

LA RENDICIÓN DE CUENTAS DE LOS AYUNTAMIENTOS

NICOLÁS SÁNCHEZ GARCÍA

*Auditor de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana
Profesor de Derecho Financiero y Tributario.
Universidad Católica de Valencia*

Extracto:

EXISTE un importante número de alcaldes que no presentan sus cuentas de forma regular, que las presentan de tal forma que impiden que sean conocidas por los ciudadanos o los grupos de la oposición municipal, o que puedan ser revisadas por las instituciones de control de cuentas.

La obligación que tienen los alcaldes de rendir cuentas de su gestión y de hacerlo en la forma en que determina la normativa vigente es una exigencia de una sociedad democrática, donde los alcaldes deben ofrecer una gestión rigurosa y transparente, pues los fondos públicos deben ser administrados de forma ejemplar.

Si no se presentan las cuentas de un ayuntamiento o se presentan de forma incompleta o inadecuada, es muy difícil la detección de actuaciones irregulares o ilegales, en especial los supuestos de corrupción.

Es imprescindible que la sociedad se dote de mecanismos que permitan exigir a sus gobernantes, en los diferentes niveles de gobierno, las responsabilidades que hubiere lugar por la gestión inadecuada de los fondos públicos, censurando a los alcaldes que no rindan cuentas de su gestión.

Las instituciones de control de cuentas deben hacer un esfuerzo para que el contenido de sus informes sea conocido por la sociedad, sabiendo transmitir la relevancia que tiene el incumplimiento de las obligaciones contables en los ayuntamientos, al tiempo que los medios de comunicación deberían ser más sensibles ante este tipo de actuaciones, procurando que los ciudadanos perciban el alcance de este tipo de actuaciones.

Palabras clave: cuentas de los ayuntamientos, responsabilidad de los alcaldes, control de cuentas y gestión de fondos públicos.

THE PRESENTATION OF LOCAL GOVERNMENT ACCOUNTS

NICOLÁS SÁNCHEZ GARCÍA

*Auditor de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana
Profesor de Derecho Financiero y Tributario.
Universidad Católica de Valencia*

Abstract:

THERE is an important number of mayors who do not present their accounts on a regular basis; they present them in such a way that does not permit citizens or municipal opposition groups to have access to them or public sector financial control institutions to audit them.

The obligation of mayors to be accountable for their management and to achieve this in the way determined by the legislation in force is a requirement of a democratic society, where mayors must offer a rigorous and transparent management, because public funds must be administered in an exemplary manner.

The detection of irregular or illegal actions, especially cases of corruption, becomes very difficult when mayors fail to present the accounts of a municipality, or present them in an incomplete or inadequate form.

It is therefore essential that society is provided with mechanisms which allow to demand accountability from its leaders at the different levels of government, especially in case of inadequate management of public funds or failure to present accounts.

Public sector audit institutions must make an effort so that the content of their reports is known by the society, communicating thus the relevancy of infringements of accounting obligations in municipalities. Simultaneously, the mass media should be more sensitive to this type of proceedings by trying to alert citizens on the scope of these actions.

Keywords: accounts of municipalities, responsibility of mayors, auditing of accounts and management of public funds.

Sumario

1. Marco de la rendición de cuentas de los ayuntamientos.
2. Situación de la rendición de cuentas de los ayuntamientos españoles.
3. Significado de la rendición de cuentas.
4. Justificación y relevancia de las irregularidades contables.
5. Actuaciones de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana.
6. Conclusiones.

NOTA: Este trabajo tiene su origen en una comunicación presentada en el IV Congreso Nacional de Auditoría del Sector Público, organizado por la Fundación para la Formación e Investigación en Auditoría del Sector Público (FIASEP) y el Consello de Contas de Galicia, en Santiago de Compostela, entre los días 25 y 27 de mayo de 2010.

1. MARCO DE LA RENDICIÓN DE CUENTAS DE LOS AYUNTAMIENTOS

Una de las obligaciones principales de todos aquellos que manejan fondos públicos, tanto en el ámbito de la Administración del Estado, como en las comunidades autónomas y la Administración Local, es la de rendir anualmente las cuentas de la gestión realizada.

Si los gestores públicos no presentan sus cuentas, o las presentan de forma incompleta o con errores significativos, además de incumplir la obligación de ejemplaridad y transparencia que debe presidir la gestión de fondos públicos, está impidiendo, o al menos dificultando, que se puedan ejercer los mecanismos establecidos por las sociedades democráticas para el control de la gestión pública.

En todas estas sociedades existen órganos de control independientes, que asumen la obligación de comprobar si los gestores públicos se han ajustado a los procedimientos establecidos para el gasto público y si en este se ha realizado una gestión adecuada, de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia.

En la Administración del Estado y en las comunidades autónomas estos controles se realizan de una forma regular y especialmente intensa, en la medida en que ambos niveles administrativos están sometidos a fiscalizaciones anuales por parte del Tribunal de Cuentas, o de las instituciones autonómicas de control de cuentas.

En el caso de los ayuntamientos, y del resto de entidades locales, los informes específicos de fiscalización se realizan de forma limitada u ocasional, circunstancia que ha contribuido a que numerosos alcaldes no rindan las cuentas de sus ayuntamientos a los órganos de control, que realicen este trámite con retraso, o que lo realicen de forma incompleta o inadecuada ¹.

La circunstancia de que los gestores municipales no cuenten con una fiscalización regular de su gestión ha determinado que en numerosos ayuntamientos se haya creado un cierto clima de impunidad, donde se promueven numerosas actuaciones que, no solo quebrantan los principios más elementales de la ética pública, sino que han determinado enriquecimientos ilícitos, financiación

¹ En el Informe especial sobre las competencias de la Sindicatura de Comptes en la fiscalización de las entidades locales, pág. 25, se indica que en la Comunitat Valenciana se había fiscalizado un 43,5 de los municipios valencianos. Entre los que habían sido objeto de alguna fiscalización particular, un 63 por 100 de los ayuntamientos habían sido fiscalizados solo una vez, en dos ocasiones un porcentaje del 32 por 100, mientras que un 5 por 100 han sido fiscalizados en 3 o 4 ocasiones. Este informe se puede consultar en la página web: www.sindicom.gva.es.

irregular de los partidos políticos, operaciones económicas de muy dudosa legalidad y, en definitiva, quebrantos efectivos para las arcas municipales ².

Los ciudadanos y los grupos políticos son los primeros interesados en que los gestores públicos rindan cuentas de su gestión de forma adecuada, y que estas sean revisadas por órganos independientes y especializados, al objeto de contar con datos suficientes para afrontar las convocatorias electorales.

En virtud de lo previsto en la legislación vigente, los ayuntamientos deben presentar sus cuentas ante el Tribunal de Cuentas y ante las instituciones autonómicas de control de cuentas, en los supuestos en que estas han sido creadas ³. Estos órganos de control de cuentas dependen de las Cortes Generales o de las asambleas legislativas de las comunidades autónomas, y son los órganos encargados de ejercer el control de las cuentas públicas y promover, en los supuestos en que fuera procedente, la depuración de las eventuales responsabilidades a los gestores municipales.

La cuenta general de los ayuntamientos, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 209 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (LRHL), está integrada por la cuenta de la propia entidad, la de los organismos autónomos y las cuentas anuales de las sociedades mercantiles de capital íntegramente propiedad de las entidades locales.

Con posterioridad, en las Instrucciones de Contabilidad Local se amplía el contenido de las cuentas anuales, en la medida en que se hace referencia a las cuentas anuales de las sociedades mercantiles participadas mayoritariamente por los ayuntamientos. En cualquier caso, no se integran en la cuenta general del ayuntamiento las cuentas de las sociedades mercantiles no participadas íntegramente por la entidad y las cuentas de las fundaciones públicas locales, carencias que han contribuido a dificultar el control de la gestión económico-financiera de los ayuntamientos y que aconsejan una reforma de la normativa vigente, al objeto de incluir las cuentas de todos los entes públicos locales, al tiempo que se puede valorar una reducción de los plazos de formación, aprobación y rendición de la cuenta general ⁴.

El procedimiento de elaboración y rendición de cuentas por parte de los ayuntamientos se realiza de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- La cuenta general se forma por la intervención del ayuntamiento, que podrá recabar de las distintas entidades implicadas la información que considere necesaria para efectuar los procesos de agregación o consolidación contable que, en su caso, haya establecido el pleno del ayuntamiento ⁵.
- Los estados y cuentas de los ayuntamientos serán rendidos por el alcalde antes del día 15 de mayo del ejercicio siguiente al que correspondan. Las cuentas de los organismos autónomos

² RODRÍGUEZ-ARANA, J.: *Principios de Ética Pública, ¿Corrupción o servicio?*, Madrid 1993. Ed. Montecorvo, págs. 87-88.

³ En este sentido, interesa precisar que, aunque inicialmente no fue así, en la actualidad todas las instituciones autonómicas de control de cuentas tienen asignadas competencias sobre fiscalización de las entidades locales. PASCUAL GARCÍA, J. *Régimen Jurídico del Gasto Público: presupuestación, ejecución y control*, 5.ª ed. Ed. BOE, Madrid 2009, pág. 859.

⁴ Informe especial sobre las competencias de la Sindicatura de Comptes en la fiscalización de las entidades locales, pág. 36, que se puede consultar en la página web: www.sindicom.gva.es.

⁵ Regla 100 de la Instrucción del modelo normal de Contabilidad Local aprobada por Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre (ICAL).

y sociedades mercantiles cuyo capital pertenezca íntegramente al ayuntamiento serán remitidas a la entidad, en el mismo plazo, por los órganos competentes de cada uno de ellos ⁶.

- La cuenta general pone de manifiesto la gestión realizada por el ayuntamiento en los aspectos económico, financiero, patrimonial y presupuestario; y en ella se integran la cuenta de la propia entidad, la de los organismos autónomos y la de las sociedades mercantiles cuyo capital social sea íntegramente de la entidad ⁷.
- La cuenta de la propia entidad y la de sus organismos autónomos estará integrada por el balance, la cuenta del resultado económico-patrimonial, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria; mientras que las cuentas de las sociedades mercantiles que se integren en la cuenta general del ayuntamiento estarán integradas por los documentos previstos en el Plan General de Contabilidad de la empresa española ⁸.
- La cuenta general será sometida a informe de la comisión especial de cuentas de la entidad local, antes del día 1 de junio. Esta comisión está constituida por miembros de los distintos grupos políticos integrantes del ayuntamiento ⁹.
- Con posterioridad, la cuenta general, junto con el informe de la comisión especial de cuentas, se somete a un trámite de exposición pública, por un plazo de 15 días, aunque los interesados disponen de un plazo de 23 días. Durante este plazo cualquier ciudadano, o grupo representativo de intereses sociales, tenga o no la condición de interesado, puede presentar las reclamaciones, reparos u observaciones que se estimen convenientes ¹⁰.
- Los escritos de reclamaciones, reparos u observaciones que se hubieran presentado serán analizados por la comisión especial de cuentas, que emitirá un nuevo informe sobre la cuenta general, tras practicar cuantas comprobaciones estime necesarias ¹¹.
- La cuenta general se somete al pleno del ayuntamiento, donde están presentes todos los concejales, para formalizar el trámite de aprobación de la cuenta general, antes del 1 de octubre. La votación se realizará a la vista de los informes de la comisión especial de cuentas y de los escritos de reclamaciones, reparos u observaciones que se hubieran presentado durante el trámite de exposición pública ¹². Hay que significar, no obstante, que el pleno de la entidad puede no aprobar la cuenta general, sin que esta circunstancia impida la tramitación posterior de esta; a pesar de que la aprobación de la cuenta general no requiere la conformidad con las actuaciones reflejadas en ella, ni genera responsabilidad por razón de las mismas ¹³.

⁶ Artículo 212.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (LRHL).

⁷ Artículos 208 y 209.1 de la LRHL y regla 97 de la ICAL.

⁸ Reglas 98 y 99 de la ICAL.

⁹ Artículo 212.2 de la LRHL y regla 102 de la ICAL.

¹⁰ Artículo 212.3 de la LRHL.

¹¹ Artículo 212.3 de la LRHL y regla 102.2 de la ICAL.

¹² Artículo 212.4 de la LRHL.

¹³ En este sentido se expresa la regla 102.4 de la ICAL.

- Una vez formalizado el trámite anterior y aprobada por el pleno del ayuntamiento, o con el certificado del secretario de la entidad de que ha sido sometida a votación en el pleno, la cuenta general se debe remitir al Tribunal de Cuentas antes del día 15 de octubre ¹⁴, y a las instituciones autonómicas de control de cuentas, en los supuestos en que estas se hayan creado ¹⁵, en el plazo que se determine en las leyes autonómicas, que no siempre coincide con el plazo establecido con carácter general ¹⁶.

Hay que significar que la rendición de cuentas se realiza por vía telemática ¹⁷ y que se han firmado diversos convenios bilaterales entre el Tribunal de Cuentas y las instituciones autonómicas de control de cuentas, en los que se establece la rendición de cuentas en un acto único, mediante un formato normalizado de la cuenta general que se presenta en soporte informático, de modo que basta con remitir la cuenta general a una de las dos instituciones de control de cuentas, estableciéndose entre ellas cauces para intercambio de la información ¹⁸.

¹⁴ Artículo 223.2 de la LRHL y regla 102.3 de la ICAL.

¹⁵ En el momento actual, las únicas comunidades autónomas que no disponen de institución propia de control de cuentas públicas, en donde la rendición de la cuenta general de los ayuntamientos se realiza únicamente en el Tribunal de Cuentas, son Cantabria, Extremadura, Murcia y La Rioja. Hay que hacer notar, no obstante, que el artículo 46 de la Ley Orgánica 1/2011, de 28 de enero, de reforma del Estatuto de Autonomía de la comunidad autónoma de Extremadura, ha creado el Consejo de Cuentas como órgano de control de la actividad económico-financiera del sector público autonómico y de las entidades locales de Extremadura.

¹⁶ En este sentido, en el artículo 9.1 de la Ley de la Generalitat Valenciana 6/1985, de 11 de mayo, de Sindicatura de Comptes se dispone que las entidades locales habrán de presentar sus cuentas generales en esta institución de control de cuentas antes del 31 de octubre del año siguiente al del ejercicio económico al que correspondan. En el mismo sentido, en el artículo 11.1 b) de la Ley 1/1988, de 17 de marzo, de la Cámara de Cuentas de Andalucía se dispone que se rendirán antes del primero de noviembre inmediato posterior al ejercicio económico a que se refieran. El artículo 16.1 b) de la Ley 4/1989, de 2 de mayo de la Audiencia de Cuentas de Canarias dispone que las cuentas de las corporaciones locales, se presentarán en la institución de control de cuentas dentro del mes siguiente a su aprobación por los plenos respectivos y, en todo caso, antes del 1 de octubre inmediato posterior al ejercicio presupuestario a que se refieran. El artículo 15.1 de la Ley 11/1999, de 29 de abril, de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid y el artículo 8.1 de la Ley 2/2002, de 9 de abril, reguladora del Consejo de Cuentas de Castilla y León disponen que las corporaciones locales rendirán directamente sus cuentas a la institución de control de cuentas dentro del mes siguiente a su aprobación por el pleno, circunstancia que determina que el plazo finalice el día 31 de octubre del año siguiente al que se refieran las cuentas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 212.4 de la LRHL. El artículo 11.2 de la Ley 4/2004, de 2 de abril, de Sindicatura de Comptes de les Illes Balears y el artículo 8.3 de la Ley 3/2003, de 24 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias disponen que las cuentas de las corporaciones locales se rendirán dentro de los 30 días siguientes a aquel en el que, de acuerdo con la normativa reguladora de las Haciendas Locales, deban ser aprobadas.

¹⁷ En el caso de la Comunitat Valenciana la rendición de cuentas de las entidades locales se puede realizar por vía telemática desde el ejercicio 2002, aunque es obligatorio desde el ejercicio 2007, con la finalidad de mejorar el contenido y la coherencia de los estados contables, simplificar el sistema y obtener de forma rápida y segura los datos que son necesarios para la elaboración del informe anual sobre la cuenta general de las entidades locales. La rendición de cuentas por vía telemática ha facilitado que un mayor número de ayuntamientos presentaran la cuenta general en la Sindicatura de Comptes, al tiempo que contribuye a seleccionar las entidades locales sobre las que hay que realizar fiscalizaciones específicas. Informe especial sobre las competencias de la Sindicatura de Comptes en la fiscalización de las entidades locales, págs. 7, 8, 18 y 19, que se puede consultar en la página web: www.sindicom.gva.es.

¹⁸ Se han formalizado convenios bilaterales de colaboración entre el Tribunal de Cuentas y las siguientes instituciones autonómicas de control de cuentas: Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, Audiencia de Cuentas de Canarias, Cámara de Cuentas de Madrid, Sindicatura de Comptes de les Illes Balears, Consejo de Cuentas de Castilla y León, Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias, Cámara de Cuentas de Andalucía y Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha. En el caso de la Comunitat Valenciana el sistema de rendición conjunta se aplica desde el año 2006. Informe especial..., pág. 19.

Estos convenios han supuesto una simplificación del trámite de rendición de la cuenta general por parte de los ayuntamientos, que evita una duplicidad en las actuaciones, al tiempo que garantiza el conocimiento por ambas instituciones de las cuentas rendidas, al objeto de que cada una de ellas pueda ejercer las competencias de control de la gestión económico-financiera de los ayuntamientos que les reconocen las leyes estatales y autonómicas ¹⁹.

La implantación de este sistema de rendición de las cuentas de las entidades locales, entre ellas los ayuntamientos, ha facilitado un avance notable respecto al sistema anterior, que se puede resumir en los siguientes argumentos ²⁰:

- La información obtenida de las entidades locales permite elaborar un censo de las entidades y entes locales del sector público local.
- Las entidades locales conocen, antes de su remisión y gracias al sistema de detección de incidencias, las incoherencias que existan en los estados contables que integran la cuenta general, con el fin de que pueda subsanarlas o justificarlas.
- La rendición en soporte informático permite tratar la información y ampliar el contenido de los informes de fiscalización, al poder analizar con mayor contenido aspectos económicos y financieros del sector público local.

Como puede comprobarse, nuestro ordenamiento jurídico diseña un procedimiento riguroso, pues se trata de una obligación esencial en una sociedad democrática, que es solo el inicio de los mecanismos a través de los cuales los gestores municipales deben responder ante la sociedad de su gestión.

2. SITUACIÓN DE LA RENDICIÓN DE CUENTAS DE LOS AYUNTAMIENTOS ESPAÑOLES

El análisis de los informes publicados por los diferentes órganos de control de cuentas existentes en España, sobre el cumplimiento por parte de los ayuntamientos de su obligación de rendir anualmente la cuenta general en un plazo determinado, pone de manifiesto que, en numerosas ocasiones, los alcaldes no cumplen con las obligaciones establecidas en la legislación vigente.

En el informe de fiscalización de la Sindicatura de Comptes de Cataluña relativo a la cuenta general de las corporaciones locales del ejercicio 2008 se indica que únicamente habían presentado la cuenta general el 29 por 100 de los ayuntamientos catalanes, que son sobre los que se realiza el informe. En este sentido, se recoge en el citado informe una relación de 114 ayuntamientos con una

¹⁹ Se puede obtener información sobre estos mecanismos de coordinación del acto de rendición de cuentas por parte de las entidades locales y sobre la forma en que este trámite ha de formalizarse en la página web <http://www.rendiciondecuentas.es>.

²⁰ Informe especial sobre las competencias de la Sindicatura de Comptes en la fiscalización de las entidades locales, pág. 19.

población superior a 5.000 habitantes que no presentaron su cuenta general en la institución encargada de revisarla ²¹.

En el informe realizado por la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana sobre la cuenta general de las corporaciones locales correspondiente al ejercicio 2008 se ponen de manifiesto las siguientes circunstancias de interés ²²:

- Únicamente un 50,7 por 100 de los ayuntamientos presentaron la cuenta general en el plazo establecido al efecto; aunque se indica en el informe que este porcentaje se había elevado al 97,6 por 100 del total seis meses después.
- Se indica en el informe que no han presentado la cuenta general diversos ayuntamientos de especial relevancia, algunos de los cuales no han presentado tampoco las cuentas generales de ejercicios anteriores.
- Un total del 42 por 100 de los ayuntamientos que han presentado la cuenta general han sido requeridos, haciéndose constar que de este porcentaje solo un 49 por 100 ha subsanado o justificado debidamente las incidencias detectadas.
- En el informe se resalta que hay un total de 27 ayuntamientos valencianos que no han rendido las cuentas en alguno o varios ejercicios del periodo comprendido entre 2003 y 2007, en dos casos en todos estos ejercicios.

En el informe de la cuenta general de las corporaciones locales de Galicia correspondiente al ejercicio 2007 se realiza un análisis de la rendición de cuentas de los municipios de la comunidad autónoma, en la que se pueden destacar las siguientes conclusiones ²³:

- Se ha incrementado el número de ayuntamientos que no han presentado ninguna documentación de la cuenta general de 2007, que representan el 6,67 por 100 del total, entre los cuales hay un importante número de ayuntamientos significativos, en razón de su población y presupuesto.
- El 40 por 100 de los ayuntamientos gallegos rindieron la cuenta general en el plazo establecido al efecto, que era antes del 15 de octubre de 2008; mientras que un porcentaje del 28,25 por 100 lo hizo fuera de plazo, entre el 15 de octubre y el 31 de diciembre de 2008; al tiempo que se constató que el 31,75 por 100 no había rendido la cuenta general en esta última fecha.
- Un porcentaje del 2,86 por 100 de los ayuntamientos que han presentado sus cuentas han realizado este trámite con defectos significativos que implican la no rendición.

²¹ Informe de fiscalización 24/2010, relativo a la cuenta general de las corporaciones locales, ejercicio 2008 (págs. 69-73), que se puede consultar en la página web de la institución: www.sindicatura.org.

²² Informe de fiscalización de la cuenta general de las entidades locales correspondiente al ejercicio 2008 (págs. 19-28), que se puede consultar en la página web de la institución: www.sindicom.gva.es.

²³ Informe de la cuenta general de las corporaciones locales de Galicia del ejercicio 2007, volumen 1 (págs. 54-61, 64, 77-83, 87-92, 94-97 y 100-101) y volumen 2 (págs. 799-803, 808-809, 893-911, 1.007-1.017), que se puede consultar en la página web de la institución: www.ccontasgalicia.es.

- En un total del 8,85 por 100 de los ayuntamientos gallegos que han presentado la cuenta general, no se tiene constancia de que haya sido aprobada por el pleno de la entidad local.
- Se hace mención a que un total de 40 ayuntamientos no han rendido las cuentas de los ejercicios correspondientes al periodo 2000 a 2006. Se detalla la situación a 31 de diciembre de 2008 y a 31 de diciembre de 2009, con indicación de la causa que implica la consideración de cuentas no rendidas.

En el informe sobre las cuentas de las entidades locales de la comunidad autónoma del País Vasco del ejercicio 2007 se hace mención a que el 2,4 por 100 de los ayuntamientos vascos no rindieron la cuenta general en el citado ejercicio, al tiempo que se indica que en el análisis realizado de las cuentas presentadas se detectaron deficiencias en un porcentaje del 84,9 por 100 del total. En este contexto, se destaca que en el 7,76 por 100 de los supuestos no se tiene constancia de que la cuenta general haya sido aprobada por el pleno de la entidad local ²⁴.

En el último informe anual del sector público local andaluz publicado por la Cámara de Cuentas de Andalucía se ponen de manifiesto una serie de circunstancias, que se produjeron en ayuntamientos de todos los tramos de población, y que determinaron que en el citado informe no se pudiera ofrecer un análisis completo de todos los ayuntamientos que componen el sector público local andaluz ²⁵:

- Un 60 por 100 de los ayuntamientos de la comunidad autónoma no rindieron sus cuentas correspondientes al ejercicio 2006.
- Con relación al 40 por 100 de los ayuntamientos que sí rindieron sus cuentas, un porcentaje del 92 por 100 lo hizo fuera del plazo establecido al efecto.
- En un 33 por 100 de las cuentas que se rindieron de forma telemática no se tiene constancia de que la cuenta general fuera aprobada por el pleno del ayuntamiento.
- En cualquier caso, interesa destacar que los ayuntamientos que habían rendido sus cuentas en el ejercicio 2005 representan un porcentaje del 39 por 100 del total y que, entre los que las rindieron, lo hicieron dentro de plazo solo un 28 por 100 del total.

En un análisis de los datos recogidos en el último informe general del sector público local elaborado por la Audiencia de Cuentas de Canarias, que se refiere a las cuentas generales de los ayuntamientos del ejercicio 2006, se pueden extraer las siguientes conclusiones de interés ²⁶:

- Las cuentas generales de los ayuntamientos fueron rendidas fuera del plazo establecido en el artículo 223.2 de la LRHL, aunque dentro del ámbito temporal del informe. No se hace

²⁴ Informe sobre las cuentas de las entidades locales de la comunidad autónoma del País Vasco del ejercicio 2007 (págs. 54, 59, 64 y 107-115), que se puede consultar en la página web de la institución: www.tvcp.org.

²⁵ Informe anual del sector público local andaluz correspondiente al ejercicio 2006 (págs. 4-12), que se puede consultar en la página web de la institución: www.ccuentas.es.

²⁶ Informe general del sector público local, ejercicio 2006 (págs. 9, 17, 21-22), que se puede consultar en la página web de la institución: www.acuentascanarias.org.

mención a los diversos niveles de incumplimiento del citado plazo, pero hay que tener en cuenta que el citado informe se aprobó en fecha 29 de julio de 2010, cuando el plazo de presentación de las cuentas había finalizado el día 15 de octubre de 2007.

- Se hace mención a que, en un 47,13 por 100 de los supuestos, las cuentas generales rendidas han sido presentadas al pleno de los ayuntamientos fuera del plazo establecido, habiéndose incumplido los plazos de los distintos trámites de la cuenta general.
- En un 2,30 por 100 de los supuestos no se tiene constancia de que se haya presentado la cuenta general al pleno de los ayuntamientos para su aprobación.
- La documentación que integra las cuentas generales de los ayuntamientos presenta diversas carencias respecto a lo establecido en las Instrucciones de contabilidad y en el resto de normativa contable que les son de aplicación, presentando en algunos casos deficiencias en su elaboración y no siempre contiene todos los estados, anexos y justificantes exigidos por la normativa vigente.

En relación con el informe de las cuentas generales de las corporaciones locales correspondiente al ejercicio 2008, que ha sido elaborado por la Cámara de Cuentas de Madrid, se puede hacer referencia a los siguientes datos de interés ²⁷:

- En el plazo establecido para la rendición de las cuentas generales únicamente había formalizado este trámite el 10,06 por 100 de los ayuntamientos, porcentaje que se había elevado al 16,2 por 100 en fecha 31 de diciembre y al 37,99 por 100 el día 31 de mayo de 2010. Estos datos significan que en esta fecha, que es a la que se remite el informe, un 62,01 por 100 de los ayuntamientos no había rendido sus cuentas.
- Un significativo número de ayuntamientos, que se eleva a un porcentaje del 8,38 por 100, tiene un total de 9 cuentas pendientes, pues no han presentado ninguna de las comprendidas en periodo 2000 a 2008; mientras que un 37,43 por 100 no ha presentado las cuentas correspondientes a los ejercicios 2006 a 2008.
- No han cumplido los plazos establecidos para cada uno de los trámites en los que está estructurada la aprobación de la cuenta general del ejercicio, en especial en la fecha de presentación al pleno del ayuntamiento, en un 48,53 por 100 de los ayuntamientos que rindieron sus cuentas del ejercicio 2008; mientras que en un 1,47 por 100 no estaba aprobada por el pleno del ayuntamiento.

En relación con la situación en las Islas Baleares, a la vista del informe sobre las cuentas generales de las entidades locales del ejercicio 2007 elaborado por la Sindicatura de Comptes, se pueden destacar las siguientes circunstancias ²⁸:

²⁷ Informe de las cuentas generales de las corporaciones locales, ejercicio 2008 (págs. 6, 9-19, 70-72), que se puede consultar en la página web de la institución: www.camaradecuentasmadrid.org.

²⁸ Informe 46/2010 agregado de las cuentas generales de las entidades locales correspondientes al ejercicio 2007, tomo I (págs. 13-14, 10), que se puede consultar en la página web de la institución: www.sindicaturaib.org.

- Un 40,30 por 100 de los ayuntamientos no habían rendido la cuenta general correspondiente al citado ejercicio en el momento de realizar el informe, aunque interesa resaltar que únicamente un 2,99 por 100 de los ayuntamientos la había presentado en el plazo establecido al efecto.
- Un 31,34 por 100 de los ayuntamientos rindieron sus cuentas después de la finalización de los trabajos del informe de fiscalización, de modo que las cuentas de estas entidades no han sido analizadas en el informe; quedando por ser presentadas las cuentas correspondientes a un 8,96 por 100 de los ayuntamientos.
- Se indica en el informe que se han puesto de manifiesto incidencias relativas a la rendición y aprobación de la cuenta general que son generalizadas en todos los ayuntamientos.

La situación de la rendición de los ayuntamientos de Castilla y León, a la vista del último informe publicado por el Consejo de Cuentas de esta comunidad autónoma, permite destacar las siguientes notas de interés ²⁹:

- En la fecha de cierre de los trabajos para la elaboración del informe, que se produjo el día 31 de octubre de 2009, un año más tarde de la finalización del plazo de rendición de la cuenta general por los ayuntamientos, solo habían presentado sus cuentas un 59,6 por 100 de los ayuntamientos de la comunidad autónoma.
- En el plazo establecido para la rendición de las cuentas de los ayuntamientos únicamente habían realizado este trámite un 17 por 100 de los ayuntamientos, porcentaje que se elevó al 27,6 por 100 en la fecha de cierre del ejercicio 2008.
- En fecha 31 de octubre de 2009 había un significativo número de ayuntamientos que no habían rendido las cuentas de ejercicios anteriores al año 2007. Se indica que las cuentas del ejercicio 2006 no las han presentado un 30,9 por 100 de los ayuntamientos, mientras que en relación con las cuentas de 2004 y 2005 representan sendos porcentajes del 17,7 y 19,6 por 100.
- En el informe se indica que se han puesto de manifiesto incidencias en un 98,79 por 100 de las cuentas analizadas, que se han resuelto únicamente en un 3,6 por 100 de los casos.

El último informe aprobado por la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias sobre fiscalización del sector local, que se refiere al ejercicio 2006, pone de manifiesto las siguientes circunstancias ³⁰:

- Un 5 por 100 de los ayuntamientos rindieron la cuenta general en el plazo establecido al efecto, porcentaje que se había elevado al 73 por 100 en la fecha de cierre de los trabajos para la elaboración del informe de fiscalización.

²⁹ Informe anual sobre las cuentas del sector público local de Castilla y León del ejercicio 2007, tomo I (págs. 28, 34-43 y 50), que se puede consultar en la página web de la institución: www.consejodecuentas.es.

³⁰ Informe definitivo sobre la fiscalización del sector local del Principado de Asturias del ejercicio 2006 (págs. 7, 10-13 y 23), que se puede consultar en la página web de la institución: www.sindicatur.es.

- Las circunstancias expresadas determinaron que en el informe solo se analicen las cuentas generales del 43,59 por 100 de los ayuntamientos, que son los que presentaron sus cuentas hasta el día 31 de julio de 2008.
- En el momento de elaboración del informe de fiscalización correspondiente al ejercicio 2006, un 7,69 por 100 de los ayuntamientos no habían rendido las cuentas del ejercicio anterior.

Una visión del panorama sobre el cumplimiento de la obligación de rendir cuentas por parte de los ayuntamientos españoles se puede completar con los datos que ofrece el Tribunal de Cuentas en su último informe publicado sobre el sector público local, donde se destacan las siguientes circunstancias de interés ³¹:

- El porcentaje de ayuntamientos que no rindieron la cuenta general en el plazo establecido al efecto fue del 64 por 100 en el año 2004 y del 66 por 100 en el año 2005, aunque los mayores porcentajes se producen en los ayuntamientos de menor población.
- Los porcentajes de ayuntamientos que no habían rendido la cuenta general en el momento de aprobación del informe eran del 24 por 100 respecto al año 2004 y del 27 por 100 en relación con el año 2005.
- La circunstancia de no haber rendido la cuenta general se produce en todos los ayuntamientos, aunque los mayores porcentajes se producen en los de menor población. En este sentido, en los municipios de más de 50.000 habitantes los porcentajes eran del 9 por 100 respecto al año 2004 y del 6 por 100 en relación con el año 2005; en lo que afecta a los municipios de entre 5.000 y 50.000 habitantes se produjeron sendos porcentajes del 18 por 100; mientras que en los de menos de 5.000 habitantes los municipios que no habían rendido la cuenta eran un 24 por 100 en relación con el año 2004 y un 27 por 100 en relación con el año 2005.
- Se indica en el informe que un gran número de ayuntamientos incumplen reiteradamente la obligación de rendición de cuentas, en la medida en que durante el periodo comprendido entre 2001 y 2005 no han presentado cuentas de dos o más ejercicios o las correspondientes al ejercicio 2004 o al año 2005 un 33,9 por 100 de los ayuntamientos, siendo especialmente relevante que un 10 por 100 del total no ha presentado las cuentas de ninguno de los cinco ejercicios.

Como se puede concluir de los datos expuestos de los diferentes órganos de control de cuentas existentes en España, existe un número significativo de ayuntamientos españoles que no cumplen con la obligación de rendir sus cuentas, o que las rinden fuera de los plazos previstos en la normativa vigente, o que no presentan las cuentas de acuerdo con el contenido establecido en la LRHL y en las Instrucciones de Contabilidad Local.

³¹ Informe de fiscalización de los sectores públicos autonómico y local de los ejercicios 2004 y 2005 (págs. 220-227), que se puede consultar en la página web de la institución: www.tcu.es. Este informe se elabora con las actuaciones de fiscalización realizadas por el Tribunal de Cuentas en las comunidades autónomas que en los citados ejercicios no tenían constituido órgano de control externo, no había comenzado su actividad o carecía de competencias en materia de entidades locales; así como de la información recogida en los informes de los órganos de control externo de las comunidades autónomas que tenían constituidos este tipo de instituciones.

3. SIGNIFICADO DE LA RENDICIÓN DE CUENTAS

La obligación que tienen los alcaldes de rendir la cuenta general del ayuntamiento y el procedimiento establecido para su aprobación y posterior remisión a las instituciones de control de cuentas se orienta a la consecución de los siguientes objetivos:

- Garantizar que la actividad desarrollada por los órganos de gobierno de los ayuntamientos se ajusta al presupuesto aprobado cada año por el pleno de la entidad, donde están presentes todos los concejales. Hay que significar que en el presupuesto se dispone en qué se tienen que gastar los ingresos del ayuntamiento y cuánto se puede gastar en cada caso concreto ³².
- Facilitar una gestión transparente que pueda ser controlada en el ámbito político, por los representantes de los grupos de la oposición municipal, que participan en la comisión especial de cuentas y en el pleno que aprueba las cuentas.
- Arbitrar un mecanismo de participación de la sociedad y de los grupos representativos de los diversos sectores de esta, en el control de la actividad de los órganos de gobierno municipal; en la medida en que el trámite de exposición pública permite el análisis de las cuentas y la formulación de cuantas observaciones se estimen precisas, que han de ser examinadas, tanto en la comisión especial de cuentas, como en el pleno del ayuntamiento y que se incorporan al expediente administrativo correspondiente.
- Permitir un control efectivo de las cuentas por parte del Tribunal de Cuentas y de las instituciones autonómicas de control de cuentas públicas, con el objetivo de realizar un análisis de la gestión económico-financiera desarrollada por el ayuntamiento y proponer medidas de mejora de la gestión pública municipal.
- Promover eventuales medidas de responsabilidad contable, administrativa o penal en los supuestos en que los gestores públicos hubieran incumplido las normas de gestión presupuestaria o hubieran causado un perjuicio en la hacienda municipal.

Como se puede comprobar, el cumplimiento del procedimiento establecido y la necesidad de que los ayuntamientos dispongan de una contabilidad elaborada de forma correcta no constituye una imposición arbitraria, sino una exigencia inexcusable de un Estado democrático, donde los gestores públicos deben siempre responder ante la sociedad, incluso en los supuestos en los que la normativa vigente no lo exija ³³.

En este sentido, hay una serie de actuaciones desarrolladas por los alcaldes, que se producen con demasiada frecuencia, y que impiden que los controles establecidos sean eficaces, en unos casos porque no pueden desarrollarse y en otros porque quienes han de ejercerlos carecen de todos o alguno de los instrumentos necesarios ³⁴.

³² NAVAS VÁZQUEZ, R.: «La rendición de cuentas por las corporaciones locales», *Diario Expansión*, de fecha 29 de agosto de 2000, pág. 12.

³³ IRURZUN MONTORO, F.: «Ética y responsabilidad en la Administración Pública», *Revista Documentación Administrativa*, n.º 286-287, enero-agosto 2010, pág. 96.

³⁴ LÓPEZ LÓPEZ, J.C.: «Aprobación y rendición de cuentas: problemas y responsabilidades», *Revista Española de Control Externo*, n.º 4/2000, págs. 79-103.

Las circunstancias que se producen con mayor frecuencia, de acuerdo con lo que se recoge en los informes elaborados por las instituciones de control de cuentas de las Administraciones públicas en los últimos años, son las siguientes:

- Ausencia total de contabilidad en el ayuntamiento, circunstancia esta que impide la formación de la cuenta general y el control de la actividad económico-financiera de la entidad.
- Desinterés en llevar de forma adecuada la contabilidad municipal, de tal forma que no se registran todas las actuaciones que tienen relevancia económica.
- Inexistencia de personal cualificado que ejerza las funciones de intervención o control interno, circunstancia que dificulta el cumplimiento de la normativa presupuestaria y contable a la que se sujetan los ayuntamientos.
- Significativos retrasos en la elaboración de las cuentas anuales y en la llevanza de la contabilidad municipal, circunstancia que impide un adecuado control de las finanzas municipales.
- Elaboración de unas cuentas que no contienen todos los documentos e información que establece la normativa vigente.
- Elaboración de las cuentas con grandes defectos en su elaboración, por haberse realizado por personal que no tiene la suficiente capacitación profesional.
- Incumplimientos relevantes en el procedimiento de aprobación de la cuenta general, como son la falta de informe de la comisión especial de cuentas o el trámite de exposición pública.
- Falta de presentación de las cuentas ante los órganos de control, o su presentación de forma incompleta.
- Presentación de las cuentas ante los órganos de control realizada con significativos retrasos, superando ampliamente los plazos establecidos en la normativa vigente.
- Remisión de la cuenta general a los órganos de control sin la preceptiva aprobación del pleno del ayuntamiento.

Las actuaciones con trascendencia pública de los alcaldes, por su condición de representantes y máximas autoridades de los ayuntamientos, deben estar presididas por la ejemplaridad y honradez³⁵. En este sentido, en los diferentes códigos de conducta que se han formulado sobre las actitudes que los ciudadanos esperan de los gestores de fondos públicos, se enuncian los siguientes principios³⁶, que son de aplicación al tema que se está tratando:

- Los alcaldes nunca deben situarse por encima de las leyes y nunca deben tener actuaciones que desprestigien al ayuntamiento.
- Los alcaldes deben caracterizarse por realizar una gestión que se ajuste a los principios de justicia, imparcialidad y ecuanimidad.

³⁵ CARRETERO SÁNCHEZ, S.: «La clase política y la pendiente renovación deontológica», *Actualidad Administrativa*, n.º 3, quincena del 1 al 15 de febrero de 2010, tomo 1, Ed. La Ley, pág. 7.

³⁶ RODRÍGUEZ-ARANA, J.: *Principios de Ética Pública, ¿Corrupción o servicio?*, Madrid 1993. Ed. Montecorvo, pág. 79.

- Los alcaldes deben asegurar que la gestión de los fondos públicos se realice de manera eficiente y eficaz.
- Los alcaldes deben abstenerse de cualquier actividad que pueda desembocar en conflictos de interés y tratar de fomentar la confianza de los ciudadanos.

Es cierto que la irrupción en nuestro ordenamiento jurídico de los códigos de conducta de los servidores públicos no ha estado exenta de controversia doctrinal. Su origen inmediato hay que encontrarlo en la influencia del derecho anglosajón y en las recomendaciones de distintos organismos internacionales en la lucha contra la corrupción ³⁷.

El cumplimiento de las actitudes enunciadas es imprescindible para la consecución del objetivo del buen gobierno, que implica como meta prioritaria la mejora de la transparencia de los gobiernos hacia sus gobernados ³⁸, reforzando el derecho de los ciudadanos a toda información sobre los aspectos de la actividad administrativa que afecte a sus derechos e intereses legítimos ³⁹.

La transparencia es uno de los principios básicos de la vida pública, que exige que los que ocupan cargos públicos obren de la forma más abierta posible, en todas las decisiones que toman y en todas las acciones que realizan; de modo que deben justificar sus decisiones y limitar la información solo en el caso de que sea lo más necesario para el interés público ⁴⁰.

En este contexto, el Código de Buen Gobierno de los miembros del Gobierno y de los altos cargos de la Administración General del Estado dispone que las actividades públicas relevantes de los altos cargos serán transparentes y accesibles para los ciudadanos con las únicas excepciones previstas en las leyes; al tiempo que se indica que extremarán el celo, de modo que el desempeño de las obligaciones contraídas sea una efectiva referencia de ejemplaridad en la actuación de los empleados públicos ⁴¹.

Con independencia de que muchos de los problemas que plantea la actuación correcta de las Administraciones públicas y de sus servidores no han encontrado aún, como es sabido, una solución definitiva ⁴²; en la línea de los principios enunciados, el Estatuto Básico del Empleado Público recoge una serie de principios éticos aplicables en todas las Administraciones públicas, que deben comen-

³⁷ IRURZUN MONTORO, F.: «Ética y responsabilidad en la Administración Pública», *Revista Documentación Administrativa*, n.º 286-287, enero-agosto 2010, pág. 98.

³⁸ DE MIGUEL, M.; RIBES, G.; DE MIGUEL, B. y DEL VAL SEGARRA, M.: *El buen gobierno en la Administración pública española: principios incluidos y excluidos*, XV Congreso Nacional de Ética de la Economía y de las Organizaciones, IESE Business School, Barcelona 2007, pág. 2.

³⁹ CARRO FERNÁNDEZ-VALMAYOR, J.L.: «Ética pública y normativa administrativa», *Revista de Administración Pública*, n.º 181, enero-abril de 2010, pág. 34.

⁴⁰ En este sentido se expresa el Informe NOLAN sobre normas de conducta para la vida pública. CANALES ALIENDE, J.M.: *Algunas reflexiones sobre la ética pública*. VII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Lisboa 2002, pág. 3. Publicado en *Lecciones de Administración y Gestión Pública*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Alicante, Alicante 2002.

⁴¹ Artículos 2.10 y 3.4 del citado Código de Buen Gobierno de los miembros del Gobierno y de los altos cargos de la Administración General del Estado, publicado en el Boletín Oficial del Estado de 7 de marzo de 2005.

⁴² CARRO FERNÁNDEZ-VALMAYOR, J.L.: «Ética pública y normativa administrativa», *Revista de Administración Pública*, n.º 181, enero-abril de 2010, pág. 11.

zar por un respeto a las normas jurídicas vigentes y que exige el deber básico de tramitar dentro de los plazos establecidos los procedimientos y expedientes administrativos, informando de los asuntos que los ciudadanos tengan derecho a conocer ⁴³.

Los cargos públicos, entre los que se encuentran los alcaldes, tienen su única razón de ser en el servicio al interés general. La función asignada a las normas jurídicas de asegurar este interés general, sin embargo, resulta seriamente alterada si quienes ostentan responsabilidades públicas no son conscientes en su fuero interno de que la única fuente de legitimación de su poder reside en la confianza ciudadana, otorgada solamente en aras del interés general ⁴⁴.

En este sentido, en los supuestos en que los alcaldes no cumplan con su obligación de rendir las cuentas, o no lo hagan en los plazos y en la forma establecida, además de incumplir la normativa vigente, están subordinando el interés general a intereses diversos de los que las justifican. En este contexto, los fenómenos de corrupción se suscitan cuando las instituciones públicas no son capaces de hacer cumplir las normas jurídicas y fracasan en ofrecer controles, supervisión y transparencia adecuados ⁴⁵.

Los principios enunciados no son, exclusivamente, principios de ética pública, en la medida en que han sido incorporados en las normas jurídicas que determinan la elaboración y rendición de las cuentas de los ayuntamientos. En todas las sociedades democráticas, también en nuestro país, existen mecanismos que establecen la obligación de que todos aquellos que manejan fondos públicos rindan cuentas de su gestión, de tal forma que puedan ser examinadas por órganos independientes de control.

4. JUSTIFICACIÓN Y RELEVANCIA DE LAS IRREGULARIDADES CONTABLES

No se puede extraer una conclusión general de las causas que motivan las situaciones irregulares, en numerosas ocasiones claramente contrarias a las leyes, que se producen en torno a la rendición de cuentas de los ayuntamientos. En cualquier caso, sí se puede afirmar que han de ponerse en marcha todos los mecanismos necesarios para que este tipo de circunstancias no se produzcan, para que los alcaldes y concejales sean auténticamente responsables de sus actos y los mecanismos de control establecidos puedan funcionar con normalidad.

La rendición de cuentas de los ayuntamientos debe constituir un objetivo prioritario de los municipios, no solo por ser una exigencia legal, sino porque es expresión de la transparencia de quienes gestionan y manejan fondos públicos ⁴⁶. Entre las causas que se suelen mencionar con mayor frecuencia para justificar la falta de rendición de cuentas o una rendición inadecuada se pueden citar las siguientes ⁴⁷:

⁴³ CANALES ALIENDE, J.M.: *Algunas reflexiones sobre la ética pública*. VII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Lisboa 2002, págs. 18-19.

⁴⁴ GARCÍA MEXÍA, P.: «La ética pública. Perspectivas actuales», *Revista de Estudios Políticos*, n.º 114, octubre-diciembre 2001, pág. 133.

⁴⁵ DIEGO BAUTISTA, O.: *Ética pública y buen gobierno*, IAPEM, Toluca 2009, pág. 80.

⁴⁶ BARRERES, E.; FONS, B.; GUARDIOLA, F.; MARIMÓN, E. y PRIETO, M.: *La contabilidad de las Administraciones Locales*, Barcelona 2005, Ed. Faura Casas, pág. 38.

⁴⁷ Con la finalidad de conocer las circunstancias que determinan la no presentación de las cuentas por los ayuntamientos se puede acudir al Informe de fiscalización de las entidades locales que no han presentado la cuenta general correspondien-

- La falta de medios humanos y materiales, especialmente en los pequeños y medianos ayuntamientos, donde no suele haber personal cualificado para una adecuada llevanza de la contabilidad municipal. En este contexto hay que tener en cuenta que en los ayuntamientos en que un funcionario acumula las funciones de secretaría e intervención se dedica de forma preferente a la primera ⁴⁸.
- Un inadecuado ejercicio de las funciones interventoras, que se ejercen por personal que no tiene la capacitación suficiente, o que tiene una dependencia excesiva respecto de los órganos gestores, no solo retributiva, sino también disciplinaria o de provisión de puestos de trabajo ⁴⁹.
- Ausencia de personal de apoyo que permita registrar en la contabilidad municipal de forma adecuada todas las actuaciones de contenido económico, en aquellos supuestos en que exista un funcionario que tenga asignadas las funciones de intervención ⁵⁰.
- Falta de una adecuada segregación de funciones del personal y una insuficiencia en la realización de las funciones del control interno, lo cual determina una falta de fiabilidad de la contabilidad municipal. En este sentido, es bastante frecuente que el funcionario que tiene asignadas las funciones de intervención colabore activamente en la gestión municipal, realizando funciones que son difícilmente compatibles ⁵¹.
- El retraso en la llevanza de la contabilidad municipal, por no disponer la entidad de procedimientos adecuados y de medios informáticos suficientes ⁵².
- La complejidad que supone la aplicación de las Instrucciones de Contabilidad Local y los procesos telemáticos de rendición de cuentas, a lo cual suele sumarse una falta de formación del personal del ayuntamiento sobre temas de gestión presupuestaria y contabilidad pública ⁵³.
- La ausencia de inventarios de bienes u otros registros auxiliares que impide una confección adecuada de parte de los documentos que integran la cuenta general, en concreto del balance y de la cuenta del resultado económico-patrimonial.

te al ejercicio 2006 realizado por la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, págs. 22-28, que se puede consultar en la página web: www.sindicom.gva.es.

⁴⁸ La primera causa alegada por los ayuntamientos para justificar el incumplimiento de la obligación de rendir la cuenta general ha sido la insuficiencia de medios, que representan un 60 por 100 del total, aunque en un 81,7 por 100 de los supuestos no se hizo constar esta circunstancia ante pleno o presidente de la entidad y en el 73,3 por 100 de los casos el interventor no hizo constar esta circunstancia en su informe. Se indica, por otra parte, que un 16,7 por 100 de los ayuntamientos no ha tomado medida efectiva alguna para resolver esta situación (Informe de fiscalización..., págs. 22 y 24)

⁴⁹ El 51,2 por 100 de los ayuntamientos que no rindieron sus cuentas manifestaron que el secretario/interventor o interventor no había realizado ningún curso específico relativo a las instrucciones de contabilidad para la Administración local (Informe de fiscalización..., pág. 31).

⁵⁰ En un 61,7 por 100 de los ayuntamientos que no habían rendido las cuentas se manifiesta que únicamente una persona, e incluso ninguna, tiene atribuidas funciones y tareas relacionadas con la contabilidad dentro de la organización de cada entidad (Informe de fiscalización..., págs. 30 y 31).

⁵¹ Informe especial sobre las competencias de la Sindicatura de Comptes en la fiscalización de las entidades locales, págs. 8, 35 y 37, que se puede consultar en la página web: www.sindicom.gva.es.

⁵² En un 45 por 100 de los ayuntamientos se justifica la no rendición de las cuentas en el retraso en la llevanza de la contabilidad (Informe de fiscalización..., pág. 25).

⁵³ En un 16,7 por 100 de los supuestos en que no se han rendido las cuentas, las entidades locales han justificado esta circunstancia en el desconocimiento sobre el funcionamiento de la plataforma de rendición de cuentas, mientras que en un porcentaje idéntico se ha alegado un mal funcionamiento de la plataforma (Informe de fiscalización..., págs. 27 y 28).

- Unos procedimientos inadecuados para la confección de los presupuestos municipales, que dificulta un cálculo adecuado de los ingresos a percibir durante un ejercicio o de los gastos que deban ser realizados. Estas circunstancias determinan, con relativa frecuencia, que los estados de liquidación del presupuesto se alejen notablemente del presupuesto aprobado.
- El interés de los alcaldes en no facilitar información sobre la gestión presupuestaria municipal a los grupos de la oposición, circunstancia que se fomenta cuando se comprueba que no existe ningún tipo de consecuencia jurídica de este tipo de actuaciones.

En cualquier caso, las circunstancias anteriores no suelen recogerse de forma expresa en los informes de la intervención o en los acuerdos plenarios y, desde luego, no justifican las prácticas irregulares de los alcaldes. En este sentido, es imprescindible que los alcaldes valoren la necesidad y conveniencia de llevar al día la contabilidad municipal, adoptando alguna de las siguientes opciones alternativas:

- Dotar las plazas de personal funcionario que sean necesarias para asistir a la intervención municipal en la llevanza de la contabilidad, incluso en los supuestos en que ello suponga limitar determinados servicios que, aparentemente, le reportan una mayor rentabilidad a corto plazo al ayuntamiento.
- En los supuestos en que los recursos municipales sean muy limitados y no exista la posibilidad de contar con personal cualificado que desarrolle estas funciones, los ayuntamientos deben solicitar la asistencia de las diputaciones provinciales o de las comunidades autónomas, que pueden asistir a los ayuntamientos que tengan una mayor dificultad ⁵⁴.

En cualquier caso, hay que significar que no todos los ayuntamientos tienen las mismas obligaciones contables, pues existen tres modelos alternativos de contabilidad a los cuales pueden acogerse los ayuntamientos, dependiendo del presupuesto que manejen. Existe, en concreto, el denominado modelo simplificado, que exige la presentación de unos documentos muy básicos, que pueden ser elaborados por personas que carezcan de conocimientos de contabilidad pública ⁵⁵.

No existen argumentos que justifiquen este tipo de actuaciones en un Estado democrático, donde los gestores públicos responden cada cuatro años ante los ciudadanos y estos deben tener elementos de juicio suficientes para exigir responsabilidades políticas a los gestores públicos.

Por otra parte, parece evidente que no resulta razonable que este tipo de actuaciones, que constituyen un flagrante incumplimiento de las normas presupuestarias y contables, queden impunes, como si la obligación de rendir cuentas fuera una «sugerencia» legal, que solo obliga a los que voluntariamente se someten a ella.

⁵⁴ CÁRCABA, A. y ÁLVAREZ, M.: «La calidad de la información contable en la Administración Local», *Auditoría Pública*, n.º 25/1991, págs. 8-25.

⁵⁵ SÁNCHEZ, N.: «Estructura y contenido de la Contabilidad Local», *RCyT*. CEF, n.º 276 (2)/2006, págs. 345-362. En este sentido, en el Informe de fiscalización de las entidades locales que no han presentado la cuenta general correspondiente al ejercicio 2006 realizado por la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, pág. 132, se indica que las entidades locales que no dispongan de medios suficientes deberían utilizar los servicios de asistencia a municipios ofrecidos por las respectivas diputaciones provinciales. Este informe se puede consultar en la página web: www.sindicom.gva.es.

Es evidente que la no presentación de cuentas, como cualquier otra actuación orientada a entorpecer el control de estas, debería conllevar una responsabilidad política para el gestor responsable que no hay que desdeñar. Parece claro, no obstante, que, para que este tipo de responsabilidades sean efectivas, se necesita una opinión pública viva capaz de «tomar nota» de este tipo de actuaciones.

Una sociedad democrática debe estar persuadida de que a ella corresponde promover cualquier impulso ético-público de verdadera trascendencia, que se ha de realizar con la colaboración de los medios de comunicación social, que en una sociedad democrática sirven de vehículo para una opinión pública libre, capaz de impedir el abuso de poder⁵⁶.

Con la finalidad de facilitar que los medios de comunicación puedan cumplir con esta misión de sensibilizar a los ciudadanos de las actuaciones irregulares o claramente ilegales de los alcaldes, las instituciones de control de cuentas se han dotado de gabinetes de prensa, circunstancia esta que ha determinado que los informes que publican tengan una mayor repercusión pública.

Hay que significar, no obstante, que los medios de comunicación suelen limitarse a reunir algunos de los datos recogidos en las notas de prensa que emiten las instituciones de control de cuentas, sin realizar mayores indagaciones, ni hacerse eco de las recomendaciones que se hacen en los informes de fiscalización.

Las noticias publicadas suelen ser estrictamente descriptivas, sin que ninguno de los periódicos realice reflexión alguna sobre su alcance y significación, lo cual hubiera facilitado la comprensión de las informaciones. En los casos en que se realiza una enumeración de datos estadísticos, más o menos extensa, que es de muy difícil comprensión para personas no expertas en la materia.

Las noticias referidas a los informes y actuaciones de las instituciones de control de cuentas tienen un componente técnico muy significativo, que determina que los medios de comunicación sigan teniendo escasa sensibilidad respecto a las materias relacionadas con los presupuestos y la contabilidad de los ayuntamientos, circunstancias que determinan que las incluyan entre las noticias de mayor interés para los ciudadanos.

Los medios de comunicación, por otra parte, no suelen realizar un seguimiento de las noticias referidas a estos temas pues, salvo excepciones muy significadas, solo se publican al día siguiente de la remisión de las notas de prensa por las instituciones de control de cuentas.

Se puede concluir que no existe una especial sensibilidad de la opinión pública y de los medios de comunicación ante este tipo de actuaciones, dado que las materias relacionadas con los presupuestos municipales y la contabilidad pública son tremendamente especializadas y es difícil opinar sobre ellas.

Hay que significar que la no rendición de cuentas, su rendición defectuosa o fuera de los plazos establecidos al efecto no es, por sí misma, un supuesto de responsabilidad penal o contable. Es

⁵⁶ GARCÍA MEXÍA, P.: «La ética pública. Perspectivas actuales», *Revista de Estudios Políticos*, n.º 114, octubre-diciembre 2001, págs. 148 y 153.

evidente, sin embargo, que puede ser un indicio importante de irregularidades contables que, una vez constatadas, sí podrían ser constitutivas de este tipo de responsabilidad ⁵⁷.

La experiencia demuestra que, ante la impunidad que ha venido caracterizando este tipo de actuaciones, numerosos alcaldes optan por alguna de las actuaciones siguientes:

- No rendir las cuentas, que es la mejor manera de que nadie pueda hacer objeciones a su gestión.
- Rendir las cuentas con retraso, lo cual impide o dificulta que las instituciones de control de cuentas las puedan examinar, dado que tienen unos plazos para presentar sus informes sobre las cuentas de los ayuntamientos.
- Rendir las cuentas de forma incompleta, que es una forma de dificultar la revisión que efectúan los órganos de control.

No formalizar los trámites de examen de la comisión especial de cuentas, exposición pública o aprobación por el pleno del ayuntamiento, al objeto de impedir que los grupos de la oposición tengan información de primera mano sobre la gestión municipal.

En los informes de fiscalización de las diferentes instituciones de control de cuentas públicas se pone de manifiesto que, a pesar de los esfuerzos realizados en los últimos años, el control que se realiza sobre los ayuntamientos resulta claramente insuficiente y que en las fiscalizaciones realizadas se detectan significativos incumplimientos de la normativa en la gestión de fondos públicos ⁵⁸.

5. ACTUACIONES DE LA SINDICATURA DE COMPTE DE LA COMUNITAT VALENCIANA

La Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, como el resto de las instituciones de control de cuentas, está realizando un esfuerzo por ejercer, de forma efectiva, las funciones de control de las cuentas de los ayuntamientos que le asigna la normativa vigente, con el objetivo de impulsar la transparencia en la gestión pública municipal, comprobando que las cuentas se presentan de forma adecuada y que han sido aprobadas por el pleno de la entidad local, por el procedimiento establecido al efecto ⁵⁹.

⁵⁷ ROSIÑOL, C.: *La responsabilidad contable y la gestión de los recursos públicos*, Ed. Civitas, Madrid 1999, págs. 32 y 74.

⁵⁸ En este sentido se puede consultar el Informe especial sobre las competencias de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana en la fiscalización de las entidades locales, que se puede consultar en la página web de la Institución www.sindicom.gva.es.

⁵⁹ MARCH, R.: «La rendición de cuentas de las entidades locales de la Comunidad Valenciana», *Auditoría Pública*, 35/2005, págs. 101-107.

En este sentido, se realiza anualmente un informe global sobre las cuentas presentadas por los ayuntamientos, al objeto de comprobar el cumplimiento efectivo de esta obligación legal, que se orienta a los siguientes objetivos ⁶⁰:

- Incrementar el cumplimiento de la obligación que tienen las entidades locales de presentar sus cuentas a la Sindicatura de Comptes en el plazo legal, exclusivamente en soporte informático.
- Completar el censo del sector público local, para dar más información sobre las entidades locales, sus entes dependientes y las entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles y fundaciones de las que aquellas forman parte o participan.
- Ampliar la información sobre el examen de las cuentas y del análisis económico-financiero del sector público local, proporcionando información de las incidencias detectadas en el examen de las cuentas generales y de la evolución del gasto y de los ingresos públicos.
- Emitir un informe que recoja la situación relativa a la presentación de cuentas y un análisis del sector público local valenciano.
- Mejorar la transparencia en la rendición de cuentas.

Este informe se remite a las Cortes Valencianas y se publica en la página web de la Sindicatura de Comptes, donde se publica, además, una relación actualizada de todos los ayuntamientos que no han presentado las cuentas, en la cual se excluyen aquellos que han formalizado este trámite después de la publicación del informe anterior ⁶¹.

Hay que significar que estos incumplimientos e incidencias afectan a todo tipo de ayuntamientos, no solo a los de menor población y presupuesto, pues existen ayuntamientos de gran población que no presentan sus cuentas.

La Sindicatura de Comptes no tiene la posibilidad de imponer sanciones a los ayuntamientos que no rinden sus cuentas, o lo hacen de forma incompleta, ni puede desarrollar actuaciones orientadas a exigir responsabilidades a los gestores municipales, puesto que estas son competencias reservadas al Tribunal de Cuentas ⁶².

El valor que tienen los informes de la Sindicatura de Comptes radica en la relevancia pública que tienen entre los gestores y funcionarios municipales, especialmente desde que los informes se publican en la página web de la institución y desde que en esta existe una relación actualizada de

⁶⁰ Informe de fiscalización de la cuenta general de las entidades locales correspondiente al ejercicio 2008, págs. 5 y 6. Se puede consultar en la página web www.sindicom.gva.es. La Sindicatura de Comptes ha realizado este informe desde el año 1988, referido a las cuentas generales de las entidades locales del año 1985.

⁶¹ El análisis de los datos recogidos en la página web de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, en fecha 9 de marzo de 2011, en relación con la cuenta general del ejercicio 2009, permite concluir que existe un total de 28 ayuntamientos valencianos, que tienen pendiente de rendir alguna de las cuentas correspondientes a los últimos cinco ejercicios, en algún caso todas ellas. Se puede apreciar, por otra parte, que 71 ayuntamientos no han presentado la cuenta general correspondiente al ejercicio 2009, a pesar de que el plazo finalizó el día 31 de octubre de 2010.

⁶² DEL CACHO, A. y VACAS, L.: *Introducción al orden jurisdiccional contable*, La Ley n.º 3/1994, págs. 445-458.

todos los ayuntamientos que no han rendido sus cuentas, que ha comenzado a tener una significativa relevancia.

Los informes que desarrolla la Sindicatura de Comptes, por otra parte, son remitidos al Tribunal de Cuentas y, en determinados supuestos, esta institución se encarga de promover la imposición de sanciones a los alcaldes por el Tribunal de Cuentas, o de que se abran expedientes orientados a exigir responsabilidades a los gestores que hayan causado un quebranto a las arcas municipales ⁶³.

Hay que significar que las medidas adoptadas por la Sindicatura de Comptes se están demostrando efectivas pues han conseguido que se reduzca de forma notable el número de ayuntamientos que no rinden sus cuentas. En este sentido, se pueden resaltar los siguientes datos de interés:

- El porcentaje de ayuntamientos que presentó la cuenta general del ejercicio 2008 en el plazo establecido fue del 50,7 por 100, cuando respecto a la cuenta general del ejercicio 2007 este porcentaje era del 19,3 y del 0,3 por 100 en lo que afecta al ejercicio 2006.
- El porcentaje de ayuntamientos que había presentado la cuenta general del ejercicio 2008 seis meses después de la finalización del plazo legal fue del 97,6 por 100, cuando respecto a la cuenta general del ejercicio 2007 este porcentaje era del 76,2 y del 33,7 por 100 en lo que afecta al ejercicio 2006.

Ha de hacerse notar que los ayuntamientos que han rendido su cuenta general con posterioridad a la finalización del plazo establecido lo han hecho después de recibir un escrito recordatorio de rendición y cinco requerimientos entre los meses de septiembre de 2009 y abril de 2010, con la advertencia de que esta circunstancia suponía un incumplimiento grave de la obligación que tiene todo gestor de fondos públicos y que podría implicar responsabilidades.

La tendencia positiva expresada no se puede predicar respecto a los ayuntamientos que presentan sus cuentas con incidencias, que representan un 41,1 por 100 del total. Estas entidades han sido requeridas por la Sindicatura de Comptes y en el informe se expresa que solo un 51,1 por 100 las han justificado posteriormente, habiéndose constatado que muchos de los ayuntamientos no presentan documentación complementaria y que los requerimientos no se ponen en conocimiento del pleno de la entidad local.

Las actuaciones de la Sindicatura de Comptes se completan con la realización de informes específicos sobre los ayuntamientos que no han rendido sus cuentas, o las han presentado de forma manifiestamente incompleta o incorrecta, donde se analizan las circunstancias que se producen en cada caso concreto.

En algunos casos se realizan informes completos de fiscalización, aunque en los últimos años se ha generalizado la realización de informes de fiscalización parcial, referidos a determinadas áreas de la contabilidad especialmente significativas, como son el análisis del resultado presupuestario y

⁶³ CORTELL, R.: «La responsabilidad contable y su enjuiciamiento: principios generales», *Revista Española de Control Externo*, n.º 4/2000, págs. 105-125.

el remanente de tesorería; el procedimiento de elaboración, aprobación y modificación del presupuesto municipal; o de aprobación y rendición de la cuenta general. Esta opción ha contribuido a incrementar de forma notable las entidades locales que son fiscalizadas cada año ⁶⁴.

Las recomendaciones a los ayuntamientos que se recogen en el informe anual sobre la cuenta general de las entidades locales del ejercicio 2008 aprobado por la Sindicatura de Cuentas, en relación con la rendición de cuentas de los ayuntamientos son las siguientes ⁶⁵:

- Las entidades locales deben prestar especial atención a toda la documentación que afecta al ciclo presupuestario, en especial a la rendición de cuentas que debe ser un objetivo prioritario de estas, por ser una exigencia legal y porque refleja transparencia en la gestión y en el manejo de los fondos públicos.
- Los alcaldes deben exigir la formación de la cuenta general a aquellos que tienen la obligación y adoptar, en su caso, las medidas disciplinarias que procedan en los supuestos en que no se realice.
- Los plenos de los ayuntamientos deben exigir la presentación de las cuentas municipales para que sea aprobada antes del 1 de octubre de cada año, sin perjuicio de que las instituciones de control de cuentas exijan posteriormente la rendición.
- Con anterioridad a la remisión telemática de la cuenta general a la institución de control de cuentas, deben ser analizadas y justificadas las incidencias detectadas por la plataforma de rendición de cuentas.
- Los ayuntamientos deben potenciar los servicios de control interno con la finalidad de garantizar la fiabilidad de la contabilidad y rendición de cuentas, así como el cumplimiento del principio de legalidad.

En el citado informe, asimismo, se recogen las siguientes recomendaciones para los responsables políticos de la comunidad autónoma, con la finalidad de que la Sindicatura de Comptes pueda ejercer sus funciones de forma más adecuada ⁶⁶:

- La institución de control de cuentas debe contar con una mayor consignación presupuestaria que le permita incrementar los medios personales que desarrollan las funciones de fiscalización.
- Debería promoverse un cambio normativo que contemple medidas disciplinarias o sanciones económicas para quienes incumplan la obligación de rendir cuentas o de prestar el deber de colaboración en una fiscalización.

⁶⁴ Informe especial sobre las competencias de la Sindicatura de Comptes en la fiscalización de las entidades locales, pág. 8, que se puede consultar en la página web: www.sindicom.gva.es.

⁶⁵ Informe de la Sindicatura de Comptes sobre la cuenta general de las entidades locales de 2008, págs. 44 y 45. Este informe se puede consultar en la página web: www.sindicom.gva.es.

⁶⁶ Estas recomendaciones también se recogen en el Informe especial sobre las competencias de la Sindicatura de Comptes en la fiscalización de las entidades locales, págs. 7 y 36, que se puede consultar en la página web: www.sindicom.gva.es

- La Administración autonómica debe hacer uso de la facultad, a que se refiere la legislación vigente que permite establecer como requisito para la concesión de subvenciones y ayudas a las entidades locales que estas hayan presentado la cuenta general, debidamente aprobada, a la Sindicatura de Comptes ⁶⁷.

La última de las recomendaciones se fundamenta en las recogidas en otros informes anteriores de la Sindicatura de Comptes en los que se expresa la necesidad de que se dicten disposiciones legislativas, tanto en el ámbito de las competencias de la Administración del Estado como de la propia Comunitat Valenciana, para reforzar el cumplimiento por los ayuntamientos de la obligación de presentar sus cuentas.

En los citados informes se propone que, de la misma forma que para contratar con la Administración, es preciso estar al corriente de las obligaciones tributarias y con la Seguridad Social, de igual modo se puede exigir a las entidades locales que estuvieran al corriente en la rendición de cuentas con el objeto de percibir alguna ayuda o subvención ⁶⁸.

6. CONCLUSIONES

Existe un significativo número de alcaldes que no presentan sus cuentas de forma regular, que las presentan de tal forma que impiden que sean conocidas por los ciudadanos o los grupos de la oposición municipal, o que puedan ser revisadas por las instituciones de control de cuentas. En estos supuestos es muy difícil la detección de actuaciones irregulares o ilegales, en especial los supuestos de corrupción.

La obligación que tienen los alcaldes de rendir cuentas de su gestión y de hacerlo en la forma en que determina la normativa vigente es una exigencia de una sociedad democrática, donde los alcaldes deben ofrecer una gestión rigurosa y transparente, pues los fondos públicos deben ser administrados de forma ejemplar.

No existe argumento alguno que permita justificar la falta de presentación de cuentas por los ayuntamientos, o su rendición incompleta, pues en nuestro ordenamiento jurídico hay mecanismos suficientes que permiten que, en todos los casos, los alcaldes puedan formalizar este trámite ⁶⁹.

⁶⁷ En este sentido el artículo 199.4 de la Ley de la Generalitat 8/2010, de 23 de junio, de Régimen Local de la Comunitat Valenciana, dispone que las convocatorias de ayudas o subvenciones a las entidades locales que efectúe la Generalitat podrán contemplar como requisito para su concesión que los peticionarios hayan presentado la cuenta general aprobada a la Sindicatura de Comptes.

⁶⁸ Informe de fiscalización de las entidades locales que no han presentado la cuenta general correspondiente al ejercicio 2006, pág. 132, que se puede consultar en la página web: www.sindicom.gva.es.

⁶⁹ Los ayuntamientos deben mancomunarse para el sostenimiento del puesto o en caso de falta de medios deberían ser funcionarios de las diputaciones provinciales los que desempeñasen el puesto. En los municipios de menos de 5.000 habitantes el sostenimiento del puesto de interventor, podría efectuarse acudiendo a fórmulas asociativas entre los municipios limítrofes. Informe especial sobre las competencias de la Sindicatura de Comptes en la fiscalización de las entidades locales, pág. 37, que se puede consultar en la página web: www.sindicom.gva.es.

Es imprescindible que la sociedad se dote de mecanismos que permitan exigir a sus gobernantes, en los diferentes niveles de gobierno, las responsabilidades que hubiere lugar por la gestión inadecuada de los fondos públicos, censurando a los alcaldes que no rindan cuentas de su gestión. En los supuestos en que se produce un relajamiento de los controles democráticos, en especial cuando están ausentes, la consecuencia habitual es el abuso de poder ⁷⁰.

Un adecuado sistema de control exige el establecimiento de un marco legal adecuado que permita la investigación de estas situaciones; la existencia de mecanismos adecuados de responsabilidad y participación, que permitan identificar este tipo de actuaciones y adoptar medidas eficaces para que no vuelvan a producirse; así como la participación y el escrutinio público que son poderosos factores que desincentivan este tipo de conductas indebidas ⁷¹.

El marco jurídico que regula la rendición de las cuentas de los ayuntamientos debe ser reformado con la finalidad de establecer medidas que obliguen a los alcaldes a cumplir las obligaciones que establece la legislación vigente, mediante el establecimiento de medidas disuasorias concretas, que pueden ser establecidas por las instituciones de control de cuentas o por los Gobiernos estatal o autonómicos, a la vista de las conclusiones de los informes de las citadas instituciones.

En el contexto expresado, es imprescindible promover una profunda renovación ética de los servidores públicos, aunque es la propia sociedad la que debe acometer esta renovación ⁷². Con frecuencia se propone la aprobación de códigos de conducta que determinen una serie de valores y normas éticas, pero estos instrumentos se tornan papel mojado si no se comunican y se inculcan de manera adecuada a través de mecanismos adecuados de socialización ⁷³.

Las instituciones de control de cuentas públicas deben hacer un esfuerzo para que el contenido de sus informes sea conocido por la sociedad, sabiendo transmitir la relevancia que tiene el incumplimiento de las obligaciones contables en los ayuntamientos.

Los medios de comunicación deberían ser más sensibles ante este tipo de actitudes de los alcaldes, procurando transmitir informaciones que sean fácilmente comprensibles por los ciudadanos y que estos perciban el alcance de este tipo de actuaciones.

⁷⁰ GARCÍA MEXÍA, P.: «La ética pública. Perspectivas actuales», *Revista de Estudios Políticos*, n.º 114, octubre-diciembre 2001, pág. 151.

⁷¹ Idem, pág. 81.

⁷² CARRETERO SÁNCHEZ, S.: «La clase política y la pendiente renovación deontológica», *Actualidad Administrativa*, n.º 3, quincena 1-15 de febrero de 2010, tomo 1, Ed. La Ley, pág. 4.

⁷³ GARCÍA MEXÍA, P.: «La ética pública. Perspectivas actuales», *Revista de Estudios Políticos*, n.º 114, octubre-diciembre 2001, págs. 81-82.