



Incidencia de la Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local en el ámbito económico-financiero de las entidades locales

Gabriel Hurtado López

Subdirector General de Estudios y Financiación de Entidades Locales

Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas

RESUMEN.- *El presente documento se ha elaborado y ha constituido la base de la ponencia que, con el mismo título, se ha desarrollado con ocasión de la Jornada organizada el día 25 de marzo de 2014 por el Instituto Nacional de Administración Pública (INAP) relativa a la “Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local”. El objetivo es poner de relieve aquellos aspectos de esta Ley que tendrán mayor incidencia en las haciendas locales. En ese contexto merecen destacarse la regulación del coste efectivo de los servicios municipales, los posibles efectos en la financiación local como consecuencia de medidas de fusión de municipios o de la gestión integrada o coordinada de los servicios públicos por dos o más municipios o de la asunción de la titularidad de determinadas competencias por las Comunidades Autónomas que, antes de la reforma, eran propias de los municipios, o la alteración del destino del patrimonio municipal del suelo. Por último, se expondrán las modificaciones que se han producido en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales en relación con la cuantificación de los derechos de difícil o imposible recaudación a efectos de determinar el remanente de tesorería, con el control interno y la resolución de discrepancias frente a los reparos de los órganos interventores.*

CONTENIDO.- **I. Introducción:** 1. Los objetivos. 2. Los principios. 3. Aspectos generales de carácter financiero. **II. Incidencia en el gasto público local. El coste efectivo de los servicios públicos:** 1. Eficiencia y coste efectivo de los servicios. 2. Funciones y relevancia del coste efectivo. 3. Seguimiento del coste efectivo. **III. Incidencia en la financiación local:** 1. Incentivos en la participación de los municipios en los tributos del Estado. 2. Utilización del Patrimonio Municipal del Suelo. 3. Sobre las garantías financieras y las compensaciones de deudas. **IV. Modificaciones en la regulación de las haciendas locales:** 1. Los planes económico-financieros: contenido, supuesto “especial” de aprobación y participación de las diputaciones provinciales. 2. Cuantificación de los derechos de difícil o imposible recaudación. 3. El control interno. 4. La resolución de discrepancias. **V. Epílogo.**

I. INTRODUCCIÓN

La reciente reforma del régimen local articulada por la Ley 27/2013, de 27 diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (en adelante, LRSAL), está íntimamente relacionada con la Ley Orgánica de Estabilidad y Sostenibilidad Financiera (Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, en adelante LOEPSF), por lo que la práctica totalidad de preceptos de aquella inciden en la esfera financiera de las entidades locales. Se manifiesta esta incidencia en la definición de los objetivos, en la enumeración de los principios y en la regulación, que supone una reforma de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (en adelante, LRBRL), modificaciones puntuales del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante, TRLRHL) y otras modificaciones en otras normas, que afectan al ámbito de las haciendas locales, como así ocurre con la inclusión de un nuevo

apartado en el artículo 39 del texto refundido de la Ley de Suelo, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2008, de 20 de junio, en relación con el destino del Patrimonio Municipal del Suelo.

1. Los objetivos

En cuanto a los objetivos, el Preámbulo de la LRSL los identifica en los siguientes términos:

- ▶ **Clarificar competencias** municipales para evitar duplicidades con otras Administraciones y hacer efectivo el principio «una Administración una competencia».
- ▶ **Racionalizar la estructura** organizativa de la Administración local de acuerdo con los principios de eficiencia, estabilidad y sostenibilidad financiera. Como indica el Preámbulo de la LRSAL, *“en un momento en el que el cumplimiento de los compromisos europeos sobre consolidación fiscal son de máxima prioridad, la Administración local también debe contribuir a este objetivo racionalizando su estructura, en algunas ocasiones sobredimensionada, y garantizando su sostenibilidad financiera.”*
- ▶ Garantizar un **control más riguroso**, potenciando la independencia de los órganos interventores y el control interno de las entidades locales.
- ▶ Favorecer la iniciativa económica privada y **evitar intervenciones administrativas** desproporcionadas, para lo que se limitan los supuestos en los que se requiere autorización administrativa para iniciar una actividad económica y se suprimen monopolios municipales que se consideran arcaicos.

2. Los principios

De acuerdo con la LRSAL, son principios fundamentales en la presente reforma los siguientes:

- ✓ Autonomía para la gestión de sus propios intereses
- ✓ Descentralización
- ✓ Proximidad
- ✓ Eficacia
- ✓ Eficiencia
- ✓ Estabilidad presupuestaria
- ✓ Sostenibilidad financiera
- ✓ Coordinación
- ✓ Lealtad institucional

De todos esos principios son los de eficiencia, estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera los que guardan una relación directa con la actividad económico-financiera de las entidades locales y los que se conforman como puntos de conexión con la normativa de estabilidad presupuestaria.

El principio de eficiencia en la asignación y utilización de recursos públicos se define en el artículo 7 de la LOEPSF, en una triple dirección: en relación con las políticas de gasto público, con la gestión de los recursos públicos y con el marco normativo. Por lo que se refiere a las políticas de gasto, coadyuva a la eficiencia la aprobación de una planificación plurianual y, congruentes con ellos, la programación y la presupuestación que anualmente deben aprobar las entidades locales, al igual que el resto de administraciones públicas. Dichos marcos deben considerar la situación económica, los objetivos de política económica y el cumplimiento de los otros dos principios antes citados, de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

Asimismo, la gestión de los recursos públicos debe orientarse por la eficacia, la eficiencia, la economía y la calidad, para lo que se deben aplicar políticas de racionalización del gasto y de mejora de la gestión del sector público.

Por último, en cuanto al marco normativo, entendido en sentido amplio (incluyendo disposiciones de cualquier rango, actos administrativos, los contratos o convenios de colaboración), que aprueben las entidades locales o en cuyas manifestaciones intervengan, siempre que afecten a ingresos o gastos públicos, tanto presentes como futuros, se deben valorar sus efectos y supeditarse al cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

En consecuencia, los tres principios están absolutamente relacionados, si bien tienen, en la normativa de estabilidad presupuestaria, primacía los de sostenibilidad financiera y de estabilidad presupuestaria.

En cuanto a este último, la LOEPSF lo define en el artículo 3, en los siguientes términos:

- “1. La elaboración, aprobación y ejecución de los Presupuestos y demás actuaciones que afecten a los gastos o ingresos de los distintos sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley se realizará en un marco de estabilidad presupuestaria, coherente con la normativa europea.*
- 2. Se entenderá por estabilidad presupuestaria de las Administraciones Públicas la situación de equilibrio o superávit estructural.*
- 3. En relación con los sujetos a los que se refiere el artículo 2.2 de esta Ley se entenderá por estabilidad presupuestaria la posición de equilibrio financiero.”*

El principio de estabilidad presupuestaria ha adquirido rango constitucional, con la definición contenida en el artículo 135 de la Constitución (CE), consecuencia de la reforma de 27 de septiembre de 2011. Principio al que deberá ajustarse la actuación financiera de todas las administraciones públicas (artículo 135.1 CE), que, en el caso de las entidades locales, siempre será de equilibrio presupuestario (artículo 135.2 CE).

Respecto del principio de sostenibilidad financiera, el artículo 4 de la LOEPSF, con la redacción dada por la Ley Orgánica 9/2013, de 20 de diciembre, de Control de la Deuda Comercial del Sector Público, dispone lo siguiente:

“1. Las actuaciones de las Administraciones Públicas y demás sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley estarán sujetas al principio de sostenibilidad financiera.

2. Se entenderá por sostenibilidad financiera la capacidad para financiar compromisos de gasto presentes y futuros dentro de los límites de déficit, deuda pública y morosidad de deuda comercial conforme a lo establecido en esta Ley, la normativa sobre morosidad y en la normativa europea.

Se entiende que existe sostenibilidad de la deuda comercial, cuando el periodo medio de pago a los proveedores no supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad.”

El principio de sostenibilidad financiera, en consecuencia, se aplica no sólo en referencia a los compromisos de gastos derivados de la deuda financiera, sino también a los derivados de la deuda comercial. Es un principio que, por ello, presenta una doble vertiente que se debe considerar en la aplicación no sólo de la LOEPSF, sino también de la LRBRL resultado de la reforma reciente instrumentada mediante la LRSAL.

3. Aspectos generales de carácter financiero

Esta reforma tendrá incidencia en el estado de gastos de los presupuestos de las entidades locales al introducir modificaciones de su marco competencial, diferenciando las que son propias de las atribuidas por delegación, pudiendo las entidades locales ejercer cualesquiera otras competencias cuando no quede afectada su sostenibilidad financiera y no se produzca una duplicidad en el ejercicio de las competencias con otras Administraciones Públicas. En este ámbito se refuerza el papel de las diputaciones provinciales como garantes de la prestación de los servicios públicos. En relación con estos se define el coste efectivo, cuya metodología de cálculo se deberá regular mediante Orden ministerial.

Se pretende racionalizar la planta municipal con el fin de que se aproxime a una dimensión jurisdiccional óptima teniendo en cuenta el marco competencial antes citado. También se pretende racionalizar la organización institucional de cada entidad local, fijando limitaciones y criterios que permitan conseguir una estructura del sector público local más eficiente y sostenible.

Por el lado del gasto, se establecen límites en cuanto al correspondiente al personal al servicio de las entidades locales y a los miembros de las corporaciones respectivas.

La LRSAL contiene medidas que también van a afectar al ingreso de las entidades locales y que se derivan de la financiación que deberán obtener en los casos de delegación de competencias, en los de asunción de competencias por las comunidades autónomas en materia de sanidad, educación o servicios sociales, o en los de gestión integrada de servicios públicos o en los de fusión de municipios mediante la fijación en estos últimos casos de incentivos en la participación en tributos del Estado.

En este capítulo se va a analizar la incidencia de la LRSAL en el gasto público, y concretamente las consecuencias de la inclusión de la figura del coste efectivo de los servicios, la incidencia en la financiación local y las modificaciones que, de forma directa o indirecta, afectan a las haciendas locales.

II. INCIDENCIA EN EL GASTO PÚBLICO LOCAL. EL COSTE EFECTIVO DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS

1. Eficiencia y coste efectivo de los servicios

Como se ha expuesto en la introducción, el artículo 7 LOEPSF define el principio de eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos. Su apartado 2 concreta que *“la gestión de los recursos públicos: orientada por la eficacia, la eficiencia, la economía y la calidad.”*

El coste efectivo se define en la LRSAL como instrumento de transparencia de la gestión pública y de medida de la eficiencia en la prestación de servicios por parte de las entidades locales. Como indica el Preámbulo de dicha Ley, *“se establece la obligación de determinar el coste efectivo de los servicios que prestan las Entidades Locales, de acuerdo con criterios comunes, y se dispone su remisión al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas para su publicación. Esta medida se considera un paso fundamental en la mejora de la información disponible, eliminando asimetrías, para la toma de decisiones de los ciudadanos y de la Administración, y contribuirá de forma permanente al aumento de la eficiencia. En este sentido, con la publicación agregada de la información de todos los costes efectivos de los servicios prestados por todas las Entidades Locales el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas contribuye a garantizar el cumplimiento del principio de eficiencia de conformidad con el artículo 7 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.”*

Para aplicar políticas de racionalización del gasto y de mejora de la gestión del sector público, como así lo requiere el artículo 7.2 de la LOEPSF, es preciso tener un conocimiento del coste de la actuación de dicho sector. Para su cálculo se precisa de una metodología de aplicación general por parte de las entidades locales, que se aprobará mediante una Orden por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (en adelante, MINHAP). Esta se aprobaría dentro del primer semestre de 2014, ya que aquellas entidades deberán calcular antes de 1 de noviembre de cada año los costes efectivos de todos los servicios que prestan.

Dichos costes deberán comunicarlos al MINHAP para ser publicados. El artículo 116 ter de la LRBRL (introducido por el apartado Treinta y uno del artículo primero de la LRSAL) establece unos criterios mínimos en los que se deberá fundamentar el cálculo citado:

- En cuanto a la fuente de información básica: se deberá utilizar la liquidación del presupuesto general y, en su caso, las cuentas anuales aprobadas de las entidades vinculadas o dependientes del ejercicio inmediato anterior.
- El coste efectivo estará integrado por los costes reales directos e indirectos resultantes de la ejecución de los gastos.

Aun cuando la norma menciona *“costes reales directos e indirectos”* no exige ni pretende que las entidades locales dispongan de una contabilidad analítica, lo que viene siendo deseable desde hace tiempo. Por operatividad, la norma asimila el concepto de coste con el de gasto y, en consecuencia, el importe de aquél con el de las obligaciones reconocidas para la prestación de cada servicio, lo que se deriva de la expresión de costes *“resultantes de la ejecución de los gastos.”*

Con carácter general, tendrían que integrar el coste efectivo los gastos de personal, de compras de bienes y servicios (o de aprovisionamiento) y la amortización anual del inmovilizado.

2. Funciones y relevancia del coste efectivo

Además de la función del coste efectivo como elemento de transparencia de la gestión pública, en el contexto de la LRBRL también es elemento básico para fundamentar la forma de gestión de determinados servicios esenciales para la comunidad vecinal por los municipios de población inferior a 20.000 habitantes (artículo 26.2 de la LRBRL): recogida y tratamiento residuos, abastecimiento agua, limpieza viaria, acceso a poblaciones, pavimentación y alumbrado público.

En relación con esos servicios las diputaciones provinciales deberán ejercer una función de coordinación, para lo que aquéllas propondrán, con la conformidad de los municipios afectados, al MINHAP la forma de prestación, consistente en la prestación directa por las propias diputaciones provinciales o la aplicación de fórmulas de gestión compartida de las que son ejemplos los consorcios o las mancomunidades.

Obtenida la conformidad de los municipios afectados, las diputaciones provinciales remitirán la propuesta de gestión a la Comunidad Autónoma si tiene atribuida la tutela financiera de las entidades locales al objeto de que emita informe preceptivo sobre la adecuación, eficiencia y sostenibilidad de dicha propuesta. Con este informe se deberá remitir el expediente al MINHAP, que será el órgano decisor para lo que deberá tener en cuenta la reducción de los costes efectivos de aquellos servicios.

Si la diputación provincial asumiese la prestación del servicio público deberá repercutir a los municipios afectados *“el coste efectivo del servicio en función de su uso”*. En el caso de que los servicios estén financiados por tasas será la diputación provincial la destinataria de los ingresos derivados de su aplicación, en tanto prestadora de aquéllos.

El mismo artículo 26.2 de la LRBRL posibilita que sean los municipios y no las diputaciones provinciales los que presten los servicios antes mencionados *“cuando el municipio justifique ante la Diputación que puede prestar estos servicios con un coste efectivo menor que el derivado de la forma de gestión propuesta por la Diputación provincial o entidad equivalente, el municipio podrá asumir la prestación y coordinación de estos servicios si la Diputación lo considera acreditado.”*

En definitiva, se requiere una actuación de los municipios frente a las diputaciones provinciales, una fundamentación financiera, en términos de eficiencia, y, por último, una decisión de las últimas citadas que deberá pronunciarse acerca de la validez de las valoraciones financieras que hayan presentado los ayuntamientos, no pudiendo entrar en análisis de otra naturaleza. En este sentido, las diputaciones provinciales deberán actuar con objetividad sirviendo a los intereses generales, como así se dispone para el conjunto de administraciones públicas en el artículo 103 de la Constitución.

Otro ámbito en el que tendrá incidencia el cálculo del coste efectivo de los servicios es el que se refiere a la gestión integrada de servicios públicos por dos o más municipios. Esta se podría definir, con arreglo a la nueva disposición adicional decimoquinta del TRLRHL (introducida por el apartado Cinco del artículo segundo de la LRSAL), como la resultante de un acuerdo plurimunicipal referido a la totalidad de servicios que presten y que sean coincidentes, con el fin de aprovechar economías de escala y generar ahorros, que, si superan un determinado nivel, suponen la activación de incentivos financieros.

Esos ahorros se determinan a partir del coste efectivo de la totalidad de los servicios que sean objeto de la mencionada gestión integrada o coordinada, y de la comparación del coste en el que incurra cada municipio por separado con el que resulte de dicha modalidad de gestión. Ahorros que tendrían que acreditar las diputaciones provinciales para, en su caso, propiciar una mayor financiación a favor de los municipios afectados. Sobre esta cuestión se incidirá con algo más de detalle en el apartado III siguiente.

También tendrán incidencia los costes efectivos en la elaboración y ejecución de los planes provinciales de cooperación a las obras y servicios de competencia municipal, en los que deberá incluirse un análisis de los costes efectivos de los servicios de los municipios. Dichos planes podrán financiarse con medios propios de las diputaciones provinciales, con aportaciones municipales y con las subvenciones que acuerden la respectiva Comunidad Autónoma y el Estado con cargo a sus respectivos presupuestos. En relación con estas últimas, las administraciones públicas subvencionadoras con carácter potestativo determinarán los criterios y condiciones en el destino de sus subvenciones, pero, con carácter obligatorio, tendrán en cuenta el análisis de los costes efectivos de los servicios de los municipios (artículo 36.2 de la LRBRL).

3. Seguimiento del coste efectivo

Corresponde a las diputaciones provinciales el seguimiento de los costes efectivos de los servicios prestados por los municipios de su provincia (artículo 36.1 de la LRBRL). Al elaborar los planes provinciales de cooperación a las obras y servicios municipales deberán analizar los costes efectivos de los servicios prestados por los municipios. Si, como consecuencia de este análisis, las diputaciones provinciales observasen que estos costes son superiores a los de los servicios coordinados o prestados por ellas, deberán realizar actuaciones dirigidas a una mayor eficiencia:

- ⇒ ofrecer a los municipios su colaboración para una gestión coordinada más eficiente de los servicios que permita reducir estos costes, e
- ⇒ incluir en el plan provincial fórmulas de prestación unificada o supramunicipal para reducir sus costes efectivos.

III. INCIDENCIA EN LA FINANCIACIÓN LOCAL

La reforma introducida por la LRSAL tiene incidencia directa en la financiación de las entidades locales, y más concretamente de los municipios, bien mediante incentivos en la

participación de estos en tributos del Estado, bien posibilitando la utilización del Patrimonio Municipal del Suelo para reducir la deuda comercial y financiera, bien articulando garantías para la ejecución de competencias delegadas o bien mediante la asociación entre los sistemas de financiación y la asunción de determinadas competencias por parte de las Comunidades Autónomas.

1. Incentivos en la participación de los municipios en tributos del Estado

Los incentivos financieros en forma de una mayor participación en tributos del Estado se establecen en los casos de fusiones de municipios y de gestión integrada de los servicios municipales.

Por lo que se refiere a las fusiones se concretan en las siguientes medidas (artículo 13.4 de la LRBRL):

- ❖ Mayor financiación correspondiente a la variable población de derecho: El coeficiente de ponderación que resulta del artículo 124.1 del TRLRHL¹ se incrementará en 0,10, por lo que, en los caso de fusión, aquél quedará del siguiente modo:

Número de habitantes	Coeficientes según TLRHL	Coeficientes incrementados
----------------------	--------------------------	----------------------------

¹ El artículo 124.1 del TRLRHL establece lo siguiente:

“La participación total determinada con arreglo a lo dispuesto en el anterior artículo se distribuirá entre los municipios incluidos en este modelo de financiación con arreglo a los siguientes criterios:

- a) El 75 por 100 en función del número de habitantes de derecho de cada municipio, según las cifras de población aprobadas por el Gobierno, que figuren en el último Padrón municipal vigente, ponderadas por los siguientes coeficientes multiplicadores:

Estrato	Número de habitantes	Coeficientes
1	De más de 50.000	1,40
2	De 20.001 a 50.000	1,30
3	De 5.001 a 20.000	1,17
4	Hasta 5.000	1,00

- b) El 12,5 por 100 en función del esfuerzo fiscal medio de cada municipio obtenido en el segundo ejercicio anterior al de la Ley de Presupuestos Generales del Estado correspondiente, ponderado por el número de habitantes de derecho.

A estos efectos, se entenderá por esfuerzo fiscal medio de cada municipio el que para cada ejercicio determinen las Leyes de Presupuestos Generales del Estado en función de la aplicación que por los municipios se haga de los tributos contenidos en esta Ley.

- c) El 12,5 por 100 en función del inverso de la capacidad tributaria en los términos que establezcan las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

De más de 50.000	1,40	1,50
De 20.001 a 50.000	1,30	1,40
De 5.001 a 20.000	1,17	1,27
Hasta 5.000	1,00	1,10

- ❖ Consideración de los mayores valores de las variables de esfuerzo fiscal y de inverso de capacidad tributaria: en ningún caso podrán ser inferiores al más elevado de los valores previos que tuvieran cada municipio por separado antes de la fusión de acuerdo con el artículo 124.1 del TRLRHL.
- ❖ Agregación de la financiación garantizada como mínima: será la suma de las financiaciones mínimas que tuviera cada municipio por separado antes de la fusión de acuerdo con el artículo 124.2 del TRLRHL.
- ❖ Agregación de las compensaciones derivadas de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas: se sumarán los importes de las compensaciones que, por separado, corresponden a los municipios que se fusionen y que se derivan de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas de la disposición adicional décima de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de Reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, actualizadas en los mismos términos que los ingresos tributarios del Estado en cada ejercicio respecto a 2004, así como la compensación adicional, regulada en la disposición adicional segunda de la Ley 22/2005, de 18 de noviembre, actualizada en los mismos términos que los ingresos tributarios del Estado en cada ejercicio respecto a 2006.

Esos incentivos se refieren a los municipios no incluidos en el modelo de cesión de impuestos estatales y se mantendrían como mínimo durante un período de 10 años, que es la vigencia mínima de los convenios de fusión que aprueben los Plenos de los ayuntamientos afectados. El mencionado artículo 13 de la LRRL recoge otros incentivos financieros, al margen de la participación en tributos del Estado, como son la dispensa de la obligación de prestar nuevos servicios mínimos como consecuencia de hipotéticos incrementos de población o la preferencia, durante los cinco primeros años siguientes a la aprobación de los convenios de fusión (plazo que se podrá prorrogar por Ley de Presupuestos Generales del Estado), para la asignación de planes de cooperación local, convenios o subvenciones.

Por lo que se refiere a la gestión integrada de servicios municipales, que se ha definido en el apartado II anterior, los municipios que decidan acogerse a esta forma de prestación de servicios podrán beneficiarse de una mayor participación en tributos del Estado por lo que se refiere a la variable población, criterio de distribución de dicho recurso definido en el artículo 124.1 del TRLRHL, incrementándose en 0,04 los coeficientes de ponderación aplicables a la población de derecho a cada uno de los municipios afectados, resultando lo siguiente:

Número de habitantes	Coeficientes	Coeficientes
-----------------------------	---------------------	---------------------

	según TLRHL	incrementados
De más de 50.000	1,40	1,44
De 20.001 a 50.000	1,30	1,34
De 5.001 a 20.000	1,17	1,21
Hasta 5.000	1,00	1,04

Para aplicar este incentivo será necesario que:

- Se produzca un ahorro de al menos el 10% respecto el coste efectivo total en el que incurría cada municipio por separado en la prestación de la totalidad de los servicios que sean coincidentes, y que son a los que se refiere la gestión integrada o coordinada.
- Se acredite ese ahorro por la diputación provincial respectiva.

La citada medida relativa a la prestación integrada de servicios públicos municipales no sería de aplicación a los municipios incluidos en el modelo de cesión de impuestos estatales, ya que el criterio de distribución asociado a la población de derecho no se considera en aquel modelo.

En ningún caso, ni en el de fusiones ni en el de gestión integrada de servicios, la aplicación de dichos incentivos supondrán un mayor importe de la participación del conjunto de municipios en tributos del Estado, por lo que el efecto financiero lo asumirá el resto de municipios incluidos en el ámbito subjetivo de aplicación del mencionado modelo de participación en tributos del Estado.

2. Utilización del Patrimonio Municipal del Suelo

La disposición final cuarta de la LRSAL modifica el Texto Refundido de la Ley de Suelo aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2008, de 20 de junio, introduciendo un nuevo apartado 5 al artículo 39 referido al destino del Patrimonio Municipal del Suelo.

De acuerdo con el artículo 38 de esta última norma, los patrimonios públicos de suelo están integrados por los bienes, recursos y derechos que adquiere una administración pública constituyen un patrimonio separado y tienen por fin regular el mercado de terrenos, obtener reservas de suelo para actuaciones de iniciativa pública y facilitar la ejecución de la ordenación territorial y urbanística.

Los bienes de los patrimonios públicos de suelo y de los ingresos obtenidos mediante la enajenación de los terrenos que los integran o la sustitución por dinero, deben destinarse a la conservación, administración y ampliación del mismo, siempre que sólo se financien gastos de capital o a los usos propios de dichos bienes.

Más específicamente, el artículo 39.1 de aquella norma dispone como destino de los bienes de los patrimonios públicos del suelo:

- ✓ la construcción de viviendas sujetas a algún régimen de protección pública,
- ✓ otros usos de interés social, de acuerdo con los instrumentos de ordenación urbanística, sólo cuando lo prevea la legislación en la materia admitiéndose los fines urbanísticos, de protección o mejora de espacios naturales o de los bienes inmuebles del patrimonio cultural, o de carácter socio-económico para atender las necesidades que requiera el carácter integrado de operaciones de regeneración urbana.

Frente a estos destinos, la citada modificación introducida por la LRSAL posibilita, con carácter excepcional, destinar el Patrimonio Municipal del Suelo a la reducción de la deuda comercial y financiera del ayuntamiento titular del mismo.

Para ello se deberá cumplir la totalidad de estos requisitos:

- Tener aprobado el presupuesto del ejercicio corriente y liquidado los de los anteriores.
- Tener actualizado el Registro de dicho Patrimonio.
- Tener correctamente contabilizadas las partidas del patrimonio municipal del suelo en el presupuesto de la entidad.
- Acuerdo del Pleno en el que se justifique que no es necesario dedicar esas cantidades a los fines propios del patrimonio municipal del suelo y que se van a destinar a la reducción de la deuda antes citada, indicando la forma de devolución.
- Autorización previa del órgano que ejerza la tutela financiera. Esta deberá versar sobre la necesidad y conveniencia de la medida y sobre la adecuación y sostenibilidad de la modalidad de devolución acordada.

El importe del que se disponga deberá ser repuesto por la corporación local, en un plazo máximo de diez años, de acuerdo con las anualidades y porcentajes fijados por acuerdo del Pleno. No se pueden considerar válidas las reposiciones que no tengan periodicidad anual, las cuales deberán financiarse con cargo a los ingresos corrientes de los ejercicios posteriores.

3. Sobre las garantías financieras y las compensaciones de deudas

Como principio general, el artículo 109 de la LRBRL posibilita la compensación de deudas vencidas, líquidas y exigibles entre las entidades locales y el resto de administraciones públicas, así como sus entidades dependientes. Cuando en esa relación acreedora-deudora se encuentren la Seguridad Social o la Hacienda Pública se estará a lo que disponga la normativa específica de éstas..

Se amplía la aplicación de la extinción total o parcial de las deudas mediante compensación, a los supuestos de deudas de derecho público que las Comunidades Autónomas y las entidades de Derecho público dependientes de ellas tengan con las entidades de Derecho

público o sociedades vinculadas, dependientes o íntegramente participadas por las entidades locales, o viceversa, siempre que se trate de deudas vencidas, líquidas y exigibles.

La disposición adicional octava recoge una garantía a favor de las entidades locales en los casos de incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de otras administraciones públicas o sus entes dependientes a las que se hayan transferido o adscrito bienes inmuebles del patrimonio de la Seguridad Social. La garantía está constituida por la posibilidad de practicar retenciones de recursos por el importe de los impagos que se produzcan a la administración pública que haya asumido por subrogación el cumplimiento de aquella obligación tributaria. El procedimiento de retención se iniciará con la comunicación al MINHAP por parte de la Tesorería General de la Seguridad Social. No obstante, será precisa una regulación futura del mismo.

Por lo que se refiere a las delegaciones competencias éstas deberán ir acompañadas siempre de financiación adecuada, la cual deberá recogerse en los presupuestos de la administración pública delegante (artículo 27 de la LRBRL). En relación con el incumplimiento de los términos o de las normas aplicables en las delegaciones de competencias, la LRBRL establece distintas consecuencias:

- ▶ Nulidad de la delegación si por parte de la administración pública delegante no se recoge la dotación presupuestaria en cada ejercicio económico.
- ▶ Renuncia por la entidad local de la delegación si la administración pública delegante no cumple sus obligaciones financieras.
- ▶ Compensación automática de deudas por parte de la entidad local si la administración pública delegante no cumple sus compromisos financieros.

Además, en relación con los incumplimientos de obligaciones financieras por parte de las administraciones públicas delegantes, el nuevo artículo 57 bis de la LRBRL establece un sistema de garantías en los casos en los que sean las Comunidades Autónomas las incumplidoras:

- ⇒ Los convenios de colaboración o los acuerdos de delegación de competencias deberán recoger una cláusula de garantía consistente en la autorización a la Administración General del Estado a aplicar retenciones en las transferencias que les correspondan por aplicación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas. Dicha cláusula deberá establecer los plazos:
 - para materializar los pagos comprometidos,
 - para la presentación de la reclamación por parte de la Entidad Local en caso de incumplimiento por parte de la Comunidad Autónoma, y
 - para la comunicación del incumplimiento a la Administración General del Estado de haberse producido dicho incumplimiento.

- ⇒ El procedimiento para la aplicación de las retenciones y el correlativo ingreso a las entidades locales de los fondos retenidos a las Comunidades Autónomas se deberá regular mediante Orden del MINAHP a la que se refiere la disposición adicional

septuagésima segunda de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013. Según esta disposición se precisará la previa aceptación expresa de la Comunidad Autónoma en el acto o convenio previamente formalizado (lo que ya contempla el citado artículo 57 bis de la LRBRL) y requerirá la autorización previa del Secretario de Estado de Administraciones Públicas. En ningún caso el Estado responderá de las obligaciones asumidas por las Comunidades Autónomas.

⇒ Los acuerdos de delegación de competencias y convenios de colaboración prorrogados por tiempo determinado a la entrada en vigor de la LRSAL sólo se podrán volver a prorrogar si se incluyen en los mismos la cláusula de garantía de la retención de recursos del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas con la identificación de los plazos antes mencionados.

Asumidos los servicios y competencias en materia de sanidad y servicios sociales² por las Comunidades Autónomas, con referencia a cada municipio de su ámbito territorial, comunicarán dicha asunción al MINHAP, junto con el importe de las obligaciones que tuvieren reconocidas pendientes de pago a los citados municipios, al objeto de la aplicación (con arreglo a norma de desarrollo) de compensaciones entre los derechos y las obligaciones recíprocos, y el posterior ingreso del saldo resultante a favor de la Administración Pública a la que corresponda, y, en su caso, recuperación mediante la aplicación de retenciones en el sistema de financiación de la Administración Pública deudora.

En el caso de que las Comunidades Autónomas no asuman la titularidad de las competencias en aquellas materias que, con anterioridad a la LRSAL, eran propias de los municipios, ni tampoco las deleguen en estos, los servicios seguirán prestándose por el municipio, diputación provincial o entidad equivalente con cargo a la Comunidad Autónoma. Si la Comunidad Autónoma no transfiriese los importes que correspondan, se aplicarán retenciones en las transferencias que resulten de la aplicación de su sistema de financiación, de acuerdo con su normativa reguladora.

En materia de educación, y con exclusiva referencia a la participación en la vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria, a la cooperación con las administraciones educativas para la obtención de los solares necesarios para la construcción de nuevos centros docentes, y a la conservación, mantenimiento y vigilancia de los edificios de titularidad local destinados a centros públicos de educación infantil, de educación primaria o de educación especial, las Comunidades Autónomas asumirán la titularidad de estas competencias para lo que se establecerá el traspaso de medios económicos, materiales y personales (disposición adicional decimoquinta de la LRSAL).

En cualquier caso, la concreción de la asunción de las competencias citadas en materia de sanidad, servicios sociales y educación queda supeditada a lo que establezcan los sistemas de financiación autonómico y local.

IV. MODIFICACIONES EN LA REGULACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES

² *En materia de sanidad: participación en la gestión de la atención primaria de la salud. En materia de servicios sociales: prestación de los servicios sociales y de promoción y reinserción social (vid. disposiciones transitorias primera y segunda de la LRSAL).*

1. Los planes económico-financieros: contenido, supuesto “especial” de aprobación y participación de las diputaciones provinciales

El contenido de los planes económico-financieros se recoge con carácter de mínimo en la LOEPSF al señalar expresamente en su artículo 21.2 que “*el plan económico-financiero contendrá como mínimo la siguiente información (...)*”

Con la reciente reforma del régimen local dicho contenido se define en el citado artículo 21 de la LOEPSF y en el nuevo artículo 116 bis de la LRBRL introducido por el apartado Treinta del artículo primero de la LRSAL, y completado con lo dispuesto en el artículo 9.2 de la Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

De todo ello resulta que el contenido mínimo obligatorio de los planes económico-financieros es el siguiente:

- a) Las causas del incumplimiento del objetivo establecido o, en su caso, del incumplimiento de la regla de gasto.
- b) Las previsiones tendenciales de ingresos y gastos, bajo el supuesto de que no se producen cambios en las políticas fiscales y de gastos.
- c) La descripción, cuantificación y el calendario de aplicación de las medidas incluidas en el plan, señalando las partidas presupuestarias o registros extrapresupuestarios en los que se contabilizarán. Dichas medidas deben estar cuantificadas y fundamentadas, y debe recogerse la fecha de su implantación. La citada cuantificación debe ser coherente con la variación interanual de las previsiones presupuestarias.

Medidas que, como mínimo, deberán considerarse y, en su caso, valorarse en el plan:

- ✓ Supresión de las competencias que ejerza la entidad local que sean distintas de las propias y de las ejercidas por delegación.
- ✓ Gestión integrada o coordinada de los servicios obligatorios que presta la entidad local para reducir sus costes.
- ✓ Incremento de ingresos para financiar los servicios obligatorios que presta la entidad local.
- ✓ Racionalización organizativa.
- ✓ Supresión de entidades de ámbito territorial inferior al municipio que, en el ejercicio presupuestario inmediato anterior, incumplan con el objetivo de estabilidad presupuestaria o con el objetivo de deuda pública o que el periodo medio de pago a proveedores supere en más de treinta días el plazo máximo previsto en la normativa de morosidad.
- ✓ Una propuesta de fusión con un municipio colindante de la misma provincia.

d) Las previsiones de las variables económicas y presupuestarias de las que parte el plan, así como los supuestos sobre los que se basan estas previsiones, en consonancia con lo contemplado en el informe al que se hace referencia en el apartado 5 del artículo 15.

Concretamente, será necesario que recoja la evolución de la deuda, con el cumplimiento del límite de deuda, las magnitudes de ahorro bruto y neto, la estimación de los saldos de tesorería, el exceso de financiación afectada y el remanente de tesorería para gastos generales.

e) La estimación y justificación de los ajustes de contabilidad nacional y la coherencia con el límite de gasto no financiero, calculado en la forma que establece la regla del gasto.

f) Un análisis de sensibilidad considerando escenarios económicos alternativos.

La elaboración, que deberá tener en cuenta aquel contenido, de los planes económico-financieros corresponde al órgano competente de cada entidad local de acuerdo con su potestad de autoorganización. Para determinar el momento de la elaboración la referencia es el de la constatación del incumplimiento de los objetivos o límites que motivan la aplicación de aquella medida correctiva y que se contienen en el artículo 21.1 de la LOEPSF, es decir por incumplimientos del objetivo de estabilidad presupuestaria, del objetivo de deuda pública o de la regla de gasto.

La corrección debe producirse en el plazo de un año, pero esto debe interpretarse referido a un ejercicio presupuestario completo. Por ello, el apartado Siete del artículo primero de la Ley Orgánica 9/2013, de 20 de diciembre, de Control de la Deuda Comercial en el Sector Público, que ha modificado el citado artículo 21.2 de la LOEPSF, establece que el plan económico-financiero debe permitir la corrección de los incumplimientos *“en el año en curso y el siguiente.”*

Una vez elaborado el plan económico-financiero debe someterse a la aprobación del Pleno de la corporación local respectiva, con arreglo al artículo 23.4 de la LOEPSF. Además, en el caso de las entidades locales incluidas en el modelo de cesión de impuestos estatales, debe someterse a la aprobación de la administración pública que ostente la tutela financiera de las entidades locales, la cual también realizará el seguimiento de los mismos.

No obstante, la LRSAL introduce una nueva disposición adicional en la LRBRL, la decimosexta, en la que se recogen excepciones a determinados supuestos reservados a la aprobación por el Pleno de las corporaciones locales, al objeto de desbloquear situaciones que pueden implicar incumplimientos de la normativa reguladora de las haciendas locales y de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera. De ese modo aquella disposición adicional establece lo siguiente:

“1. Excepcionalmente, cuando el Pleno de la Corporación Local no alcanzara, en una primera votación, la mayoría necesaria para la adopción de acuerdos prevista en esta Ley, la Junta de Gobierno Local tendrá competencia para aprobar:

a) El presupuesto del ejercicio inmediato siguiente, siempre que previamente exista un presupuesto prorrogado.

b) Los planes económico-financieros, los planes de reequilibrio y los planes de ajuste a los que se refiere la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

c) Los planes de saneamiento de la Corporación Local o los planes de reducción de deudas.

d) La entrada de la Corporación Local en los mecanismos extraordinarios de financiación vigentes a los que se refiere la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, y, en particular, el acceso a las medidas extraordinarias de apoyo a la liquidez previstas en el Real Decreto-ley 8/2013, de 28 de junio, de medidas urgentes contra la morosidad de las administraciones públicas y de apoyo a entidades locales con problemas financieros.

2. La Junta de Gobierno Local dará cuenta al Pleno en la primera sesión que se celebre con posterioridad a la adopción de los acuerdos mencionados en el apartado anterior, los cuales serán objeto de publicación de conformidad con las normas generales que les resulten de aplicación.”

Se trata de una excepción al marco de competencias del Pleno de la corporación local, marco que es propio de la normativa reguladora del régimen local. La LOEPSF en su artículo 23.4 contiene en esta materia una regla de aplicación general, lo que no impide que la ley básica de régimen local contenga aquella excepción, que, se ha de recordar, trata de posibilitar el cumplimiento de la propia LOEPSF en todos los casos.

Es relevante, en relación con los planes económico-financieros, la involucración de las diputaciones provinciales y entidades equivalentes introducida por la LRSAL en el apartado Treinta de su artículo primero al incluir en la LRBRL el nuevo artículo 116 bis, cuyo apartado 3 contiene mandatos concretos para aquellas entidades:

- Deber de asistencia al resto de corporaciones locales. Aunque no añade más el precepto, cabe entender que esta asistencia sería aplicable a las distintas fases de desarrollo de los planes económico-financieros (elaboración, aplicación de las medidas, informes de valoración).
- Deber de colaboración con la administración pública que tenga atribuida la tutela financiera de las entidades locales. Colaboración que se limitaría a la elaboración y el seguimiento de las medidas contenidas en los planes económico-financieros.
- Deber de propuesta y coordinación de las medidas que tengan carácter supramunicipal siempre que se trate de las siguientes:
 - Si afectan a las competencias: supresión de las que no sean propias ni delegadas.
 - Si afectan a los servicios públicos de prestación obligatoria: gestión integrada o coordinada para reducir costes e incremento de ingresos para su financiación.
 - Si afectan a la organización administrativa: medidas de racionalización.

- Si afectan a la organización territorial: fusión de municipios y supresión de entidades de ámbito territorial inferior al municipio que, en el ejercicio presupuestario inmediato anterior, incumplan con el objetivo de estabilidad presupuestaria o con el objetivo de deuda pública o cuyo período medio de pago a proveedores supere en más de treinta días el plazo máximo previsto en la normativa de morosidad.

Tendrán una obligación colateral cual es la valoración de las medidas de incidencia supramunicipal, incluidas las antes relacionadas, con anterioridad a la aprobación de los planes económico-financieros.

- Deber de seguimiento de la fusión de municipios.

2. Cuantificación de los derechos de difícil o imposible recaudación

El día 1 de enero de 2015 entrarán en vigor las nuevas Instrucciones de los modelos de contabilidad local, mediante las Órdenes HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local, y 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.

De todas ellas se concluye que corresponde al Pleno de la corporación local fijar los criterios para calcular el importe de los derechos de dudoso cobro (regla 9 de la Instrucción del modelo simplificado y regla 8 de la Instrucción del modelo normal), y al órgano interventor elevarle la correspondiente propuesta.

En relación con el modelo normal, el apartado 24.6 de la Memoria recogido en el Anexo de la citada Instrucción, establece que *“el remanente de tesorería disponible para la financiación de gastos generales se determina minorando el remanente de tesorería en el importe de los derechos pendientes de cobro que, en fin de ejercicio, se consideren de difícil o imposible recaudación y en el exceso de financiación afectada producido.”*

A su vez, el apartado 24.7 señala que, para determinar el importe de los saldos de dudoso cobro, se deberá tener en cuenta la antigüedad de las deudas, el importe de las mismas, la naturaleza de los recursos de que se trate, los porcentajes de recaudación tanto en período voluntario como en vía ejecutiva y los demás criterios de valoración que de forma ponderada se establezcan por la entidad local. A estos criterios deberán añadirse el recogido en el artículo 193 bis del TRLRHL tras la aprobación de la LRSAL.

En términos similares, adaptados al modelo básico, se expresa el artículo 2.Dos de la Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre, que modifica el apartado 7.f) de la Regla 27 de la Instrucción del modelo básico de contabilidad local y el apartado 18.7 de la Memoria correspondiente a este modelo.

Como se ha indicado anteriormente, el apartado Uno del artículo segundo de la LRSAL introduce un nuevo precepto en el TRLRHL (artículo 193.bis) con el siguiente contenido:

1º.- Las entidades locales tienen la obligación de informar al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas y a su Pleno, u órgano equivalente, del resultado de la aplicación de los criterios determinantes de los derechos de difícil o imposible recaudación.

2º.- Dichos derechos se fijarán con arreglo a los siguientes límites mínimos, según la antigüedad de aquéllos³:

- a) *Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de los dos ejercicios anteriores al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un 25 por ciento.*
- b) *Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos del ejercicio tercero anterior al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un 50 por ciento.*
- c) *Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de los ejercicios cuarto a quinto anteriores al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un 75 por ciento.*
- d) *Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de los restantes ejercicios anteriores al que corresponde la liquidación, se minorarán en un 100 por ciento.*

Los mencionados porcentajes se aplicarán sobre los derechos pendientes de cobro de presupuestos cerrados, y que se recojan en el remanente de tesorería por dicho concepto, y, en lo que se refiere a dicha aplicación, tendrían por objeto la plasmación del deterioro de valor de los deudores correspondientes.

Aquellos porcentajes tienen carácter de mínimos, por lo que deberían adoptarse otros superiores en aquellos casos en los que existan indicios de que se vaya a producir un mayor deterioro del valor de los derechos pendientes de cobro.

Por otra parte, en referencia a la naturaleza de los ingresos, la norma se debería considerar aplicable a todos los ingresos de las entidades locales, no sólo a los tributarios. No obstante, tendrían que excluirse de su aplicación los ingresos que, correspondiendo a las entidades locales, se deriven de obligaciones reconocidas en sus respectivos presupuestos por otras Administraciones Públicas, porque en estos casos cabe presumir que éstas percibirán las cuantías correspondientes aun cuando se materialice el ingreso con demora. También deberían excluirse los derechos económicos que estén garantizados y que esta garantía se pueda ejecutar.

3. El control interno

El artículo 213 del TRLRHL, con anterioridad a la reforma instrumentada en la LRSAL, establecía que las funciones de control interno de la gestión económica de las entidades locales, sus organismos autónomos y sociedades mercantiles de ellas dependientes, se materializan en las funciones de intervención, de control financiero y de control de eficacia.

³ **Se recogía una medida análoga en el artículo 26 del Real Decreto-ley 8/2013, de 28 de junio, de medidas urgentes contra la morosidad de las administraciones públicas y de apoyo a entidades locales con problemas financieros, al establecerse las condiciones que han debido cumplir los municipios que han solicitado las medidas extraordinarias de liquidez citadas en el Título II de aquella norma.**

Desarrolla el contenido de dicha función el artículo 4 del Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, por el que se aprueba el Régimen jurídico de los funcionarios de Administración Local con habilitación de carácter nacional, que establece que aquélla comprende:

“a) La fiscalización de todo acto, documento o expediente que dé lugar al reconocimiento de derechos y obligaciones de contenido económico o que puedan tener repercusión financiera o patrimonial, emitiendo el correspondiente informe o formulando, en su caso, los reparos procedentes.

b) La intervención formal de la ordenación del pago y de su realización material.

c) La comprobación formal de la aplicación de las cantidades destinadas a obras, suministros, adquisiciones y servicios.

d) La recepción, examen y censura de los justificantes de los mandamientos expedidos a justificar, reclamándolos a su vencimiento.

e) La intervención de los ingresos y fiscalización de todos los actos de gestión tributaria.

f) La expedición de certificaciones de descubierto contra los deudores por recursos, alcances o descubiertos.

g) El informe de los proyectos de presupuestos y de los expedientes de modificación de créditos de los mismos.

h) La emisión de informes, dictámenes y propuestas que en materia económico-financiera o presupuestaria le hayan sido solicitadas por la Presidencia, por un tercio de los Concejales o Diputados o cuando se trate de materias para las que legalmente se exija una mayoría especial, así como el dictamen sobre la procedencia de nuevos servicios o reforma de los existentes a efectos de la evaluación de la repercusión económico-financiera de las respectivas propuestas. Si en el debate se ha planteado alguna cuestión sobre cuyas repercusiones presupuestarias pudiera dudarse, podrán solicitar al Presidente el uso de la palabra para asesorar a la Corporación.

i) La realización de las comprobaciones o procedimientos de auditoría interna en los Organismos autónomos o Sociedades mercantiles dependientes de la Entidad con respecto a las operaciones no sujetas a intervención previa, así como el control de carácter financiero de los mismos, de conformidad con las disposiciones y directrices que los rijan y los acuerdos que al respecto adopte la Corporación.”

El Tribunal de Cuentas en su Informe elaborado como consecuencia de la Moción sobre el control interno, llevanza de la contabilidad, gestión de personal y contratación de las entidades locales, publicado en el BOE de 5 de abril de 2007, exponía las siguientes propuestas para la mejora del control interno de las entidades locales:

- ❖ Desarrollo reglamentario del régimen de control y fiscalización contemplado en el TRLRHL.
- ❖ Desarrollo reglamentario del régimen estatutario de los funcionarios con habilitación nacional (denominación rescatada por la LRSAL), similar al de los interventores de

la Administración del Estado para potenciar la independencia de aquéllos en el ejercicio de su función.

- ❖ Reducir los supuestos de libre designación entre los funcionarios de habilitación nacional y regular las causas de su cese que deberían responder a criterios objetivos.
- ❖ Evitar que los Interventores locales realicen labores de gestión y administración.
- ❖ Instar a las diputaciones provinciales y a las comunidades autónomas uniprovinciales a prestar apoyo y colaboración, sobre todo a las entidades locales de menor dimensión, en el desarrollo de las funciones de intervención y de control interno.

En la LRSAL se contienen en buena medida las propuestas indicadas. De este modo, en su Preámbulo, cita los objetivos pretendidos en esta materia por la reforma que regula:

- Reforzamiento del papel de la función interventora, correspondiendo al Gobierno la determinación de las normas sobre procedimientos de control, metodología de aplicación, criterios de actuación, y reguladoras de los derechos y deberes en el desarrollo de las funciones públicas necesarias en todas las Corporaciones locales.
- Reforzamiento de la independencia de los funcionarios con habilitación de carácter nacional, para lo que el Estado se reserva su selección, formación y habilitación así como la potestad sancionadora en los casos de las infracciones más graves.
- Delimitación de las funciones propias del régimen de intervención y fiscalización, que quedan sujetas a parámetros de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria, frente a las que correspondan a la actuación de los cargos electos, que se fundamentan en razones de oportunidad o conveniencia.
- Garantizar la profesionalidad y la eficacia de las funciones de control interno, regulando el régimen de los funcionarios de administración local con habilitación de carácter nacional.

A estos fines responden los artículos 92 y 92 bis de la LRBRL (modificado el primero por el apartado Veinticuatro e incluido como novedad el segundo por el apartado Veinticinco, ambos del artículo primero de la LRSAL), 213 del TRLRHL (modificado por el apartado 2 del artículo segundo de la LRSAL), disposición adicional séptima y disposición transitoria séptima de la LRSAL. Además, como se ha expuesto en el apartado 5.3 de este capítulo, el artículo 36.1 de la LRBRL obliga a las diputaciones provinciales a garantizar la prestación en los municipios de menos de 1.000 habitantes la prestación de los servicios de secretaría e intervención.

En cuanto al contenido de la función de control interno, la LRSAL modifica en el apartado 2 de su artículo segundo el artículo 213 del TRLRHL disponiendo que:

“Se ejercerán en las Entidades Locales con la extensión y efectos que se determina en los artículos siguientes las funciones de control interno respecto de su gestión económica, de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles de ellas dependientes, en sus modalidades de función interventora, función de control financiero, incluida la auditoría de cuentas de las entidades que se determinen reglamentariamente, y función de control de la eficacia.”

A propuesta del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, el Gobierno establecerá las normas sobre los procedimientos de control, metodología de aplicación, criterios de actuación, derechos y deberes del personal controlador y destinatarios de los informes de control, que se deberán seguir en el desarrollo de las funciones de control indicadas en el apartado anterior.

Los órganos interventores de las Entidades Locales remitirán con carácter anual a la Intervención General de la Administración del Estado un informe resumen de los resultados de los citados controles desarrollados en cada ejercicio, en el plazo y con el contenido que se regulen en las normas indicadas en el párrafo anterior.”

Esta nueva redacción incide en el contenido de las funciones de control interno, en las normas por las que éstas se deberán regir en cuanto a su desarrollo y por la interacción que se establece entre las intervenciones de las entidades locales y la Intervención General de la Administración del Estado.

A propósito del contenido de las funciones de control interno se incluye por vez primera la auditoría de cuentas, recogiendo lo dispuesto en este ámbito por la LGP. En este ámbito cabe destacar una diferencia con lo dispuesto en el artículo 220.3 del TRLRHL que dispone que el control financiero se realizará por procedimientos de auditoría, con arreglo a las normas de auditoría pública. En este precepto se menciona la auditoría como “procedimiento” para realizar una de las funciones propias del control interno de las entidades locales (el control financiero). Sin embargo, la nueva redacción del artículo 213 del TRLRHL, enumera la auditoría pública junto a la función de control financiero no como un mero procedimiento sino como una función del control interno de las entidades citadas.

Con ello quizás el legislador ha pretendido clarificar la naturaleza de la función citada y que no ha sido pacífica, con sentencias que han calificado la contratación de servicios de auditoría con empresas privadas de invasión de competencias fiscalizadoras de los órganos que las tienen legalmente atribuidas (v. g. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León de 18 de febrero de 1997).

Como ha indicado el Tribunal de Cuentas, en su informe de “*Fiscalización de los contratos de asistencia técnica para la realización de auditorías en las entidades locales. Ejercicios 2004, 2005 y 2006*”, publicado en 2009, “*los informes elaborados por colaboradores privados requerirán la supervisión y aceptación definitiva de los órganos que tienen reconocida la competencia para actuar en el ámbito de control interno o externo de la actividad del sector público y sólo adquirirán el carácter formal de informe de auditoría cuando la normativa expresamente lo contemple, como es el caso de las empresas públicas sometidas a la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas*” (página 16 del Informe).

Las definiciones de las funciones en las que se materializa el control interno de las entidades locales se regulan en el TRLRHL (artículos 214, 220 y 221, sobre la función interventora, la de control financiero y de eficacia, en ese orden) y no han sido objeto de modificación por la LRSAL. En cuanto a la auditoría pública no existe una definición en el citado TRLRHL y tendríamos que remitirnos a la LGP, cuyo artículo 162 la identifica con “*la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público estatal, 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.*”

Con el contenido del artículo 213 del TRLRHL se estarían sentando las bases para incluir en una futura reforma de dicho cuerpo normativo un conjunto de preceptos de contenido análogo a los que integran el Capítulo IV del Título VI de la LGP.

También se introduce como novedad en el citado artículo 213 del TRLRHL un mandato al Gobierno para que, previa propuesta del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, dicte normas sobre los procedimientos de control y metodología de aplicación, criterios y derechos y deberes del personal controlador, lo que afectaría a todas las funciones de control interno antes mencionadas. Se está con ello remitiendo a un futuro reglamento regulador de aquellas materias.

Por último, y en conexión con lo anterior, se establece una mayor interacción de los órganos interventores de las entidades locales con la Intervención General de la Administración del Estado, al quedar obligados a remitir, con periodicidad anual, a ésta un informe que contenga un resumen de los resultados de los controles que se desarrollen en cada ejercicio con arreglo a las normas que apruebe el Gobierno y que se han citado anteriormente. Con ello se pretende garantizar el empleo de normas, métodos y criterios uniformes y homogéneos por parte de las intervenciones locales. Finalidades que se contienen en el Preámbulo de la LRSAL al señalar que *“se viene a cubrir un vacío legal y se hace posible la aplicación generalizada de técnicas, como la auditoría en sus diversas vertientes, a las Entidades Locales en términos homogéneos a los desarrollados en otros ámbitos del sector público.”*

Esa interacción y colaboración podrá ser más intensa en relación con las entidades locales que así lo precisen. De este modo, en la disposición adicional séptima de la LRSAL, se establece que la Intervención General de la Administración del Estado podrá asumir la realización de actuaciones de apoyo para potenciar la autonomía y eficacia de los órganos responsables del control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera, contable y presupuestaria de las entidades locales. Dicha colaboración se deberá articular mediante un convenio, previa iniciativa de las entidades locales, que tendrían que solicitar su formalización. Colaboración que estaría remunerada, de modo que dicho convenio deberá concretar la contraprestación económica que tendría que satisfacer la entidad local interesada al Estado. Para el desempeño de esa función la Intervención General de la Administración del Estado podrá encomendar aquellas actuaciones de apoyo técnico a sus Intervenciones Delegadas o Territoriales.

Esta posibilidad de colaboración ya se recoge en la LGP, cuya disposición adicional novena preveía la posibilidad de promover acuerdos entre diferentes Administraciones Públicas, para implantar modelos de presupuestación, contabilidad y control de sociedades en las que sean copartícipes, estableciendo que *“el Estado promoverá la celebración de convenios con las comunidades autónomas o las entidades locales, con el objeto de coordinar el régimen presupuestario, financiero, contable y de control de las sociedades mercantiles en las que participen, de forma minoritaria, las entidades que integran el sector público estatal, la Administración de las comunidades autónomas o las entidades locales, o los entes a ellas vinculados o dependientes, cuando la participación de los mismos considerada conjuntamente fuera mayoritaria o conllevara su control político.”*

De forma más genérica, la disposición adicional primera de la LGP establece que *“La Intervención General de la Administración del Estado promoverá la celebración de convenios y otros mecanismos de coordinación y colaboración con los equivalentes órganos autonómicos de control y con los de las entidades que integran la Administración local en el ejercicio de las funciones contables y de control.”*

Por último, se establece una garantía en cuanto al ejercicio de la función de intervención en los municipios de menor población al establecerse como competencia propia de las diputaciones provinciales, dentro del marco de asistencia y cooperación jurídica, económica y técnica a los municipios, garantizar en los municipios de menos de 1.000 habitantes la prestación de los servicios de secretaría e intervención.

4. La resolución de discrepancias

Es objeto de la función interventora la fiscalización de la totalidad de *“actos de las entidades locales y de sus organismos autónomos que den lugar al reconocimiento y liquidación de derechos y obligaciones o gastos de contenido económico, los ingresos y pagos que de aquéllos se deriven, y la recaudación, inversión y aplicación, en general, de los caudales públicos administrados, con el fin de que la gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso”* (artículo 214.1 del TRLRHL).

Son modalidades de aquella función, según el artículo 214.2 del TRLRHL:

- a) La intervención crítica o previa.
- b) La intervención formal de la ordenación del pago.
- c) La intervención material del pago.
- d) La intervención y comprobación material de las inversiones y de la aplicación de las subvenciones.

En el ejercicio de la función interventora el órgano controlador puede manifestar su conformidad o su desacuerdo con el contenido de los actos, documentos o expedientes examinados. En este último caso, *“deberá formular sus reparos por escrito antes de la adopción del acuerdo o resolución”* (artículo 215 del TRLRHL).

El reparo formulado, con arreglo al TRLRHL (artículo 216) tiene efectos diversos según el acto al que se refiera:

- Si afecta al reconocimiento o liquidación de derechos la disconformidad se formalizará en nota de reparo que, en ningún caso, tiene efectos suspensivos.
- Si afecta a la disposición de gastos, reconocimiento de obligaciones u ordenación de pagos, tiene efectos suspensivos hasta su resolución en los siguientes casos:

- Cuando se fundamente en insuficiencia o falta de adecuación del crédito. Puede tener incidencia en todas las fases del procedimiento de gestión del gasto⁴.
- Cuando no hubieran sido fiscalizados los actos de los que deriven las órdenes de pago, siendo la fase de la ordenación del pago la que podría quedar afectada en esos casos.
- Cuando se omitan en el expediente de requisitos o trámites esenciales⁵. Puede tener incidencia en todas las fases del procedimiento de gestión del gasto. Para determinar el carácter de “esenciales” habría que remitirse a la LGP, de cuyo artículo 154.2 se podría extraer la conclusión de que son esenciales la competencia del órgano que propone el gasto, la acreditación del perceptor de la obligación que se pretenda reconocer, y los requisitos o trámites cuya omisión pueda dar lugar a la nulidad del acto.
- Cuando sea consecuencia de comprobaciones materiales de obras, suministros, adquisiciones y servicios, y, por ello, podría incidir en las fases del procedimiento de gestión del gasto correspondientes al reconocimiento y a la liquidación de las obligaciones.

Si existiesen discrepancias entre el órgano interventor y aquel al que afecte el reparo será el presidente de la corporación local el que adopte la resolución que corresponda, la cual será ejecutiva. Facultad que no será delegable en ningún caso. Corresponderá al Pleno aquella resolución cuando los reparos estén motivados por la insuficiencia o inadecuación de crédito o se refieran a obligaciones o gastos cuya aprobación sea de la competencia de dicho órgano (artículo 217 del TRLRHL).

La omisión del procedimiento de resolución de discrepancias frente a los reparos suspensivos del órgano interventor, que se han descrito anteriormente, constituye una infracción muy grave en materia de gestión económico-presupuestaria, de acuerdo con el artículo 28 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, llevando aparejadas las sanciones recogidas en el artículo 30 de la misma.

Con anterioridad a la aprobación de la LRSAL, el órgano interventor debía informar al Pleno de todas las resoluciones del presidente de la corporación local que eran contrarias a los reparos efectuados por aquél, además del deber de informar, mediante un resumen, de las

⁴ ***Además, es preciso tener en cuenta que constituye infracción muy grave en materia de gestión económico-presupuestaria comprometer gastos, reconocer obligaciones y ordenar pagos sin crédito suficiente o con infracción de la normativa presupuestaria (artículo 28 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. La sanción consiste en la declaración del incumplimiento y su publicación en el BOE o diario oficial correspondiente, destitución del cargo sin percepción de indemnización, sin posibilidad para nombramiento para un puesto de alto cargo en un período de entre 5 y 10 años teniendo en cuenta los criterios que se fijan en el artículo 30.5 de aquella Ley.***

⁵ ***Nada dice el TRLRHL acerca de la omisión de requisitos o trámites que no sean esenciales. En este caso, cabría estar a lo dispuesto en el artículo 154.2 de la LGP, que dispone:***

“En el supuesto de que los defectos observados en el expediente derivasen del incumplimiento de requisitos o trámites no esenciales, la Intervención podrá emitir informe favorable, pero la eficacia del acto quedará condicionada a la subsanación de dichos defectos con anterioridad a la aprobación del expediente. El órgano gestor remitirá a la Intervención la documentación justificativa de haberse subsanado dichos defectos. De no solventarse por el órgano gestor los condicionamientos indicados para la continuidad del expediente, se considerará formulado el correspondiente reparo.”

principales anomalías observadas en materia de ingresos (artículo 218 del TRLRHL), pero nada decía de los supuestos de resoluciones del Pleno que fuesen contrarias a aquellos reparos.

La LRSAL en el apartado Tres del artículo segundo, por un lado, delimita el contenido del informe de las discrepancias producidas, y, por otro, “*externaliza*” la existencia de dichas discrepancias con el fin de objetivar, en el futuro, las resoluciones que se adopten.

De esa forma, el órgano interventor deberá informar al Pleno de todas las resoluciones adoptadas por el presidente de la entidad local contrarias a los reparos efectuados, además de presentar un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos. Dice el precepto que “*dicho informe atenderá únicamente a aspectos y cometidos propios del ejercicio de la función fiscalizadora, sin incluir cuestiones de oportunidad o conveniencia de las actuaciones que fiscalice*”.

La presentación de los citados informe y resumen constituirá un punto independiente en el orden del día de la sesión del Pleno, en la que el presidente de la corporación local podrá presentar informe motivando sus actuaciones.

Existiendo discrepancias entre la resolución adoptada por el presidente de la corporación local y el reparo formulado por el órgano interventor, posibilita el apartado 2 del artículo 218 del TRLRHL al primero a remitir al órgano de control competente por razón de la materia de la Administración Pública que tenga atribuida la tutela financiera⁶. No se indican los efectos jurídicos de dicha comunicación, pero sí se especifica que se debe remitir al órgano de control competente por razón de la materia a la que se refiera el acto objeto de fiscalización, por lo que no coincidirá necesariamente con el órgano al que, en el ámbito de aquella Administración Pública, corresponda el ejercicio de la tutela financiera.

Además, conforme al artículo 218.3 del TRLRHL el órgano interventor debe enviar anualmente al Tribunal de Cuentas “*todas las resoluciones y acuerdos adoptados por el Presidente de la Entidad Local y por el Pleno de la Corporación contrarios a los reparos formulados, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos. A la citada documentación deberá acompañar, en su caso, los informes justificativos presentados por la Corporación local.*”

Esta obligación de remisión al Tribunal de Cuentas es una innovación de la LRSAL, ya que hasta su aprobación, la remisión citada correspondía a la corporación local, pero no al órgano interventor, que, con el cumplimiento de este deber, puede, por un lado, quedar reforzada su independencia, y, por otro, podría facilitarse la función de fiscalización que corresponde a aquel Tribunal.

V. EPÍLOGO

⁶ *Corresponde la tutela financiera de las entidades locales a las Comunidades Autónomas que la tengan atribuida en sus respectivos Estatutos de Autonomía (Andalucía, Aragón, Asturias, Castilla y León, Cataluña, Galicia, Navarra, Diputaciones Forales del País Vasco, La Rioja y Comunidad Valenciana), y, en otro caso, al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (Illes Balears, Canarias, Cantabria, Castilla-La Mancha, Extremadura, Madrid y Murcia).*



A lo largo de este documento se han recogido y expuesto los elementos que cabe considerar esenciales en las próximas modificaciones que se van a producir en el ámbito de las haciendas locales y que se van a potenciar con el resto de medidas contenidas en la reforma del régimen local instrumentado en la LRSAL, y que deben analizarse con un planteamiento global en el marco de la LOEPSF y su reciente reforma mediante la Ley Orgánica de Control de la Deuda Comercial del Sector Público.

La reciente reforma, que precisa de desarrollo reglamentario de determinados preceptos, aspira a reformular el ámbito y modalidades de actuación de las entidades locales y sus relaciones con las demás administraciones públicas en un contexto de consolidación fiscal. Esta reformulación que, sin duda afectará a las haciendas locales, se podría ver completado con una posible reforma de su Ley reguladora.

17 de marzo de 2014