

Roberto Cabaleiro Casal

Enrique J. Buch Gómez

Universidad de Vigo.

Departamento de Economía Financiera y Contabilidad

# Las Cuentas de las Administraciones Locales en Portugal y España: situación y limitaciones en su fiscalización externa



## 1. INTRODUCCIÓN

Los crecientes recursos financieros, de los que disponen los sectores públicos de los países más avanzados para desarrollar los diversos programas que le son marcados por sus respectivas bases sociales, hacen necesaria la existencia de una actividad de control externo en las administraciones públicas, la cual es responsable del logro de determinados objetivos que, básicamente, cabe encuadrar en torno a dos grandes líneas. En primer lugar, y de modo tradicional, la comprobación de la legalidad en la gestión que permita activar los mecanismos previstos para la exigencia de responsabilidades, ya sean de tipo administrativo como penal. En segundo lugar, y con un peso creciente, la verificación formal de la información contenida en los estados informativos, así como la manifestación puntual de los errores que en los mismos puedan presentarse, con el cometido de aclarar y proporcionar a todos los agentes o usuarios una información esclarecedora de la realidad económica del ente fiscalizado, con el fin de eliminar o disminuir los riesgos que de tal información se derivan en la toma de decisiones desde cualquier perspectiva, tanto política, económica como social y en todos los estamentos en los que se articula la sociedad.

En consecuencia, las entidades públicas, en general, deben de disponer de los cauces necesarios para la realización de una rendición de cuentas útil, transparente y en términos de oportunidad, siendo igualmente necesario, para el logro de tales objetivos, la existencia de un control que garantice los principios en términos presupuestarios, de regularidad financiera y de control de gestión.

Es en el sector público cuya actividad se encuentra más próxima a los ciudadanos, el sector que integran las Administraciones locales, donde se ha venido constatando una mayor dificultad para la implantación de esta filosofía, mientras parece haberse ido asumiendo con mayor facilidad en las entidades que integran los Sectores Públicos estatales y regionales. En este sentido, una de las asignaturas pendientes en el proceso de modernización señalado se centra en la instauración de unos mecanismos capaces de conseguir, en el ámbito de estas Administraciones territoriales, que el proceso de generación de su información financiera se desarrolle de tal forma que lleve aparejada la totalidad de los requisitos exigibles a la misma, entre los que el de verificabilidad alcanza una gran trascendencia.

Este trabajo lo hemos centrado en el análisis de las especiales dificultades con las que los actuales sistemas de control externo implantados en los países de la Península Ibérica se encuentran para cumplir adecuadamente sus cometidos en relación con el Sector de las Administraciones locales.

### **2. LA FISCALIZACIÓN EXTERNA DE LAS CUENTAS PÚBLICAS LOCALES EN PORTUGAL**

En la República portuguesa, es el *Tribunal de Contas*, órgano de soberanía, dotado de independencia, el responsable de fiscalizar la legalidad y regularidad de los ingresos y gastos públicos, apreciar la gestión financiera y depurar las responsabilidades por las infracciones financieras<sup>1</sup>, estando su configuración claramente influenciado por la forma del Estado, de carácter unitario y dotado de dos Regiones Autónomas insulares.

La Constitución de la República establece su existencia en el artículo 209, siendo en el artículo 214 donde, además de fijar sus competencias, se indica que el *Tribunal de Contas* puede funcionar descentralizadamente por secciones regionales, especificándose que en las Regiones Autónomas de las Azores y Madeira habrá secciones del Tribunal con competencias plenas en razón de cada materia en sus respectivos territorios, en los términos de la ley. Este organigrama de descentralización geográfica queda recogido y pormenorizado en el artículo 3 de la Lei de Organização e Processo do *Tribunal de Contas* (LOPTC), texto en donde se determina que estando la sede del Tribunal de Contas en Lisboa, en las dos Regiones Autónomas mencionadas funcionarán secciones delegadas con sede en Ponta Delgada (Azores) y Funchal (Madeira) y contemplándose, aunque pendiente de regulación, la desconcentración regional del Tribunal en el continente.

En el artículo 2.1. de la LOPTC se señala que sus competencias fiscalizadoras y jurisdiccionales alcanzan al Estado, a las Regiones Autónomas y a los servicios de ambos; a las autarquías locales, sus asociaciones, federaciones y servicios, así como a las áreas metropolitanas; a los institutos públicos y a las instituciones de la seguridad social. Además, sus facultades fiscalizadoras también recaen sobre un amplio grupo de sociedades y asociaciones, de derecho público o privado, con el rasgo común de nutrirse, en alguna medida, de recursos públicos (artículo 2.2. de la LOPTC), así como el destino de fondos públicos gestionado por cualquier otra institución independientemente de su naturaleza (artículo 2.3 de la LOPTC). En total, y según datos del propio Tribunal en su *Relatorio de actividades e contas* del año 2004, último publicado, son 11.728 las entidades incluidas en su base de datos, de las que 4.789 pertenecen a la Administración Central, 5.020 a la Administración Local, 235 a la Administración Regional, 1.133 al Sector Público Empresarial y 551 son Fundaciones y Asociaciones de derecho privado.

---

<sup>1</sup> Artículo 1 de la Lei nº 98/97, de 26 de agosto, de Organização e Processo do Tribunal de Contas.

Asimismo, en el artículo 5.1 de la LOPTC se recogen sus competencias, detallándose que al Tribunal le compete dar su opinión sobre la Cuenta General del Estado, las cuentas de la Asamblea de la República, de las Regiones Autónomas y de las asambleas legislativas regionales; realizar la fiscalización previa, legal y presupuestaria, de los actos y contratos generadores de gastos u obligaciones de las entidades encuadradas en el ya referido en el artículo 2.1. de la LOPTC, así como juzgar las responsabilidades financieras de estas entidades; verificar las cuentas de todas las entidades incluidas en su ámbito (artículo 2 de la LOPTC); apreciar la legalidad, eficacia eficiencia y economía de la gestión financiera, así como la organización, funcionamiento y fiabilidad de los sistemas de control interno de las entidades referenciadas en los puntos 1 y 2 del artículo 2 de la LOPTC; etc.

El Tribunal se articula orgánicamente en tres secciones especializadas (artículo 15 de la LOPTC), estando la 1ª encargada de realizar la fiscalización previa y la concomitante bajo ciertas circunstancias; la 2ª de la concomitante, sobre todo en lo que se refiere al campo financiero, y la sucesiva o *a posteriori*, a través de la verificación, control y auditoría de las cuentas; y la 3ª de juzgar los procesos de responsabilidad financiera y multa.

Dicha articulación funcional se da únicamente en la sede del Tribunal en Lisboa, mientras que en las regionales el juez único de cada uno de ellas ejerce las funciones ordinarias propias de la 1ª y 2ª sección (artículo 105.1 de la LOPTC), y en lo que se refiere a los procesos jurisdiccionales (artículo 108 de la LOPTC) efectúa la instrucción del proceso que será posteriormente resuelto por el juez titular de la otra sección regional.

Frente a las decisiones tomadas en 1ª instancia en el desarrollo normal de sus actividades por los correspondientes responsables en las tres secciones del Tribunal, en su sede de Lisboa, así como por los jueces de las dos secciones regionales, cabe efectuar recurso, teniendo en cuenta el diverso carácter de estas decisiones; por tanto, las denegaciones de con-

formidad acerca de los actos sometidos a fiscalización previa por parte de la 1ª sección y las secciones regionales, así como las tasas por servicios impuestas, podrán ser objeto de recurso ante el plenario de esta 1ª sección; en el caso de desacuerdo sobre las tasas de fiscalización concomitante y sucesiva impuestas por la 2ª sección, así como por las secciones regionales, el recurso es resuelto por el plenario de la 3ª sección, lo mismo que los recursos de decisiones sobre responsabilidades financieras tomadas en 1ª instancia en la propia sección o en las secciones regionales.

El adecuado cumplimiento de los objetivos que justifican la existencia y actividad de este Órgano de soberanía, exige que los actos del Tribunal sean objeto de publicidad, bien en el Diario de la República y con carácter obligatorio en temas tales como los informes elaborados sobre la *Conta Geral do Estado*, las cuentas de las Regiones Autónomas, el propio informe sobre las actividades anuales del Tribunal, las instrucciones, reglamentos elaborados por el mismo o los acuerdos que establezcan jurisprudencia, así como cualquier otro informe o decisión que estime conveniente tras ser comunicado a la entidad afectada (artículo 9.1 y 9.2 de la LOPTC), bien en el medio de difusión que el propio Órgano considere oportuno para sus informes una vez comunicado a las entidades interesadas (artículo 9.4 de la LOPTC), cuyo ejemplo más actual lo encontramos en la utilización de "Internet" para poner a disposición del ciudadano los informes emitidos sobre las entidades fiscalizadas.

Centrándonos en el problema que nos ocupa, esto es, el proceso de fiscalización sucesiva y el sometimiento a la misma del sector público local, observamos que las entidades que lo integran están sujetas al control financiero del *Tribunal de Contas* del mismo modo que el resto de los integrantes del Sector Público Administrativo, como ya se ha indicado con anterioridad. Para el adecuado desarrollo de estos cometidos, y siguiendo lo establecido en el artículo 78.1.d. de la LOPTC, el plenario de la 2ª Sección, en su sesión de 28 de enero de 1999, apro-



bó el *Manual de Auditoría y Procedimientos* a seguir por sus Servicios de Apoyo, los cuales en todo lo no expresamente previsto en el mismo habrán de orientarse por las normas de auditoría y contabilidad generalmente aceptadas, por las normas aprobadas en el ámbito de la Unión Europea y por las normas aprobadas en el ámbito de la INTOSAI (*International Organisation of Supreme Audit Institutions*) sucesivamente<sup>2</sup>.

Definidas y estructuradas sus obligaciones contables tras la publicación del *Plano Oficial de Contas de las Autarquías Locais*, aprobado por Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Febrero (POCAL) y desarrollando el artículo 78 de la LOPTC, la información que ha de ser remitida al Tribunal aparece tipificada en

la Instrução n.º 1/2001 aprobada por Resolução n.º 4/2001, de la 2.ª sección.

La información del ejercicio anual, previamente aprobada por el órgano ejecutivo autárquico independientemente de su consideración por el órgano deliberativo, debe ser puesta a disposición del *Tribunal de Contas* con anterioridad al 15 de mayo del ejercicio siguiente, con carácter general<sup>3</sup>; excepcionalmente, en el caso de haberse sustituido, total o parcialmente, los responsables de la gestión a lo largo del ejercicio deberán presentarse las cuentas en un plazo de 45 días a contar desde la fecha en la que éstos hayan cesado en sus funciones (artículo 52.5 de la LOPTC). A través del informe que eva-cue la 2.ª sección del Tribunal, el conjunto de los ciudadanos tendrá a su disposición un documento sobre el que soportar su opinión sobre si se ha gestionado regularmente el uso que estas entidades públicas han hecho de los recursos que la comunidad le ha encargado de gestionar.

Analizando algunos aspectos de la norma básica a estos efectos, la ya referida LOPTC, nos encontramos con que para el desarrollo de su actividad el Tribunal marca las líneas de trabajo a seguir y los objetivos a alcanzar a través:

- del plenario general, que aprueba un programa trienal, en el que figurarán como anexo el de las secciones regionales elaborado por los correspondientes jueces<sup>4</sup>;
- de los plenarios de sus secciones 1ª y 2ª, que aprueban sus planes anuales de acuerdo con aquél<sup>5</sup>;
- así como de los planes anuales de las secciones regionales, que son elaborados por los correspondientes jueces y aprobados por el plenario general<sup>6</sup>.

<sup>2</sup> Artículo 83.1 del Regulamento da 2.ª Secção, aprobado por Resolução n.º 3/98 – 2.ª S., de 4 de Junio.

<sup>3</sup> Artículo 9.2 de la Lei 42/98, de 6 de agosto, das Finanças Locais, en su redacción dada por el Decreto-Lei n.º 94/2001, de 20 de Agosto. (4ª alteración).

<sup>4</sup> Artículo 37 de la LOPTC.

<sup>5</sup> Arts. 38 y 40, respectivamente, de la LOPTC.

<sup>6</sup> Artículo 104 de la LOPTC.

Ahora bien, centrándonos en el aspecto que nos interesa destacar en este trabajo, la fiscalización a posteriori de la actividad financiera de las autarquías locales, el plenario de la 2ª sección puede eximir del envío de las propias cuentas a distintas entidades o servicios teniendo en cuenta diversas circunstancias, entre las que cabe destacar que los ingresos o gastos de la entidad a fiscalizar sean inferiores a ciertos niveles determinados en el artículo 40.d y reiterado por el artículo 51.3<sup>7</sup>. Si este planteamiento lo unimos a la circunstancia de que un significativo porcentaje del total de las autarquías locales del país son de un tamaño reducido, nos podemos dar cuenta que el espíritu de universalidad en el control financiero de las entidades públicas, que de una primera lectura de la normativa legal parece desprenderse, puede verse seriamente cercenado si por motivos de diversa índole, escasez de recursos materiales, técnicos y/o humanos, por ejemplo, los plenarios de las secciones con competencia para ello se vean impulsados a fijar unas cifras de ingresos y gastos que, de hecho, eximan de una parte importante de sus obligaciones informa-

tivas a un segmento relevante del colectivo de las autarquías locales. Esta hipótesis queda constatada cuando en la lectura de la Resolução nº 04/05 de la 2ª Sección, aprobada por su plenario celebrado el 30 de noviembre de 2005, observamos que si bien la totalidad de los municipios del país deberán remitir sus cuentas al Tribunal, quedan eximidas, entre otras instituciones, las áreas metropolitanas, asambleas de distrito, asociaciones de municipios, asociaciones de freguesías y *freguesias* cuyos ingresos o gastos no superen 1.000.000 de euros<sup>8</sup>. Ello supone que mientras los municipios, para cumplir con sus obligaciones, deberán enviar la totalidad de la documentación que, según los modelos establecidos por el POCAL y en función de su tamaño<sup>9</sup> de acuerdo con lo establecido por las Instruções nº 01/2001 de la 2ª Sección aprobadas por el pleno del alto Tribunal de fecha 12 de julio de 2001<sup>10</sup>, las entidades locales anteriormente señaladas, entre las que se encuentran las *freguesias*, que no alcancen el tamaño referido únicamente habrán de enviar una documentación de carácter mucho más reducido<sup>11</sup>, siendo ligeramente ampliada y modificada en los suce-

---

<sup>7</sup> Además del criterio señalado, de la redacción de la LOPTC se deriva exención de envío de cuentas, siguiendo diversos criterios de riesgo financiero, actualidad y valor (artículo 40.a), si bien en el mismo se exige que las entidades sean controladas dentro de un ciclo de cuatro años; mientras que en el artículo 51.4 la dispensa del envío de cuentas sigue un razonamiento basado en la confianza existente en el sistema de decisión y control interno de determinadas entidades, al haberse verificado tal extremo en anteriores auditorías, además de referirse a los criterios a utilizar para elaborar la relación de entidades a fiscalizar de acuerdo con el correspondiente programa anual.

<sup>8</sup> Este límite para los casos de las secciones regionales se sitúa en:

1.250.000 euros para el conjunto de todas las entidades sometidas al tribunal con excepción de los establecimientos de enseñanza básica y secundaria cuya cifra es 4.000.000 de euros en la Sección regional de Madeira (Punto 3. Resolução nº 02/05 del Plenario General, de 20 de diciembre de 2005, de Aprovação do programa de Fiscalização da Secção Regional de Madeira para 2006)

2.000 veces el salario mensual mínimo general para el conjunto de todas las entidades sometidas al tribunal sin excepción alguna en la Sección Regional de Açores (Puntos 3 y 4. Resolução nº 01/05 del Plenario General, de 20 de diciembre de 2005, de Aprovação do programa de Fiscalização da Secção Regional dos Açores para 2006)

<sup>9</sup> Total anual de ingresos superior o inferior a 5.000 veces el índice 100 de las escalas indicitarias de las carreras del régimen general de la función pública. Teniendo en cuenta que el índice 100 para 2005 asciende a 317,16 euros, según establece la Portaria nº 42-A/2005, de 17 de enero, esta cifra alcanza los 1.585.800 euros.

<sup>10</sup> Instruções nº 01/2001 – 2ª S – Instruções para a organização e documentação das contas das autarquias locais e entidades equiparadas, abrangidas pelo Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), en su Anexo II, aprobadas por Resolução nº 04/2001 – 2ª Secção.

<sup>11</sup> Esta documentación únicamente se componía de la relación nominal de los responsables de la gestión, el acta de la reunión en la que fue discutida y votada la cuenta y el documento exponente de los flujos de caja.

sivos ejercicios<sup>12</sup>, componiéndose para el año 2006 de los siguientes documentos: balance y cuenta de resultados, acta de aprobación de las cuentas por el órgano ejecutivo, informe y opinión del órgano fiscalizador así como copia de la certificación legal de las cuentas, relación nominal de los responsables y estado d flujos financieros o de flujos de caja o de la cuenta de gerencia, según los casos<sup>13</sup>. La repercusión de estos hechos queda cuantificada si tenemos en cuenta que de las 5.020 entidades de la Administración Local sometidas al *Tribunal de Contas*<sup>14</sup>, 308 son municipios y 4.251 son *freguesias*<sup>15</sup>, siendo la mayoría de éstas últimas de una dimensión muy reducida. Las consecuencias que se derivan son evidentes: una mayoría numérica clara de las *freguesias* y, por tanto, del colectivo de las autarquías locales, al ser dispensadas del envío de cuentas, el supremo órgano de fiscalización de la República recibe únicamente de éstas la escasa documentación anteriormente indicada. Por otra parte no puede dejarse de

mencionar el escaso número de Municipios que, según los datos proporcionados por el propio *Tribunal de Contas en sus Relatorios Anuales de Actividades e Contas*, son anualmente sometidos a un proceso de auditoría, siempre dentro del campo de la fiscalización sucesiva llevada a cabo por la 2ª Sección y por las correspondientes Secciones Regionales en este ámbito<sup>16</sup>.

Una segunda vertiente legal de ese mismo problema se pone de manifiesto y por razones de la misma índole, a través de la aplicación de lo establecido, básicamente, en el artículo 40.b y 40.e, esto es, al establecerse las entidades que van a ser objeto de procesos de verificación externa y de auditoría con independencia de tales procesos, en el momento de fijarse en el plan anual de actuación de la 2ª sección por su plenario.

Con independencia de que la auditoría realizada en el ámbito de la fiscalización sucesiva encargada a la 2ª Sección, así como a las secciones regionales no

---

<sup>12</sup> Para el ejercicio 2002 de acuerdo con la Resolução nº 6/02-2ª S13, para el ejercicio 2003 en la Resolução nº 3/03-2ª S., para el ejercicio 2004 en la Resolução nº 4/04-2ª S, y para el año 2005 según Deliberación del Plenario de la 2ª Sección de fecha 4 de noviembre de 2004.

<sup>13</sup> Según Resolução nº 04/05 de la 2ª Sección.

<sup>14</sup> Según datos del propio Tribunal, contenidos en su *Relatorio de Actividades e Contas* del año 2004.

<sup>15</sup> Según datos de la Direcção-Geral das Autarquías Locais.

<sup>16</sup> Según los *Relatorios de Actividades e Contas*, fueron concluidas:

- En el año 2004, las auditorías financieras realizadas por la Sede de Lisboa fueron la de los municipios de Arruda dos Vinos, Braganza, Setúbal, Santa María da Feira, Viana do Castelo, Associação de municipios do Vale do Ave y la Freguesía de Santa María dos Olivais en Lisboa; en la Sección Regional de Azores fueron concluidas las correspondientes a las Câmaras Municipales de Angra do Heroísmo y de Hort, siendo sometida la Câmara Municipal da Madalena a una auditoría integrada; mientras que en la Sección Regional de Madeira sólo se realizaron tres verificaciones externas de cuentas de la Câmara Municipal de Santa Cruz, relativas a las cuentas de gerencia de los años 1993, 1994 y 1997.
- En el año 2003, las auditorías financieras realizadas por la Sede de Lisboa fueron la de los municipios de Amadora, Portalegre, Guimaraes, Barreiro, Sao Joao de Madeira, Leiria, Povo do Varzim, Junta de Freguesia de Marvila, Associação de municipios de Algarve y Área Metropolitana de Lisboa, mientras que en la Sección Regional de Azores fue solamente concluida la correspondiente a la Câmara Municipal da Calheta.
- En el año 2002, las auditorías financieras de los municipios de Figueira da Foz y Ponte da Lima en la sede de Lisboa, además del correspondiente al Área Metropolitana de Porto, mientras que en la Sección Regional de Azores fueron 4 las concluidas, las correspondientes a los municipios de Velas, da Calheta, Sta. Cruz das Flores y Lajes das Flores.
- En el año 2001, las auditorías financieras de los municipios de Vila Nova de Foz Coa, Castelo Branco, Santo Tirso, Sines, Torres Vedras, Vila Nova de Famalicao, Beja y Tavira en la sede de Lisboa, en la Sección Regional de Azores las auditorías correspondientes a las Câmaras Municipales de Angra do Heroismo y de Santa Cruz da Graciosa.
- En el año 2000, las auditorías financieras de los municipios de Alcobaca, Balongo, Santarem, Aveiro, Albergaria-A-Velha, Faro, Pampilhosa da Serra, Loulé y Loures, asi como la de Horta en la Sección Regional de las Azores.

es, obviamente, el único camino por el cual el *Tribunal de Contas* fiscaliza a las entidades sometidas a su control, no es menos cierto la gran importancia que esta vía tiene en el cumplimiento de los objetivos a perseguir por tan alto tribunal, sobre todo si pensamos en el aspecto comunicacional: el trasladar al ciudadano, último depositario de la legitimidad republicana, una información periódica, completa y asequible sobre el adecuado uso que los poderes públicos están haciendo de los caudales a ellos confiados, ocupando el sector local un lugar especialmente sensible dada su cercanía al ciudadano, por lo que las carencias informativas que en este ámbito se puedan detectar son, en nuestra opinión, especialmente significativas.

### 3. LA FISCALIZACIÓN EXTERNA DE LAS CUENTAS PÚBLICAS LOCALES EN ESPAÑA

Tanto en la introducción del Plan General de Contabilidad Pública de 1994 como en el preámbulo de la Instrucción de 2004 que regula el Modelo Normal de Contabilidad Local<sup>17</sup> así como su predecesora<sup>18</sup> de 1990, se señala que la contabilidad pública no debe configurarse como un sistema que permita establecer únicamente controles de legalidad sino que debe facilitar una información adecua-

da a los distintos agentes sociales interesados, para toma de decisiones en términos de oportunidad.

La configuración del Sector Público español que ha tenido lugar a partir de aprobación de la Constitución de 1978, ha supuesto un importante cambio en el ejercicio de control externo sobre el sector municipal, quedando el mismo sujeto al control del Tribunal de Cuentas<sup>19</sup>, al extenderse la jurisdicción del mencionado Tribunal “a todo el territorio nacional, sin perjuicio de los órganos fiscalizadores de cuentas que para las Comunidades Autónomas puedan prever sus Estatutos”<sup>20</sup>, quedando establecidas la organización, competencias y funciones<sup>21</sup> de dicho Tribunal en su Ley Orgánica, y todo ello sin menoscabo de la autonomía que para la gestión de los intereses municipales se enmarcan constitucionalmente<sup>22</sup>, realidad que se deriva de la articulación de España en un Estado democrático unitario y complejo, en el que las Autonomías que lo integran asumen parcelas competenciales que lo asemejan a un estado federal.

En la actualidad, en el ámbito español existen trece Comunidades Autónomas que han creado sus propios Organismos de Control Externo (OCEX) que, en virtud de las previsiones recogidas en sus

<sup>17</sup> Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local.

<sup>18</sup> Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 17 de julio de 1990, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local.

<sup>19</sup> El Tribunal de Cuentas, según se dispone en el artículo 136.1 de la Constitución Española, y recogido entre otros en el artículo 1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas (LOTC), se configura como el Supremo órgano fiscalizador de las cuentas y gestión económica del conjunto del Sector Público en su conjunto, el cual incluye, según lo preceptuado en el artículo 4.1.c de la LOTC, a las entidades municipales para lo cual, de acuerdo con lo establecido en el artículo 8 de la Ley Orgánica 7/1988, de 5 de abril, Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTC), su fiscalización estará a cargo de los departamentos territoriales que se establezcan en el seno de la sección de fiscalización.

Con anterioridad a la entrada en vigor de la Constitución Española, las entidades municipales estaban sometidas al control gubernamental que se ejercía por la Comisión Central de Cuentas, integrada en el seno del Servicio Nacional de Inspección y Asesoramiento de las Corporaciones Locales.

<sup>20</sup> Artículo 1.2 de la LOTC.

<sup>21</sup> Siendo sus funciones propias, de acuerdo con el artículo 2, de la LOTC a) La fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del Sector Público y b) El enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

<sup>22</sup> En este sentido, en la S.T.C. 27/1987, se aclara que “el principio de autonomía es compatible con la existencia de controles de legalidad por parte de este Tribunal”, de ahí su correcta inclusión por parte del artículo 204 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (LRHL), con el condicionante de que tal función de este control no debe de interferir en la autonomía que a los Entes locales les es atribuida por parte del artículo 140 de la Constitución Española.

normas de creación y, en su caso, del ámbito competencial asumido por las distintas Comunidades, están dotados de un distinto grado competencial fiscalizador<sup>23</sup> sobre el Sector Público local.

Los OCEX de las Comunidades Autónomas creados en la actualidad que han asumido funciones fiscalizadoras, aunque con un distinto grado competencial, sobre el Sector Público local, en virtud de los artículos de sus Leyes de creación, son:

- Cámara de Cuentas de Andalucía: arts. 2.1. b)<sup>24</sup>, 5, 6.2b) y 8.b)<sup>25</sup> de la Ley 1/1988, de 17 de marzo.
- Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares: arts. 2.b) y 5.b) de la Ley 1/1987, de 18 de febrero.
- Audiencia de Cuentas de Canarias: arts. 2.b), 5, 8.2.b) y 11.b) de la Ley 4/1984, de 2 de mayo.
- Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha: arts. 8.1.b), 8.2 y 15.b) de la Ley 5/1993, de 27 de diciembre.
- Sindicatura de Comptes de Catalunya: arts. 2.1<sup>26</sup> y 5.b) de la Ley 6/1984, de 5 de marzo.
- Consello de Contas de Galicia: arts. 2.b) y 4.a) de la Ley 6/1985, de 24 de junio.
- Cámara de Comptos de Navarra: arts. 2.1.b) y 4.2. de la Ley Foral 19/1984, de 20 de diciembre.
- Tribunal Vasco de Cuentas Públicas: art. 2.1 de la Ley 1/1988, de 5 de febrero.
- Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana: arts. 2.2 y 7.a) de la Ley 6/1985, de 11 de mayo.
- Cámara de Cuentas de Madrid: arts. 2.1.b) y 15.1 de la Ley 11/1999, de 29 de abril.
- Cámara de Cuentas de Aragón: arts. 2.1.b), 2.2 y 8.1.a) de la Ley 10/2001 de 18 de junio.
- Consejo de Cuentas de Castilla y León: arts. 2.1.c) y 8 de la Ley 2/2002 de 9 de abril.

- Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias: art. 2.a) de la ley 3/2003 de 24 de marzo.

No hemos de olvidar que, a pesar de que algunos de estos OCEX han asumido competencias fiscalizadoras plenas, el Tribunal de Cuentas se configura, por mandato constitucional, como el órgano supremo de fiscalización sobre la totalidad del Sector Público. Este carácter tiene su concreción en la reserva que de la función de enjuiciamiento en materia de responsabilidad contable se hace en su favor. Por ello, aunque en el artículo 26.3 de la Ley en la que se regula el Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, Ley Orgánica 7/1988, de 5 de abril (LFTC), se establece que “en las Comunidades Autónomas cuyos Estatutos hayan establecido órganos propios de fiscalización, el Tribunal podrá delegar en éstos la instrucción de los procedimientos jurisdiccionales para el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos”, ello no ha de entenderse como una delegación plena, sino limitada estrictamente a las labores de instrucción, pero no a la resolución de estos procesos, aunque éstos aparezcan asumidos por parte de los OCEX de las Comunidades Autónomas en virtud de sus Leyes de creación, puesto que como señala la Sentencia del Tribunal Constitucional 187/1988, de 17 de octubre, el artículo 17.1 de la LOTC<sup>27</sup>, indica un indiscutible carácter exclusivo y pleno sobre dicha competencia de enjuiciamiento contable a favor del Tribunal de Cuentas.

El modo en el que ha quedado normativamente estructurado el sistema de control externo de las cuentas públicas ha dado lugar a que, ante la previsible heterogeneidad que se pudiese derivar de la

<sup>23</sup> Estas competencias pueden ser plenas, en cuyo caso el OCEX se situaría al mismo nivel fiscalizador del Tribunal de Cuentas, o limitadas, caso en el cual el órgano autonómico sólo podría fiscalizar las relaciones económico-financieras que se establezcan entre la entidad local y la Comunidad Autónoma fruto de subvenciones, transferencias, préstamos, inversiones, ayudas de diversa índole, etc.

<sup>24</sup> El nuevo texto de este artículo ha sido establecido por la Ley 4/2001, de 24 de Mayo.

<sup>25</sup> El nuevo texto de este artículo ha sido establecido por la ley citada en el pie anterior.

<sup>26</sup> La redacción actual de este artículo se debe a la Ley 15/1991, de 4 de julio.

<sup>27</sup> “La jurisdicción contable es necesaria e improrrogable, exclusiva y plena”.



aplicación de sistemas de control dispersos por cada ente autonómico de control, en el artículo 29 de la LFTC, se insta a los OCEX de las Comunidades Autónomas a coordinar su actividad con la del Tribunal de Cuentas, obligándoles al establecimiento de unos criterios y técnicas comunes de fiscalización que garanticen una mayor eficacia en los resultados y se evite la duplicidad en las actuaciones fiscalizadoras. Bajo esta perspectiva, en 1989 se creó una Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español, cuyo cometido ha sido la elaboración de unos “Principios y Normas de Auditoría del Sector Público”<sup>28</sup>, inspirados en las normas de auditoría para el Sector Público tanto de organismos nacionales (Intervención General de la Administración del Estado) como internacionales (INTOSAI), los cuales se constituyen como un marco normativo uniforme para el ejercicio de las tareas de control a ejercer por los mismos.

Centrándonos en las Haciendas municipales, el artículo 223.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), que

desarrolla el artículo 115 de la Ley Reguladora de las Bases de Régimen Local (LRBRL), nos aclara de forma expresa que “La fiscalización externa de las cuentas y de la gestión económica de las Entidades Locales y de todos los Organismos y Sociedades de ellas dependientes es función propia del Tribunal de Cuentas, con el alcance y condiciones que establece la Ley Orgánica reguladora del mismo y su Ley de Funcionamiento”, y entendiéndose, según el artículo 223.4, “sin menoscabo de las facultades que, en materia de fiscalización externa de las Entidades Locales, tengan atribuidas por sus Estatutos las Comunidades Autónomas”.

El alcance de dicha fiscalización hace “referencia al control efectuado sobre el Sector Público por órganos institucionales, consistente en la realización de diferentes tipos de auditoría y profundizando de forma especial en el cumplimiento de la legalidad”<sup>29</sup>.

El ejercicio de la función fiscalizadora, que en materia económico-financiera se realice sobre las Entidades municipales por parte del Tribunal de Cuentas, o en su caso por los OCEX que hayan asumido tales competencias, se llevará a cabo, de acuer-

<sup>28</sup> Este documento fue publicado en el año 1992.

<sup>29</sup> Epígrafe 1.1 del documento de trabajo de “Principios y Normas de Auditoría del Sector Público” de la Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo.

do con la lectura del artículo 31 de la LFTC, mediante el examen y comprobación de las cuentas generales y parciales de las Entidades y organismos autónomos, de los expedientes referentes a los contratos celebrados, de la situación y variaciones de su patrimonio, de los expedientes sobre créditos extraordinarios y suplementarios, así como las incorporaciones, ampliaciones, transferencias y demás modificaciones de los créditos iniciales y, de cualquiera otros que resultaren adecuados al cumplimiento de la función del organismo de control.

Por otra parte, si bien en la fase de obtención y preparación de la información existe documentación que se debe suministrar de oficio al OCEX (caso de la remisión de la Cuenta General de las Entidades Locales, o documentación relativa a contratos celebrados por el ente local que superen un determinado límite), cualquier otra puede ser reclamada o incluso acordarse el desplazamiento de un equipo técnico a la correspondiente entidad a fiscalizar, a fin de recabar la información necesaria para el ejercicio de tal control. En este último caso y previa comunicación del organismo de control a la entidad fiscalizada, se aplicarán “in situ”, procedimientos, técnicas o prácticas, ya sea mediante métodos de muestreo o realización de exámenes exhaustivos de partidas determinadas con el fin de comprobar si existe una adecuada representatividad de los estados financieros en el ejercicio de la actividad económica, si existe o no una adecuada organización de las funciones de la entidad, si existe un adecuado empleo de los recursos disponibles en función de los objetivos presupuestados, si se desarrolla un control interno adecuado, etc.

A pesar de la extensa regulación sobre el ejercicio del control externo de la gestión económico finan-

ciera de las entidades públicas existente en España, tales organismos de control (Tribunal de Cuentas y OCEXs) han venido padeciendo de insuficientes medios personales y materiales para el ejercicio de un control adecuado sobre todo el conjunto de las entidades públicas que deben ser sometidas a fiscalización externa. En el ámbito municipal, este problema se acrecienta de una forma radical, pues como indica Cabezas de Herrera Pérez<sup>30</sup> “la escasez de medios de los OCEX y la falta de una normativa adecuada hacen imposible este control”, quedando el control de la actuación económica prácticamente en manos del débil control electoral, por lo que los importantes esfuerzos que se están realizando en el campo de la calidad de la información a suministrar de poco nos puede servir si los sistemas de control, por los motivos comentados, no cumplen los objetivos encomendados, y de entre éstos, la exigencia de responsabilidades a gobernantes, dirigentes y gestores del Sector Municipal.

El sistemático retraso con el que, tradicionalmente, se ha venido efectuando la rendición de cuentas por parte de las corporaciones municipales, así como una inadecuada rendición de la Cuenta General que presenta importantes defectos, impide una correcta actuación de los mecanismos de control externo, mermándose, en consecuencia, la transparencia de la gestión de estas administraciones.

Además, si bien por lo que se refiere a la fiscalización externa de Corporaciones Locales, el artículo 223.2 del TRLRHL establece que las mismas rendirán al citado Tribunal, antes del día quince de octubre de cada año, la Cuenta General del correspondiente ejercicio económico anterior debidamente aprobada<sup>31</sup>, constituyendo infracción contable el no rendir las cuentas reglamentariamente estableci-

<sup>30</sup> Cabezas de Herrera Pérez, M. A. (1999): “El sector local desde el punto de vista del control”. *Auditoría Pública*. Nº 17. Junio. Pp. 6-10. Pág. 10.

<sup>31</sup> Esta obligación de la rendición de cuentas a los órganos competentes también queda contemplada explícitamente en las normas que regulan la contabilidad de estas entidades (Regla 2 y 104.2 de la Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local, Regla 92.2 de la Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Simplificado de Contabilidad Local y Regla 24 de la Orden EHA/4024/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Básico de Contabilidad Local).

das<sup>32</sup>, las innumerables ocasiones que tal circunstancia se produce han pasado de largo sin consecuencia alguna para sus gestores y responsables, pues de hecho la falta de rendición no ha derivado nunca en un procedimiento jurisdiccional de responsabilidad, a pesar lo establecido en el artículo 42 de la LOTC en el que se indica que toda persona sujeta a rendición de cuentas y que no lo haya hecho podrá ser requerida a ello por el Tribunal de Cuentas, bajo el proceso sancionador establecido en el artículo 30 de la misma Ley.

La ya mencionada estructura descentralizada de las funciones fiscalizadoras, repartidas entre el Tribunal de Cuentas y los OCEX autonómicos, se configura como un factor clave para entender el panorama heterogéneo que presenta el ámbito de la fiscalización externa en materia de control financiero de los municipios en España. Al coexistir comunidades autónomas carentes de OCEX, con otras en las que los mismos están constituidos, gozando del pleno techo competencial que la ley les permite, mientras unas terceras en las cuales sus OCEX tienen limitadas sus funciones fiscalizadoras sobre los municipios a aquellos ámbitos competenciales que han sido objeto de transferencia a la correspondiente comunidad autónoma, la situación real de fiscalización externa con la que se encuentran los municipios en España se ve muy influido por su ubicación geográfica, dado que ante la escasez de los medios disponibles para efectuar las fiscalizaciones, un

municipio mediano o pequeño, situado en una comunidad autónoma no dotada de OCEX y que, en consecuencia, envía sus cuentas al Tribunal de Cuentas, tiene unas probabilidades mucho menores de ver sus cuentas fiscalizadas que otro, de su mismo nivel presupuestario, pero ubicado en otra comunidad que goza de un OCEX dotado de plenas competencias y mayores medios<sup>33</sup>.

#### 4. REFLEXIONES FINALES

Conscientes de la existencia de una tendencia generalizada hacia una gestión pública descentralizada en las economías modernas, cuyos dos claros exponentes los encontramos en los países que integran la península Ibérica, entre las que se encuentran como beneficiarias las numerosas administraciones locales, para dar respuesta a las nuevas demandas exigidas por la sociedad a los actuales poderes públicos, todo ello ha dado lugar a que estas micro-administraciones deban de replantearse sus actuales misiones y reorganizar sus estructuras.

En este sentido han ido surgiendo unas mayores necesidades de control de la gestión en el orden local, en donde la calidad y la agilidad en el suministro de la información contable juega un papel de trascendental importancia. Es aquí donde la información financiera se consolida como un pilar fundamental, pues sin la fiabilidad y agilidad que a la misma se le exige, de nada servirían los tan demandados controles de evaluación de la operatividad de la gestión, evaluación recientemente incorporada a

---

<sup>32</sup> Art. 138 de la Ley 47/2003, de 23 de noviembre, General Presupuestaria (LGP). Esta prescripción ya estaba contenida en el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria de 1988.

<sup>33</sup> La gran diversidad de posibles situaciones de fiscalización en el universo municipal español también alcanza al sector de comunidades autónomas con OCEX dotados de competencias plenas. A título de ejemplo baste señalar los casos de cuatro comunidades: Galicia, Madrid, Andalucía y Navarra; en la primera, en el año 2002, el Consello de Contas dispuso de la información de 223 de los 315 municipios sometidos a su fiscalización, de los cuales 81 rindieron cuentas fuera de plazo, la Cámara de Cuentas de Madrid sólo recibió del ejercicio 2002 la información del 30,17% de sus 179 municipios, y de ellos 20, lo que supone un 37% , envió sus cuentas con un considerable retraso sobre los plazos legales; los municipios andaluces que enviaron sus cuentas del ejercicio 2002 a su Cámara de Cuentas fueron el 69% sobre un total 770, de las cuales la inmensa mayoría (419 sobre 532) lo hizo fuera de plazo; por último, en Navarra, en el ejercicio 2002, su Cámara de Comptos, sobre un universo de 272 municipios, fiscalizó a la totalidad de los municipios mayores de 5000 habitantes (excepto San Adrián que no remitió Cuentas) y una selección de los menores de 5.000 habitantes (8 municipios); cabe resaltar que solamente 16 del total de los municipios no enviaron sus Cuentas a la Cámara. (Datos extraídos de los últimos informes anuales disponibles de los correspondientes OCEX autonómicos).



la normativa local al incluirse en los nuevos modelos contables aprobados para las entidades locales españolas, entre la información anual a elaborar, algunos indicadores de gestión.

Aunque la estructura jurídico-administrativa de la que se han dotado los Estados de los dos países analizados difiere en relación a la articulación de los sistemas de control externo públicos establecidos para la fiscalización en el orden territorial, ambos presentan como rasgo común unos niveles de fiscalizaciones financieras a posteriori semejantes en cuanto a su escasa aproximación de lo que debería ser un control universal de las instituciones públicas locales.

Ahora bien, la estructura jerárquica descentralizada que presenta, con respecto a estos asuntos, el Estado portugués, se ha traducido en una situación de sometimiento de las Entidades locales al control financiero de un modo más homogéneo que el que presenta el Estado español, que se ha visto muy condicionado por una estructura política compleja que atribuye unas determinadas competencias a sus comunidades autónomas que no han sido asumidas por igual.

En cualquier caso, hemos de manifestar que la existencia de numerosas limitaciones, tanto internas como externas a los órganos de fiscalización, en general, no justifica el que se exima a todos los

agentes de la actividad pública un mayor esfuerzo con el fin de lograr los objetivos que deben primar en los trabajos de esta naturaleza. Por lo tanto y de una forma coherente con lo indicado, tanto los Tribunales Centrales de Cuentas, como el resto de los órganos de control externo que configuran los sistemas de fiscalización en ambos países, como órganos encargados del control externo, deben abordar en sus fiscalizaciones el problema de la transparencia de los presupuestos, de su ejecución, y de la situación financiera subsiguiente para la totalidad del universo público local, con el fin de evitar lagunas y oscuridades que desvirtúen la imagen fiel que, de las entidades controladas, ha de derivarse de la lectura de sus estados financieros.

En definitiva, y una vez constatada la realidad actual del estado de situación del problema abordado, no podemos dejar de suscribir que “debe suscitarse en los ámbitos políticos (...) el convencimiento de la utilidad de la evaluación, concebida no como arma arrojadiza de las contiendas políticas cotidianas, ni como mero instrumento técnico exclusivamente en manos de las élites gubernamentales, sino como un mecanismo que, a la vez que contribuye a mejorar la gestión pública, hace concebir dicha gestión con un talante más democrático, participativo y controlable en su responsabilidad”.<sup>34</sup>

<sup>34</sup> Osés Abando, J. (1997): “Parlamento, Tribunal de Cuentas y evaluación”. *Auditoría Pública*. Nº 11. Octubre. Pp. 57-61. Pág. 61.

## REFERENCIAS LEGALES

### Portugal

- Constituição da República Portuguesa, de 2 de abril de 1976.
- Lei 14/96, de 20 de Abril, alarga o ambito da fiscalização sucessiva.
- Lei Constitucional nº1/97, de 20 de setembro (Quinta revisão constitucional)
- Lei nº 98/97, de 26 de Agosto, Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC).
- Regulamento da 2ª Secção do Tribunal de Contas, aprovado pela Resolução nº3/98-2ª S, de 4 de Junho.
- Lei nº 42/98, de 6 de Agosto, Lei das Finanças Locais (LFL).
- Lei nº87-B/98, de 31 de Dezembro, 1ª alteração da LOPTC y da LFL.
- Decreto-Lei nº 54-A/99, de 22 de Fevereiro, polo que se aprova o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL),
- Regulamento Interno do Tribunal de Contas, aprovado pelo Plenário Geral, na Sessão de 28 de Junho de 1999.
- Lei nº 162/99, de 14 de Setembro, 1ª alteração do Decreto-lei nº 54-A/99, de 22 de Fevereiro.
- Lei nº3-B/2000, de 4 de Abril, 2ª alteração da LFL.
- Lei nº1/2001, de 4 de Janeiro, 2ª alteração do LOPTC.
- Lei nº15/2001, de 5 de Junho, 3ª alteração da LFL.
- Resolução nº04/2001-2ª Secção, aprovado pelo Plenário Geral do Tribunal de Contas em sessão de 12 de Julho de 2001, pola que se aprova as Instruções nº01/2001-2ª S- Instruções para a organização e documentação das contas das autarquias locais e entidades equiparadas, abrangidas pelo Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL).
- Lei nº 94/2001, de 20 de Agosto, 4ª alteração da LFL.
- Lei Orgânica nº2/2002 de 28 de Agosto, 5ª alteração da LFL.
- Resolução nº06/02-2ª .S, aprovado pelo Plenário da 2ª Secção de 5 de Dezembro de 2002, pola que se aprova o Programa Anual da 2ª Secção para 2003.
- Resolução nº 3/03-2ª. S, do Plenário da 2ª Secção de 4 de Dezembro de 2003. Remessa de contas ao Tribunal de Contas em 2004
- Resolução nº 4/04-2ª.S, do Plenário da 2ª Secção de 9 de Dezembro de 2004. Remessa de contas ao Tribunal de Contas em 2005
- Portaria nº 42-A/2005 de 17 de Janeiro. Actualiza as remunerações dos funcionários e agentes da administração central, local e regional, actualizando os índices 100 e as escalas salariais em vigor, bem como as tabelas de ajudas de custo, subsídios de refeição e de viagem e marcha e as pensões a cargo da Caixa Geral de Aposentações.
- Resolução nº04/05-2ª .S, do Plenário da 2ª Secção de 30 de Novembro de 2005. Remessa de Contas ao Tribunal em 2006.
- Resolução nº01/05-PG, aprovado pelo Plenário Geral do Tribunal de Contas em sessão de 20 de Dezembro de 2005, pola que se aprova o Programa Anual da Secção Regional do Tribunal de Contas dos Açores para 2006.
- Resolução nº02/05-PG, aprovado pelo Plenário Geral do Tribunal de Contas em sessão de 20 de Dezembro de 2005, pola que se aprova o Programa Anual da Secção Regional do Tribunal de Contas da Madeira para 2006

### España

- Constitución Española, de 29 de diciembre de 1978.
- Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas.
- Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local.
- Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Comptes de Catalunya
- Ley 4/1984, de 2 de mayo, de la Audiencia de Cuentas de Canarias

- Ley Foral 19/1984, de 20 de diciembre, reguladora de la Cámara de Comptos de Navarra
- Ley 6/1985, de 11 de mayo, de la Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana.
- Ley 6/1985, de 24 de junio, del Consello de Contas de Galicia
- Ley 1/1987, de 18 de febrero, de la Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares
- Sentencia 27/1987, de 27 de febrero, del Pleno del Tribunal Constitucional, en el recurso de inconstitucionalidad número 11/1984, contra la Ley 2/1983, de 4 de octubre, de la Generalidad Valenciana, por la que se declara de interés general para la Comunidad Valenciana determinadas funciones propias de las Diputaciones Provinciales.
- Ley 1/1988, de 5 de febrero, del Tribunal Vasco de Cuentas Públicas
- Ley 1/1988, de 17 de marzo, de la Cámara de Cuentas de Andalucía
- Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas.
- Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.
- Ley 38/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.
- Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 17 de julio de 1990, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local.
- Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda, de 28 de diciembre de 1990, por la que se crea una Comisión para la elaboración de Principios y Normas de Contabilidad Pública..
- Ley 15/1991, de 4 de julio, de modificación de la Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Comptes de Catalunya
- Ley 5/1993, de 27 de diciembre, de la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha
- Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 6 de mayo de 1994, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.
- Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado, de 1 de septiembre de 1998, por la que se ordena la publicación de la Resolución que aprueba las Normas de Auditoría del Sector Público.
- Ley 11/1999, de 29 de abril, de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid
- Ley 4/2001, de 24 de mayo, por la que se modifica la Ley 1/1988, de 17 de marzo, de la Cámara de Cuentas de Andalucía
- Ley 10/2001 de 18 de junio, Cámara de Cuentas de Aragón.
- Ley 47/2003, de 23 de noviembre, General Presupuestaria.
- Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
- Orden EHA/4024/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Básico de Contabilidad Local
- Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local.
- Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Simplificado de Contabilidad Local.