, <a href="https://santomera.es/">https://santomera.es/</a> (2021)
39. Ayuntamiento de Torre-Pacheco, <a href="http://www.torrepacheco.es/">http://www.torrepacheco.es/</a> (2021)
40. Ayuntamiento de Torres de Cotillas, Las; <a href="https://www.lastorresdecotillas.es/">https://www.lastorresdecotillas.es/</a> (2021)
41. Ayuntamiento de Totana, <a href="http://www.totana.es/">http://www.totana.es/</a> (2021)
42. Ayuntamiento de Ulea, <a href="https://www.ulea.info/">https://www.ulea.info/</a> (2021)
43. Ayuntamiento de Unión, La; <a href="https://www.ayto-launion.org/">https://www.ayto-launion.org/</a> (2021)
44. Ayuntamiento de Villanueva del Río Segura, <a href="http://www.villanuevadelsegura.es/">http://www.villanuevadelsegura.es/</a> (2021)
45. Ayuntamiento de Yecla, <a href="https://www.yecla.es/">https://www.yecla.es/</a> (2021)