

# La fiscalización del sector público local aragonés por la Cámara de Cuentas de Aragón

Antonio Laguarda Laguarda

## RESUMEN

El artículo da una perspectiva general sobre la fiscalización realizada por la Cámara de Cuentas de Aragón sobre las entidades locales aragonesas. Se expone en primer lugar el fundamento legal para el ejercicio de tales funciones, que corresponden de forma concurrente al Tribunal de Cuentas del Estado y a la Cámara de Cuentas autonómica, que actúan coordinadamente a fin de evitar duplicidades. Se concretan los sujetos o entes y las materias susceptibles de fiscalización, así como las funciones, fiscalizadora y consultiva, que realiza la Cámara de Cuentas. Finalmente se describen las actuaciones realizadas y los instrumentos utilizados: programas anuales de fiscalización, rendición de cuentas, informes y dictámenes emitidos.

**PALABRAS CLAVE:** Fiscalización, sector público local, competencia concurrente, función fiscalizadora, función consultiva, rendición de cuentas, áreas de riesgo, estados contables, legalidad, eficacia, eficiencia y economía.

## ABSTRACT

This work gives an overall perspective on the audit undertaken by the Regional Audit Office of Aragon on the local Aragonese authorities and public sector. To begin with, it explains the legal foundation which regulates its functions, which pertain to both National and Regional Audit Offices, coor-

minated to avoid overlapping. Then the bodies and subject-matter to be audited are specified along with the auditing and advising function to be carried out. Finally the work and procedures undertaken are detailed, including the Annual Audit Programmes, accountability and issued audit and advisory opinions.

**KEY WORDS:** Audit, local public sector, concurrent competence, audit function, advisory function, accountability, risk areas, account statements, legality, efficiency, economy.

## SUMARIO

I. DELIMITACIÓN COMPETENCIAL. 1. Configuración legal. 2. Aportación jurisprudencial. 3. Coordinación y cooperación con el Tribunal de Cuentas del Estado. II. NATURALEZA Y ÁMBITO DE ACTUACIÓN. 1. Significado de la institución. 2. Ámbito subjetivo. A. Composición del sector público local de Aragón. B. Personas privadas susceptibles de fiscalización. C. Destinatarios de los informes de fiscalización de entidades locales. 3. Ámbito objetivo. 4. Funciones. III. ACTUACIONES DE LA CÁMARA DE CUENTAS. 1. Actuaciones generales. A. Recepción de las cuentas de las entidades locales. B. Recepción de información sobre contratos. 2. Programas de fiscalización anuales. 3. Informes. A. Iniciativa. B. Procedimiento. C. Contenido. 4. Dictámenes.

## I. DELIMITACIÓN COMPETENCIAL

### 1. CONFIGURACIÓN LEGAL

La fiscalización de los entes integrantes del sector público local aragonés que realiza la Cámara de Cuentas de Aragón tiene su punto de partida y primer apoyo legal en el art. 112 del Estatuto de Autonomía de Aragón. Este artículo, tras configurar a la Cámara de Cuentas como «el órgano fiscalizador de la gestión económico-financiera, contable y operativa del sector público de la Comunidad Autónoma de Aragón», añade que «asimismo, fiscalizará la gestión económico-financiera, contable y operativa de las entidades locales del territorio aragonés, sin perjuicio de las competencias que en este ámbito ostente el Tribunal de Cuentas».

Dando cumplimiento al mandato contenido en punto 3 del mismo artículo del Estatuto de Autonomía, fue aprobada por las Cortes de Aragón y promulgada la Ley 11/2009, de 30 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón. Esta Ley precisa, entre otros aspectos, el ámbito de actuación de la Cámara de Cuentas, que es el sector público de Aragón, tanto autonómico como local.

En razón a estos fundamentos legales, la Cámara de Cuentas viene asumiendo y desarrollando la fiscalización del sector público local aragonés.

Ocurre que el ejercicio de esa competencia por la institución autonómica se realiza «sin perjuicio de las competencias que en este ámbito ostente el Tribunal de Cuentas». Efectivamente, la Constitución española, en su art. 136, configura al Tribunal de Cuentas como «el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público», así, sin distinción, y por tanto incluyendo también al sector público autonómico y local.

Se produce de esta manera una concurrencia de competencias de dos entes fiscalizadores –Tribunal de Cuentas del Estado y Cámara de Cuentas de Aragón– sobre el sector público local aragonés. El ejercicio de esas competencias concurrentes, desde el funcionamiento de la Cámara de Cuentas aragonesa, se ha producido con total normalidad, en un clima de cooperación y colaboración entre ambas instituciones, como se expondrá más adelante.

Una realidad similar se produce en las otras doce Comunidades Autónomas españolas en las que existe un Órgano de control externo autonómico, a los que en acrónimo se denomina OCEX: Cámara de Comptos de Navarra, Sindicatura de Comptes de Catalunya, Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, Consello de Contas de Galicia, Tribunal Vasco de Cuentas Públicas, Cámara de Cuentas de Andalucía, Audiencia de Cuentas de Canarias, Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha, Cámara de Cuentas de Madrid, Sindicatura de Comptes Illes Balears, Consejo de Cuentas de Castilla y León y Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias; han sido citados en orden cronológico de constitución; tras todos ellos se constituyó la Cámara de Cuentas de Aragón.

## 2. APORTACIÓN JURISPRUDENCIAL

Actualmente no se cuestiona la legalidad y legitimación de los OCEX autonómicos para realizar la fiscalización de los entes que integran sus respectivos sectores públicos autonómico y local. La materia no merecería más atención, si no fuera por la polémica que en los últimos meses ha levantado el llamado Informe CORA, el cual pone en cuestión los OCEX autonómicos (o más bien, propone su supresión) no ya por razones de legalidad o constitucionalidad sino por pretendidas razones de duplicidades administrativas.

Partiendo de la atribución originaria de la competencia fiscalizadora realizada por la Constitución a favor del Tribunal de Cuentas, han sido distintos los posicionamientos habidos sobre si los OCEX autonómicos podían tener una competencia concurrente, por un lado en relación al sector autonómico, y por otro lado en relación al sector local.

En relación al sector público autonómico, desde los primeros años de vigencia de la Constitución, la legislación estatal dio entrada, sin mayor controversia, a la posibilidad de que las Comunidades Autónomas tuvieran sus propios órganos externos de control de cuentas (LOFCA, Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, Estatutos de Autonomía de varias Comunidades Autónomas...); por citar solamente las dos leyes referentes al propio Tribunal de Cuentas:

- El art. 1.2 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, se refiere a éste diciendo que «es único en su orden y extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional, sin perjuicio de los órganos fiscalizadores de cuentas que para las Comunidades Autónomas puedan prever sus Estatutos».
- El art. 29.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, dispone: «Los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas coordinarán su actividad con la del Tribunal de Cuentas mediante el establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización que garanticen la mayor eficacia en los resultados y eviten la duplicidad en las actuaciones fiscalizadoras».

Por el contrario, en relación al sector público local, hubo controversia sobre si los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas eran competentes para fiscalizar las entidades que lo integran. La controversia fue resuelta, en sentido afirmativo, por el Tribunal Constitucional, en concreto por las Sentencias 187/1988, de 17 de octubre y 18/1991, de 31 de enero, que resolvieron sendos recursos de inconstitucionalidad promovidos por el Gobierno de la Nación contra determinados preceptos de leyes de los Parlamentos de Cataluña y Galicia, respectivamente.

En lo que aquí interesa, en ambas Sentencias se abordaron dos cuestiones, de forma similar en uno y otro caso:

- La asunción de funciones de enjuiciamiento por responsabilidad contable, por los OCEX autonómicos,
- La atribución de competencias de fiscalización sobre las Corporaciones locales a los mismos órganos.

Sobre ambas materias se pronuncian las Sentencias; a continuación se transcriben textos literales entresacados de la segunda Sentencia citada (Sentencia posterior) contenidos en sus Fundamentos Jurídicos 2, 3 y 5:

La función de enjuiciamiento contable, configurada como una actividad de naturaleza jurisdiccional, consistente en aplicar la norma jurídica al acto contable, emitiendo un juicio sobre su adecuación a ella, y declarando, en consecuencia, si existe o no responsabilidad del funcionario, absolviéndole o condenándole y, en esta úl-

tima hipótesis, ejecutando coactivamente su decisión. Todo ello a través de un procedimiento jurisdiccional, regulado en el cap. III del Título I de la Ley Orgánica y desarrollado en la Ley de Funcionamiento del Tribunal. La distinta naturaleza de ambas funciones explica que, mientras la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas califica a éste como supremo órgano fiscalizador (art. 1.1), en cambio lo considera, en cuanto a su función de enjuiciamiento contable, único en su orden, abarcando su jurisdicción –que tiene el carácter de exclusiva y plena– todo el territorio nacional (art. 1.2). Y si bien en dicha Ley se parte de la existencia de órganos fiscalizadores de cuentas que pueden establecer los Estatutos de las Comunidades Autónomas, no existe esta previsión en cuanto a la actividad jurisdiccional, si bien el Tribunal podrá delegar en órganos autonómicos fiscalizadores la instrucción de procedimientos jurisdiccionales (art 26.3 de la Ley). Cabe concluir, pues, que el Tribunal de Cuentas es supremo, pero no único, cuando fiscaliza, y único, pero no supremo cuando enjuicia la responsabilidad contable.

[...]

Habría que llegar a las siguientes conclusiones:

- a) Que la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas puede extenderse a las Corporaciones Locales;
- b) Que la Constitución no exige que el Tribunal de Cuentas sea el único órgano fiscalizador de la actividad financiera pública, pero sí que se mantenga una relación de supremacía frente a otros órganos fiscalizadores;
- c) Que, siempre que se mantenga esa relación, es conforme al art. 136.1 C.E. la existencia de otros órganos fiscalizadores de la actividad financiera de las Corporaciones Locales; y
- d) Que la competencia de esos otros órganos fiscalizadores sobre las Corporaciones Locales no excluye ni es incompatible con la que pueda corresponder sobre las mismas al Tribunal de Cuentas.

[...]

A diferencia de lo dispuesto para la jurisdicción contable, calificada de exclusiva por el art. 17.1 de la Ley, no cabe entender que la Constitución y la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas contengan precepto alguno que reserve en exclusiva para dicho Tribunal la fiscalización de dicha actividad. Todo ello sin perjuicio de la relación de supremacía establecida constitucionalmente entre el Tribunal de Cuentas y los demás órganos fiscalizadores, y del empleo, en su caso, de las técnicas tendentes a reducir a unidad la actuación de uno y otros y a evitar duplicidades innecesarias o disfuncionalidades que serían contrarias a los criterios de eficiencia y economía enunciados en el art. 31.2 de la Constitución.

[...]

La fiscalización sobre las Corporaciones Locales que se prevé en la Ley autonómica impugnada forma parte del contenido de la tutela financiera y, por consiguiente, de la competencia derivada del citado precepto estatutario. Y no puede apreciarse que

esa fiscalización comporte una vulneración de la autonomía que el art. 140 C.E. reconoce a los entes locales.

[...]

Todo ello, ha de añadirse, sin perjuicio de [...] que la actividad de control realizada por las Comunidades Autónomas no excluye la que pueda ejercer el Estado a través del Tribunal de Cuentas en el ámbito de sus propias competencias sobre la materia. Ambos controles sobre la actividad financiera de las Corporaciones Locales no tienen por qué excluirse mutuamente, sino que pueden coexistir y superponerse. Y ello sin perjuicio de la relación de supremacía establecida constitucionalmente entre el Tribunal de Cuentas y los demás órganos fiscalizadores.

Los textos citados son lo suficientemente claros como para hacer innecesario cualquier otro comentario en cuanto a la constitucionalidad de la fiscalización realizada por los OCEX autonómicos sobre las entidades locales de sus respectivos territorios. En el punto siguiente se comentan las técnicas adoptadas, entre el Tribunal de Cuentas y la Cámara de Cuentas de Aragón, tendentes a reducir a unidad la actuación de uno y otra, y a evitar duplicidades innecesarias o disfuncionalidades que serían contrarias a los criterios de eficiencia y economía enunciados en el art. 31.2 de la Constitución.

### 3. COORDINACIÓN Y COOPERACIÓN CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS DEL ESTADO

Entre el Tribunal de Cuentas del Estado y la Cámara de Cuentas de Aragón viene existiendo una situación de leal cooperación, colaboración y coordinación, en orden a asegurar que en las fiscalizaciones de las entidades locales que uno y otra realizan no se produzcan duplicidades ni disfuncionalidades. Entre las medidas y actuaciones adoptadas, merecen destacarse las siguientes:

- a) Reuniones con una periodicidad semestral del Presidente del Tribunal de Cuentas y los Presidentes de los OCEX autonómicos.
- b) Constitución y funcionamiento de la Comisión de coordinación en el ámbito local del Tribunal de Cuentas y los OCEX de las Comunidades Autónomas, a la que asisten Consejeros de dichas instituciones.
- c) Constitución y funcionamiento de la Comisión de Normas y procedimientos de fiscalización Tribunal de Cuentas / OCEX autonómicos, a la que asisten Consejeros de dichas instituciones.
- d) Implantación de una única Plataforma telemática de rendición de cuentas de las entidades locales con destino simultáneo al Tribunal de Cuentas y a la Cámara de Cuentas de Aragón. Ambas instituciones suscribieron, el 20 de junio de 2011, el Convenio de colaboración para la implantación de medidas de coordinación de la rendición telemática de las cuentas generales de las

entidades locales aragonesas. Este marco de colaboración ha permitido instrumentar dicha rendición en un acto único que salvaguarda las competencias de ambas entidades fiscalizadoras, reducir los costes de este régimen de control –tanto para los órganos de control como para las entidades obligadas a la rendición–, evitar la duplicidad de actuaciones y garantizar el conocimiento simultáneo por las dos instituciones fiscalizadoras de las cuentas rendidas. Con el fin de poder llevar a cabo las previsiones establecidas en el Convenio de colaboración, el Consejo de la Cámara de Cuentas de Aragón aprobó la Instrucción 1/2011, de 28 de abril, relativa al formato de la cuenta general de las Entidades locales en soporte informático y al procedimiento telemático para su rendición, publicada en el BOA el 28 de julio de 2011.

e) Convenio de colaboración Tribunal de Cuentas-Cámara de Cuentas de Aragón (Adenda), de 5 de junio de 2013, para la remisión de las relaciones anuales de contratos de las entidades locales a través de la Plataforma informática.

f) Creación y funcionamiento del Portal del ciudadano ([www.rendiciondecuentas.es](http://www.rendiciondecuentas.es)) como una iniciativa liderada por el Tribunal de Cuentas y con la participación de la mayoría de los OCEX, entre ellos la Cámara de Cuentas de Aragón, para facilitar la rendición de cuentas de las entidades locales y permitir a los ciudadanos tener acceso a la información y conocer la gestión desarrollada.

g) Realización de fiscalizaciones lideradas por el Tribunal de Cuentas y en las que participa la Cámara de Cuentas de Aragón, como las realizadas sobre los mercados y los mataderos municipales de toda España.

h) Intercambio de informaciones diversas en fiscalizaciones realizadas por una u otra institución.

El resultado de estas medidas y actuaciones de coordinación y colaboración es que, hasta el presente, no se ha producido ninguna duplicidad de actuaciones de las dos instituciones de control externo, sino más bien un apoyo mutuo en el desarrollo de sus respectivas tareas. De la comparación de las relaciones de los informes de fiscalización realizados por la Cámara de Cuentas de Aragón desde su creación y de los realizados por el Tribunal de Cuentas en el mismo periodo se constata que no ha habido ninguna duplicidad de actuaciones sobre el mismo ente, materia y periodo de fiscalización.

## II. NATURALEZA Y ÁMBITO DE ACTUACIÓN

### I. SIGNIFICADO DE LA INSTITUCIÓN

La Ley 11/2009, de 30 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón (en adelante LCCA), al referirse en su art. 1 a la naturaleza de la institución la define

como «el órgano al que corresponde la fiscalización externa de la gestión económico-financiera, contable y operativa del sector público de Aragón».

Resultan relevantes las siguientes notas, en relación con los entes locales:

- La Cámara de Cuentas de Aragón es un órgano de relevancia estatutaria, contemplada y regulada en el art. 112 del Estatuto de Autonomía de Aragón, lo que pone de relieve la importancia que el legislador ha querido dar a esta institución como garante de la transparencia y rigor en la gestión de los fondos públicos y en la presentación de las cuentas públicas.
- Se trata de un órgano de control, que tiene encomendada la fiscalización de la gestión económico-financiera, contable y operativa de los entes sujetos a fiscalización. Lo que no tiene encomendado ni son propias de la Cámara de Cuentas son otras funciones atribuidas a otros órganos o instituciones, tales como Policía, Fiscalía, Judicatura...
- El control que realiza es externo, en contraposición al control interno que realiza la Intervención de la propia entidad fiscalizada. La diferencia es de dependencia jerárquica: mientras que la Cámara de Cuentas no tiene dependencia jerárquica y es independiente de la entidad que revisa, la Intervención está integrada, con relación de dependencia jerárquica, en la estructura de la entidad fiscalizada.
- La Cámara de Cuentas es un órgano técnico; así está calificada en el Preámbulo de la propia LCCA; emite un informe o dictamen técnico, para que las Cortes o el órgano político correspondiente emitan su juicio político.

La Cámara de Cuentas depende orgánicamente de las Cortes de Aragón. Esta dependencia del legislativo es lo habitual en los países de nuestro entorno; así ocurre con el Tribunal de Cuentas con relación a las Cortes Generales y a los demás OCEX autonómicos en relación a sus respectivos Parlamentos. Su adscripción orgánica e incardinación al poder legislativo tiene una doble fundamentación: por un lado, es una forma de reforzamiento y protección de la Cámara de Cuentas frente al poder ejecutivo, autonómico o local, para evitar posibles injerencias de las entidades a las que debe fiscalizar; por otro lado, es un complemento y apoyo a la labor de control de la acción del ejecutivo que corresponde a las Cortes, quienes de este modo cuentan con un órgano técnico de control económico-financiero que dispone de una cualificación en estas materias de las que el legislativo no necesariamente dispone.

La dependencia orgánica con respecto a las Cortes no es un inconveniente sino que se compagina con la plena independencia de la Cámara de Cuentas en el ejercicio de sus funciones, que reconoce la Ley de la Cámara de Cuentas en el



punto 2 de su art. 1. Esa contraposición aparece claramente recogida en el art. 1.2 del Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Cámara de Cuentas de Aragón (ROFCCA), aprobado por Acuerdo de 17 de diciembre de 2010, de la Mesa y la Junta de Portavoces de las Cortes de Aragón, del siguiente tenor literal: «La Cámara de Cuentas depende orgánicamente de las Cortes de Aragón y actúa, para el cumplimiento de sus fines, con independencia funcional y plena capacidad de gestión».

La independencia funcional de la Cámara de Cuentas en relación con los entes sujetos a fiscalización, en este caso los entes que integran el sector público local aragonés, está, pues, asegurada por las disposiciones, legal y reglamentaria, citadas. Los resultados de las fiscalizaciones realizadas por la Cámara de Cuentas se plasman en los correspondientes informes, que son pronunciamientos definitivos y no pueden ser corregidos ni modificados por las instituciones fiscalizadas, a diferencia de lo que ocurre con los reparos formulados por las Intervenciones internas de las Corporaciones Locales, en los que, en caso de discrepancia con el órgano gestor, corresponde al Presidente o al Pleno de la entidad local resolver la discrepancia (art. 217 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales).

Viene reforzada la independencia funcional de la Cámara por la plena capacidad de gestión que le reconoce el citado ROFCCA, que se manifiesta, entre otros aspectos, en los siguientes:

- El mandato de los miembros de la Cámara de Cuentas –elegidos por las Cortes– tiene una duración fija de seis años (art. 16.2 LCCA), independiente de los periodos legislativos.
- El nombramiento del Personal al servicio de la Cámara de Cuentas se realiza por su Presidente (art. 24.1.c LCCA).
- El Programa anual de fiscalización de la Cámara de Cuentas se aprueba por su Consejo, previa consulta a las Cortes para que expresen sus prioridades, que son vinculantes para la Cámara (art. 5 LCCA).
- La iniciativa en el ejercicio de la función fiscalizadora corresponde a las Cortes y a la propia Cámara de Cuentas (art. 8.1 LCCA).
- Las Directrices Técnicas a que deben sujetarse los procedimientos de fiscalización y los criterios que han de presidir su actuación en el ejercicio de la función fiscalizadora son aprobados por el Consejo de la Cámara (art. 23a LCCA).
- El proyecto de presupuesto de la institución se aprueba por su Consejo (art. 23c LCCA)

## 2. ÁMBITO SUBJETIVO

El ámbito subjetivo al que extiende su actuación la Cámara de Cuentas es, en principio, el llamado sector público de Aragón, tanto el autonómico como el local. La expresión «sector público» es utilizada frecuentemente en las leyes, no siempre con el mismo significado. No es un concepto unívoco, sino que tiene distinta extensión conceptual, según los casos. Afortunadamente, en nuestro caso viene expresamente definido en el punto 1 del art. 2 de la LCCA, que se completa con la acotación del ámbito de actuación que contiene el punto 2 del mismo artículo; este último incluye también a las personas físicas o jurídicas que, aun sin estar comprendidas en el sector público, gestionan fondos públicos.

### A. Composición del sector público local de Aragón

Para lo que aquí interesa, el art. 2.1 de la LCCA concreta los sujetos que integran el sector público aragonés en estos términos:

A los efectos de la presente ley, integran el sector público de Aragón:

- a) La Administración y los organismos públicos de la Comunidad Autónoma de Aragón.
- b) Las entidades locales de Aragón y sus organismos públicos.
- c) Los organismos, consorcios, empresas, fundaciones, asociaciones y demás entidades con personalidad jurídica propia en los que las entidades integrantes del sector público citado en los apartados anteriores participen, directa o indirectamente, mayoritariamente en su capital, en su dotación fundacional o en la constitución de sus recursos propios, o financien mayoritariamente sus actividades, o tengan capacidad de nombramiento de más de la mitad de los miembros de los órganos de dirección, administración o control.
- d) Aquellas entidades y organismos públicos no incluidos en los apartados anteriores y que tengan a su cargo la gestión o manejo de fondos públicos del sector público de Aragón.

De acuerdo con la definición legal transcrita, los tipos de entidades que integran el sector público local fiscalizable por la Cámara de Cuentas de Aragón son los siguientes:

#### Entidades locales

- Los *municipios*, que son las entidades locales básicas de la organización territorial del Estado y de Aragón. Su gobierno y administración corresponden a sus *Ayuntamientos*.
- Las *comarcas*, que son entidades locales que agrupan municipios limítrofes vinculados por características e intereses comunes, que tienen a su

cargo la prestación de servicios y la gestión de actividades de ámbito supramunicipal, así como cooperar con los municipios que las integren en el cumplimiento de sus fines propios.

- Las *provincias*, que son entidades locales determinadas por la agrupación de municipios, con funciones de cooperación, asistencia y prestación de servicios públicos que tengan carácter supracomarcal o supramunicipal, cuando su gestión no corresponda a las comarcas o no sea asumida por una mancomunidad. Su gobierno y administración corresponde a las *Diputaciones Provinciales*.
- Las *entidades locales menores*, que son núcleos de población separados territorialmente del municipio al que pertenecen y que, teniendo características peculiares, se constituyen como tales.
- Las *mancomunidades de municipios y las comunidades de villa y tierra*, que son entidades locales surgidas del derecho de asociación de varios municipios para realizar obras o prestar servicios. Estas últimas, a efectos de censo y en la Plataforma de rendición de cuentas, figuran como mancomunidades.

### Entidades dependientes de las entidades locales

- Los *organismos autónomos locales*, que son entidades de derecho público, creados por las entidades locales para la gestión descentralizada de sus actividades y servicios de naturaleza administrativa; actúan sometidos plenamente al derecho público.
- Las *entidades públicas empresariales locales*, que son entidades de derecho público que realizan actividades de prestación de servicios o de producción de bienes de interés público susceptibles de contraprestación económica; aunque, como regla general, se rigen por el derecho privado, les resulta aplicable el régimen de derecho público en relación con el ejercicio de potestades públicas y con determinados aspectos de su funcionamiento.
- Las *sociedades mercantiles públicas locales* cuyo capital pertenezca en su totalidad a la entidad local.

### Otras entidades

- Los *consorcios*, participados mayoritariamente por entidades locales aragonesas. Son entidades públicas de carácter voluntario y asociativo, con plena capacidad para gestionar servicios y actividades de interés local o común, constituidas con otras entidades locales de igual o distinto nivel territorial, así como con otras administraciones públicas para finalidades

de interés común y con entidades privadas sin ánimo de lucro que tengan fines de interés público concurrentes.

- Las *sociedades mercantiles* cuyo capital social pertenezca a una o varias entidades locales en un porcentaje superior al 50 % pero inferior al 100 %.
- Las *fundaciones* públicas locales, que son entidades constituidas sin ánimo de lucro que, por voluntad de sus creadores, tienen afectado de modo duradero su patrimonio a la realización de fines de interés general.
- Las *asociaciones* participadas mayoritariamente por las entidades locales aragonesas.
- Otras entidades participadas mayoritariamente por entidades locales que no se encuentren en las categorías anteriores.

El sector público local aragonés, a 1 de enero de 2012, de acuerdo con la delimitación conceptual y tipología aludidas en el punto anterior, estaba constituido por un total de 1077 entidades, según se detalla en el cuadro siguiente:

### **Sector público local aragonés. Tipo y número de entidades**

TIPO DE ENTIDAD LOCAL	NÚMERO
Municipio (Ayuntamiento)	731
Comarca	32
Consortio	10
Provincia (Diputación Provincial)	3
Entidad local menor	43
Entidad Pública Empresarial	1
Fundación	35
Mancomunidad	58
Organismo autónomo	60
Sociedad mercantil	104
<b>TOTAL</b>	<b>1.077</b>

Los datos consignados en el cuadro anterior han sido obtenidos del Portal de Rendición de cuentas de las entidades locales del Tribunal de Cuentas declarados por las propias entidades locales.

A los datos de dicho Portal se ha añadido el del número de Fundaciones, obtenido del Registro de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de Aragón.

Así pues, el sector público local aragonés, con las entidades y sus relaciones, presenta la estructura recogida en el cuadro siguiente:

## Sector público local aragonés. Tipo y número de entidades y sus relaciones

TIPO DE ENTIDAD	ENTES PRINCIPALES	ENTES DEPENDIENTES				TOTAL	TOTAL ENTES
		OA	100 %	>50 %	OTROS		
Municipio (Ayuntamiento)	731	52	85	5	0	142	873
Más de 100.000 hab.	1	4	5	2	0	11	12
De 10.001 a 100.000 hab.	13	12	11	1	0	24	37
De 5.001 a 10.000 hab.	11	8	6	0	0	14	25
De 1.001 a 5.000 hab.	86	22	35	1	0	58	144
De 501 a 1.000 hab.	88	5	9	0	0	14	102
De 101 a 500 hab.	366	1	19	1	0	21	387
De 1 a 100 hab.	166	0	1	0	0	1	167
Entidad Local Menor	43	0	1	0	0	1	44
Provincia (Diputación Prov.)	3	4	2	2	1	9	12
Comarca	32	3	4	1	0	8	40
Mancomunidad	58	1	2	0	0	3	61
Consorcio	10	0	1	0	0	1	11
Fundación	35	0	0	0	0	0	35
<b>TOTAL</b>	<b>912</b>	<b>60</b>	<b>96</b>	<b>8</b>	<b>1</b>	<b>165</b>	<b>1.077</b>

OA: organismos autónomos; SM: sociedades mercantiles; OTROS: incluye una entidad pública empresarial.

Si bien en Aragón hay constituidos 731 municipios, sólo catorce de ellos superan los 10.000 habitantes, y del resto, 620 no llegan a los 1000 habitantes. Para dar idea del reducido número de habitantes, y consiguientemente del reducido volumen de fondos públicos gestionados por sus Ayuntamientos, se presenta el siguiente cuadro de la distribución de la población por municipios en Aragón.

### Distribución de la población por municipios

TRAMO DE POBLACIÓN	NÚMERO DE MUNICIPIOS	% MUNICIPIOS SOBRE TOTAL	NÚMERO DE HABITANTES	% POBLACIÓN SOBRE TOTAL
>100.000 hab.	1	0,14	679.624	50,36
De 10.001 a 100.000 hab.	13	1,78	255.351	18,92
De 5.001 a 10.000 hab.	11	1,5	78.673	5,83
De 1.001 a 5.000 hab.	86	11,76	178.478	13,23
De 501 a 1.000 hab.	88	12,04	62.178	4,61
De 101 a 500 hab.	366	50,07	85.070	6,3
De 1 a 100 hab.	166	22,71	10.093	0,75
<b>TOTAL</b>	<b>731</b>	<b>100</b>	<b>1.349.467</b>	<b>100</b>

## B. Personas privadas susceptibles de fiscalización

Como sujetos susceptibles de fiscalización, se incluyen en el ámbito subjetivo al que puede llegar la fiscalización de la Cámara de Cuentas a las personas físicas y jurídicas que perciban fondos públicos en forma de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas procedentes de los entes que integran propiamente el sector público local (art. 2.2 LCCA). De hecho, la Cámara de Cuentas, en varios de sus informes emitidos, ha incluido resultados de fiscalización y recomendaciones referentes al uso dado por personas físicas o jurídicas a los fondos percibidos por subvenciones, préstamos, cartas de compromiso, etc., en cuanto a materialización efectiva de las inversiones financiadas con tales instrumentos, comprobación de que los perceptores de las ayudas las han destinado a la finalidad para la que fueron concedidas, concurrencia de varias subvenciones en una misma inversión de manera que no se sobrepasase el cien por cien de la misma, percepción de subvenciones encubiertas, etc.

## C. Destinatarios de los informes de fiscalización de entidades locales

Parece que el primer destinatario del informe de fiscalización sobre una entidad local debe de ser la propia entidad local fiscalizada, como primer interesado en conocer los resultados de la fiscalización y poner en marcha las recomendaciones contenidas en el informe.

La cuestión es abordada en la LCCA, en cuyo art. 13 se dispone:

1. El resultado de cada actuación fiscalizadora de la Cámara de Cuentas se expondrá por medio de un informe, que será elevado a las Cortes de Aragón, remitido al Tribunal de Cuentas del Estado y publicado en el *Boletín Oficial de las Cortes de Aragón*.
2. Cuando los informes se refieran a la gestión económico-financiera de las entidades locales, se dará traslado, además, a las propias entidades locales.
3. La Cámara de Cuentas remitirá al Gobierno de Aragón los informes relativos a la gestión de cualesquiera de las entidades que integran el sector público autonómico y los correspondientes a las entidades locales aragonesas y su sector público, a los exclusivos efectos del ejercicio de la tutela financiera, en los términos previstos en el art. 114.1 del Estatuto de Autonomía de Aragón.

La respuesta a la cuestión está, pues, resuelta legalmente.

Hay dos cuestiones distintas pero estrechamente unidas a la anterior:

- La primera cuestión es si las Cortes están legitimadas para solicitar de la Cámara de Cuentas la realización de informes de fiscalización sobre las cuentas y la gestión económica de entidades locales o, incluso, sobre aspectos administrativos puntuales de su gestión relativos a expedientes de contratación, urbanísticos, bienes comunales o personal, por citar algunos ejemplos.

- La segunda cuestión es si esos informes de fiscalización sobre entidades locales pueden dar lugar a un debate parlamentario a modo de control sobre la entidad local fiscalizada.

Ninguna de las dos cuestiones ha provocado mayores problemas en la Comunidad Autónoma de Aragón, en buena medida por el corto recorrido temporal de algo más de tres años que lleva en funcionamiento la Cámara de Cuentas. De hecho, una buena parte de los informes de fiscalización realizados o en curso de realización por la Cámara de Cuentas siguiendo las prioridades marcadas por las Cortes se refieren a Diputaciones Provinciales, Comarcas, Ayuntamientos de capitales de provincia, Ayuntamientos de municipios de más de 8000 habitantes...

Pero el asunto, en otras Comunidades Autónomas que cuentan con órganos de control externo de más larga trayectoria, ha provocado reclamaciones de Ayuntamientos o de Federaciones de Municipios, para evitar intromisiones indebidas en el ámbito municipal, en orden al control de legalidad de las actuaciones de los entes locales.

La respuesta a ambas cuestiones seguramente debe encontrar el punto adecuado que compagine, de un lado, el ejercicio de la tutela financiera respecto a las entidades locales que el art. 114.1 del Estatuto de Autonomía de Aragón atribuye a la Comunidad Autónoma, y, de otro lado, el respeto a la autonomía de los municipios que garantiza la Constitución Española en su art. 140.

El control económico-financiero ejercido por la Cámara de Cuentas se inserta y sirve de apoyo al control político que el legislativo ejerce sobre el ejecutivo. Esta relación está implícita en la esencia del sistema parlamentario democrático y se da entre las Cortes y el Gobierno de Aragón; pero no existe una relación de control político entre las Cortes y los entes locales, cuyos representantes surgen directamente de los procesos electorales locales y dan lugar a su propio órgano superior político (el Pleno del ente local) ante el que deben responder los gestores de la respectiva entidad local. Lo que parece debe evitarse es que las iniciativas parlamentarias respecto al control financiero de las entidades locales sean atribuibles, como se afirma ha ocurrido en otras Comunidades Autónomas, a la confrontación entre partidos, que utilizan este tipo de peticiones como arma arrojadiza entre ellos, utilizando a los OCEX para dirigirlos hacia los objetivos de su confrontación.

### 3. ÁMBITO OBJETIVO

El ámbito objetivo o material sobre el que la Cámara de Cuentas realiza sus fiscalizaciones viene concretado, en su mayor parte, en el art. 6 de la LCCA cuando dice en su punto 1 que «corresponde a la Cámara de Cuentas el examen y la

comprobación de la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Aragón y las cuentas de los demás entes integrantes del sector público de Aragón».

Con el examen y comprobación de las cuentas en sentido estricto, va también el examen y comprobación de las llamadas operaciones subyacentes en las cuentas; a las principales de ellas se refiere el punto 2 del mismo artículo, al decir:

La Cámara de Cuentas fiscalizará, en particular:

- a) Los créditos extraordinarios, suplementos, incorporaciones, ampliaciones, transferencias y demás modificaciones de los créditos presupuestarios iniciales.
- b) La situación y variaciones patrimoniales de los entes integrantes del sector público de Aragón.
- c) Los contratos, cualquiera que sea su naturaleza, de los entes integrantes del sector público de Aragón, de acuerdo con lo dispuesto en la legislación de contratos del sector público.
- d) La concesión y aplicación de las ayudas otorgadas por los entes integrantes del sector público de Aragón a personas físicas o jurídicas, incluidas las exenciones y bonificaciones fiscales.
- e) La contabilidad electoral en los términos previstos por la legislación electoral.

Como previsión legal, a ellas habría que añadir la contemplada en el apdo. 1.c) del art. 3 de la misma ley: «Los procesos de privatización de las empresas y servicios públicos, si los hubiere, comprobando además el cumplimiento de la legalidad y la transparencia de los mismos».

En el marco de las actuaciones de fiscalización, conforme al art. 8 del ROFCCA, la Cámara de Cuentas podrá comprobar las estructuras y procedimientos de gestión económico-financiera y la eficacia de los sistemas de control interno de las entidades fiscalizadas. Para la realización de estas comprobaciones, podrá efectuar revisiones de los sistemas informáticos que den soporte a la gestión económico-financiera de los entes sujetos a fiscalización, con la finalidad de verificar la seguridad, confiabilidad e integridad de los datos.

#### 4. FUNCIONES

Sobre los entes del sector público local aragonés referidos en el apartado «Ámbito subjetivo» y en relación con las materias enunciadas en el punto anterior «Ámbito objetivo», la Cámara de Cuentas lleva a cabo sus trabajos de fiscalización, realizando las funciones que le encomienda su ley reguladora en su art. 3, y que con mayor detalle contempla el Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Cámara de Cuentas (ROFCCA) en sus arts. 7 a 45. Utilizando la nomenclatura y clasificación del ROFCCA, son éstas:



- a) Función fiscalizadora
- b) Función consultiva
- c) Funciones delegadas por el Tribunal de Cuentas
- d) Funciones delegadas por el Tribunal de Cuentas Europeo
- e) Funciones en procesos de privatización.

Las cinco funciones enunciadas en el punto anterior son aplicables al sector público local aragonés. No obstante, puede afirmarse que, de las cinco, la fiscalizadora es la función primordial de la Cámara de Cuentas y, de hecho, es la que absorbe la mayor parte de la dedicación y de los recursos disponibles en la institución. Es objeto de diversas denominaciones (función fiscalizadora, función de control, función auditora, función de examen y censura...); lo cierto es que, en el ámbito público, suele predominar el uso de la denominación «fiscalización», mientras que en el ámbito privado se usa preferentemente «auditoría», si bien la fiscalización en lo público comprende un mayor abanico de subfunciones que la auditoría en lo privado, como se deducirá de lo expuesto a continuación.

En definitiva, se trata de una función fiscalizadora o de control externo de las cuentas y de las operaciones en ellas subyacentes de la «gestión económico-financiera y operativa del sector público (local, en este caso) de Aragón, velando para que se ajuste al ordenamiento jurídico, a los principios contables y a los criterios de eficacia, eficiencia y economía», como dice el art. 3.1. a) de la LCCA.

Comprende, por tanto, lo que en terminología tradicional se llama fiscalización de regularidad (contable y de legalidad) y fiscalización operativa; lo que supone tres niveles de fiscalización:

- Un primer nivel, el contable, el primigenio y básico, por algo la Cámara se llama «Cámara de Cuentas», porque le corresponde revisar y verificar si las cuentas generales presentadas por las entidades locales reflejan la imagen fiel de la situación económica y de lo que ha sido la gestión económico-financiera de cada entidad, comprendiendo todas las operaciones de contenido económico, financiero y patrimonial realizadas por el ente fiscalizado, así como los resultados de su actividad, y proporcionando los datos necesarios para la formación y rendición de cuentas y para la toma de decisiones.
- El segundo nivel es el control de legalidad, es decir si las actuaciones económico-financieras de los gestores de las entidades locales se ajustaron a derecho en sus diversas actuaciones u operaciones (presupuesto, contratación, subvenciones, endeudamiento...).

- El tercer nivel, finalmente, es la llamada fiscalización operativa, es decir, verificar si la gestión económico-financiera del ente local fiscalizado se ajustó a los principios de eficacia, eficiencia y economía. El control de eficacia pretende determinar el grado de consecución de los objetivos previstos, analizando tanto las posibles desviaciones como el origen de las mismas. El control de eficiencia tiene por objeto comprobar la relación entre los medios empleados y los objetivos conseguidos, con la finalidad de evaluar el coste efectivo en la realización del gasto. El control de economía se refiere a la evaluación de los resultados obtenidos con relación al coste mínimo, a fin de determinar el posible ahorro.

En una sociedad y sector público avanzados, se va produciendo una evolución de la tradicional fiscalización de regularidad (financiera, contable y de regularidad) a una fiscalización operativa que persigue verificar el uso eficaz y eficiente de los recursos públicos conforme a los principios constitucionales (art. 31.2 CE) de eficiencia y economía. No obstante hay que reconocer que ni en Aragón ni en el conjunto de España se ha avanzado suficientemente en esta dirección, por dos razones fundamentalmente: primero porque las cuentas de las entidades locales no presentan un suficiente detalle analítico del coste y del rendimiento de los servicios públicos y del grado de cumplimiento de los objetivos programados, con indicación de los previstos y de los alcanzados; y en segundo lugar, porque para realizar esa fiscalización operativa harían falta más recursos humanos y mejor especialización en la materia que los que se dispone, al menos en la Cámara de Cuentas de Aragón.

La segunda función aludida de la Cámara de Cuentas en relación con los entes locales es la función consultiva. A ella se refiere la LCCA en su art. 3.1.b) y el ROFCCA en sus arts. 39 a 41. Consiste en la emisión de los dictámenes y resolución de las consultas que, en materia de contabilidad pública y gestión económico-financiera y operativa, le soliciten los entes que integran el sector público de Aragón. Las Cortes de Aragón pueden asimismo requerir el asesoramiento de la Cámara de Cuentas respecto de iniciativas legislativas cuyo contenido verse sobre las materias citadas.

En la Ley y en el Reglamento citados se ha habilitado esta vía de asesoramiento para los entes locales por parte de la Cámara de Cuentas, y se ha encauzado en un procedimiento en el que quedan bien tasados tanto los sujetos legitimados para solicitar el asesoramiento como los requisitos previos a la solicitud. En el primer aspecto, sólo son admitidas las consultas formuladas previo acuerdo del Pleno de la entidad local o del superior órgano de gobierno del resto de entes; sin duda, se ha querido evitar la utilización partidista de la Cámara de Cuentas, a la vista de los antecedentes habidos en otros OCEX con más trayectoria temporal. En el segundo aspecto, se requiere que el objeto de la consulta

venga bien precisado, y que vaya acompañado de todos los antecedentes, documentos o informes necesarios para poder pronunciarse sobre la cuestión planteada, entre los que se encontrarán los específicos informes del servicio jurídico y del servicio económico del ente consultante, con el contenido de sus respectivas conclusiones concretas a cada cuestión planteada; es decir, que se acuda a consultar a la Cámara de Cuentas, cuando los órganos técnicos propios del ente local ya se hayan pronunciado sobre la materia.

La Cámara de Cuentas también puede ejercer funciones delegadas tanto por el Tribunal de Cuentas del Estado como por el Tribunal de Cuentas Europeo. En ambos casos, la aceptación de la delegación es voluntaria y debe ser realizada por el Consejo de la Cámara de Cuentas.

En función fiscalizadora, la Cámara de Cuentas viene realizando tareas recibidas del Tribunal de Cuentas, cooperando y colaborando en fiscalizaciones incluidas en Programas de fiscalización del Tribunal de Cuentas estatal; en concreto, con relación a los entes locales, está en curso la fiscalización de los mercados y mataderos municipales, encomienda realizada por las Cortes Generales al Tribunal de Cuentas, y que ha sido aceptada por la Cámara de Cuentas de Aragón y por otros OCEX autonómicos, realizando cada uno de ellos la fiscalización de los mercados y mataderos municipales situados en su propio territorio.

De esta forma hay una leal colaboración, cooperación y coordinación entre los órganos de control externo, estatal y autonómicos, evitando duplicidades.

Mención aparte merece la delegación de funciones en procedimientos de enjuiciamiento por responsabilidad contable. A esta materia se hace alusión en el punto 5 de este informe, recogiendo jurisprudencia del Tribunal Constitucional al respecto. Por lo que aquí interesa, las ideas básicas son las siguientes:

- El enjuiciamiento por responsabilidad contable constituye ejercicio de función jurisdiccional, que es por naturaleza distinta de la función fiscalizadora.
- La jurisdicción contable está atribuida al Tribunal de Cuentas del Estado, pero no a los Órganos de control externo autonómicos. El art. 17.1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, refiriéndose a esta institución estatal, califica la jurisdicción contable de «exclusiva y plena». Por ser exclusiva del Tribunal de Cuentas, los OCEX no tienen atribuida esta competencia, y así lo tiene declarado el Tribunal Constitucional.
- Cabe, sin embargo, la delegación de funciones a los OCEX por parte del Tribunal de Cuentas, aunque solamente en fase de instrucción, de conformidad con lo dispuesto en el art. 26.3 de la citada Ley Orgánica 2/1982:

«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 las responsabilidades contables en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos». En la normativa autonómica está recibida esta posibilidad de delegación tanto en la LCCA (art. 3.2) como en el ROFCCA (art.42.2).

- Hasta el presente, en la Cámara de Cuentas de Aragón no se ha producido ningún caso de tal delegación de funciones.

La función de fiscalización de los procesos de privatización está prevista en el art. 3.1.c) de la LCCA y en el art. 45 del ROFCCA y se refiere a la fiscalización que la Cámara de Cuentas puede realizar de los procesos de privatización de empresas y servicios pertenecientes al sector público local de Aragón, en los que velará especialmente por el cumplimiento de la legalidad y la transparencia. A estos efectos, la Cámara de Cuentas tiene encomendado realizar un informe de fiscalización respecto de las operaciones societarias y de enajenación de títulos representativos de la participación de las entidades pertenecientes al sector público aragonés en el capital de sociedades mercantiles que comporten para el sector público la pérdida de la posición de dominio sobre aquéllas. Dicha fiscalización se efectuará sobre el resultado económico y contable, así como sobre la memoria explicativa de los aspectos jurídicos y económicos de la operación.

### III. ACTUACIONES DE LA CÁMARA DE CUENTAS

Los resultados del ejercicio de la función fiscalizadora de la Cámara de Cuentas se exponen por medio de informes; los de la función consultiva, por medio de dictámenes. Los informes y dictámenes son, pues, los documentos que transcienden al exterior y que recogen el trabajo y opinión de la Cámara de Cuentas sobre el asunto o asuntos concretos y en relación con el ente o entes al que se refieren. Pero, previamente a la emisión del informe o dictamen, ha sido necesario realizar una serie de actuaciones, unas generales y otras específicas, que culminarán con los informes y dictámenes concretos.

En efecto, no todos los entes públicos locales, ni todas las actuaciones de gestión económico-financiera de esos entes, van a poder ser objeto de fiscalización por la Cámara de Cuentas; sino que la fiscalización recaerá sobre determinados entes y sobre determinados actos de gestión; lo importante es que la selección de

unos y otros se haga con criterios de muestreo suficientemente representativos para poder dar una opinión válida sobre la gestión económico-financiera del ente o entes a que se refiere. A su vez, previamente a esta selección, es necesario haber contado con material e información completa del universo sobre el que se van a seleccionar las muestras sobre las que se realizarán los trabajos de fiscalización a fondo. Es decir, la Cámara de Cuentas desarrolla, sucesivamente, las siguientes tareas:

1º. Actuaciones generales de recogida de información de todo el universo del sector público local. En particular, son:

- la elaboración y actualización del Censo de entidades locales aragonesas y de sus entes dependientes,
- la recepción y tratamiento de las cuentas generales de todos los entes del censo, y
- la recepción y tratamiento de la información relativa a tipos específicos de operaciones como contratos y subvenciones.

2º. Selección de los entes y materias concretas que van a ser objeto de fiscalización, que se concretan en el Programa de fiscalización anual.

3º. Elaboración, aprobación y emisión de los informes y dictámenes.

A ellas nos vamos a referir, aunque sea esquemáticamente, en los puntos siguientes.

## 1. ACTUACIONES GENERALES

### A. Recepción de las cuentas de las entidades locales

Requisito imprescindible previo a cualquier fiscalización de cuentas es disponer de las cuentas que fiscalizar. De ahí el interés y empeño de la Cámara de Cuentas en que todas las entidades locales presenten en plazo sus cuentas.

La obligación de rendir cuentas es una obligación legal que parte de la Constitución. El art. 136 de la Constitución española, dispone que «las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste». La Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, tras reiterar el contenido del art. 136 de la Constitución española, describe el sector público incluyendo, entre otros, a la Administración del Estado, las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales. La ley 7/1985, de 7 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, establece en sus arts. 113, 114 y 115 la sumisión de sus cuentas al control del Tribunal. El art. 223.2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, incorpora la específica expresión «rendición de cuentas» para establecer la obligación de remi-

tir al Tribunal de Cuentas la cuenta general de la entidad local, correspondiente al ejercicio anterior.

En el ámbito autonómico aragonés, la repetidamente invocada LCCA establece que las Cuentas de las corporaciones locales habrán de presentarse antes del 15 de octubre inmediato posterior al ejercicio económico al que se refieran, esta vez ante la Cámara de Cuentas. Existe, por tanto, para las entidades locales aragonesas una obligación de rendir sus cuentas tanto ante el Tribunal de Cuentas del Estado como ante la Cámara de Cuentas autonómica, duplicidad que se ha remediado de la forma que se expone más abajo, mediante el sistema informático de la Plataforma de rendición de cuentas de las entidades locales, a través del cual las entidades locales aragonesas rinden su cuenta en un acto único, del que son destinatarios informáticamente tanto el órgano de control estatal como el autonómico.

Hasta el ejercicio 2006, la rendición de las cuentas generales de las entidades locales venía realizándose en soporte papel. La evolución de los sistemas informáticos y la necesaria adaptación de las Administraciones Públicas a la administración electrónica recomendaban la eliminación de la rendición de cuentas en papel y la adopción de un soporte informático reglado de la cuenta general que pudiera ser remitido por medios telemáticos al Tribunal de Cuentas y permitiera la recepción, examen y explotación de la información.

Con este objetivo, el Tribunal de Cuentas procedió a regular e implantar un formato de cuenta general que permitiera su remisión telemática y facilitara la explotación de la información en ella contenida, así como el propio cumplimiento de la obligación de rendir cuentas.

Las aplicaciones informáticas desarrolladas por el Tribunal de Cuentas se han plasmado en la Plataforma, a la que se accede a través de la página web [www.rendiciondecuentas.es](http://www.rendiciondecuentas.es) y que también es accesible desde la página web de la Cámara de Cuentas [www.camaracuentasaragon.es](http://www.camaracuentasaragon.es).

Desde el punto de vista funcional, la Plataforma de rendición telemática consta de dos perfiles de acceso bien diferenciados: por una parte, el perfil del cuentadante, para la rendición de la cuenta general de las entidades locales de acuerdo al formato de ficheros definido por la IGAE y adoptado por el Tribunal de Cuentas y los OCEX; y por otra parte el perfil Tribunal de Cuentas/Órganos de Control Externo que permite la validación, examen y explotación de las cuentas rendidas.

La existencia de un formato de referencia normalizado para la rendición de cuentas facilita notablemente a las entidades locales la obligación de rendir su cuenta general tanto al Tribunal de Cuentas como al correspondiente Órgano de control autonómico. Con el fin de aunar esfuerzos entre el Tribunal de Cuentas

y los distintos OCEX y lograr aumentar los niveles y la calidad de la información rendida, mediante el establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización que garanticen la mayor eficacia en los resultados y eviten duplicidades en las actuaciones fiscalizadoras, se procedió a suscribir acuerdos de colaboración entre el Tribunal de Cuentas y los OCEX que voluntariamente quisieron, para la implantación de medidas de coordinación de la rendición telemática de las cuentas generales de las entidades locales.

De este modo, el Tribunal de Cuentas y la Cámara de Cuentas de Aragón suscribieron el 20 de junio de 2011 el Convenio de colaboración para la implantación de medidas de coordinación de la rendición telemática de las cuentas generales de las entidades locales aragonesas. Este marco de colaboración ha permitido instrumentar dicha rendición en un acto único que salvaguarda las competencias de ambas entidades fiscalizadoras, reducir los costes de este régimen de control –tanto para los órganos de control como para las entidades obligadas a la rendición–, evitar la duplicidad de actuaciones, y garantizar el conocimiento simultáneo por ambas instituciones fiscalizadoras de las cuentas rendidas, aprovechando los avances de la técnica informática y telemática.

Con el fin de poder llevar a cabo las previsiones establecidas en el Convenio de colaboración, la Cámara de Cuentas de Aragón aprobó la Instrucción 1/2011, de 28 de abril, relativa al formato de la cuenta general de las Entidades locales en soporte informático y al procedimiento telemático para su rendición, publicada en el BOA el 28 de julio de 2011.

La rendición de cuentas por las entidades locales de Aragón se realiza en soporte informático exclusivamente.

El plazo legal vigente para la presentación de las cuentas de las entidades locales aragonesas llega hasta el 15 de octubre del año siguiente al que se refieren las cuentas. No obstante, ese plazo se acorta hasta el 15 de mayo siguiente, para las cuentas de a partir del año 2015, según se dispone en la Regla 50 de la Instrucción del modelo normal de Contabilidad Local, aprobada por Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre.

Según los datos y exposiciones contenidas en los sucesivos Informes anuales de fiscalización de las cuentas generales de las entidades locales aragonesas aprobados por la Cámara de Cuentas de Aragón, desde esta institución se tomó como labor prioritaria el impulsar y facilitar la rendición de cuentas por parte de las entidades locales obligadas a hacerlo. Los datos contenidos en estos informes muestran unos resultados progresivamente favorables en cuanto al número de entidades que rindieron en plazo sus cuentas generales, tal como se recoge en el cuadro siguiente referido al 15 de octubre de cada uno de los años de existencia de la Cámara de Cuentas:

### Rendición de cuentas en plazo (15 de octubre) por las EE.LL. aragonesas

AÑOS	EN NÚMERO	EN PORCENTAJE
2010	50	5,64%
2011	307	34,97%
2012	425	48,57%
2013	609	69,44%

En el cuadro siguiente se presentan en datos numéricos los resultados de la rendición de las últimas cuentas presentadas, las correspondiente al 2012, cuyo plazo legal terminaba el 15 de octubre de 2013:

### Rendición de las cuentas generales de las entidades locales por el año 2012

TIPO DE ENTIDAD	ENTIDADES DEL CENSO	A 15/10/2013		A 31/12/2013	
		ENTIDADES	% S/CENSO	ENTIDADES	% S/CENSO
Municipio (Ayuntamiento)	731	521	49,7	668	91,38
>100.000 hab.	1	1	100	1	100
De 10.001 a 100.000 hab.	13	10	76,92	12	92,31
De 5.001 a 10.000 hab.	11	7	63,64	9	81,82
De 1.001 a 5.000 hab.	86	66	76,74	83	96,50
De 501 a 1.000 hab.	88	71	80,68	82	93,18
De 101 a 500 hab.	366	269	73,5	335	91,53
De 1 a 100 hab.	166	97	58,43	146	87,95
Entidad Local Menor	43	25	58,14	36	83,72
Provincia (Diputación Provincial)	3	3	100	3	100
Comarca	32	26	81,25	31	96,88
Mancomunidad	58	28	48,28	38	65,52
Consortio	10	6	60	7	70
<b>TOTAL</b>	<b>877</b>	<b>609</b>	<b>69,44</b>	<b>783</b>	<b>89,28</b>

Para que la rendición de las cuentas generales sea correcta, la información enviada tiene que ser completa y ajustarse a lo establecido en la Instrucción 1/2011 de la Cámara de Cuentas de Aragón, que regula el formato de la cuenta general de las Entidades Locales en soporte informático y el procedimiento para la rendición de cuentas. Por ello, una vez recibidas las cuentas en la Cámara, se



realizan unas comprobaciones para verificar que cada cuenta general contiene todos los archivos relacionados en la mencionada Instrucción 1/2011; asimismo se efectúa un análisis de la coherencia interna de la información remitida.

Cuando del resultado de estas validaciones resultan incidencias, la Cámara de Cuentas envía un oficio a cada entidad para que complete la información y subsane las deficiencias detectadas en unos casos o simplemente, en otros, para su conocimiento y para que las tenga en cuenta en rendiciones futuras, dependiendo de la naturaleza de las incidencias.

Según los sucesivos informes de fiscalización hechos públicos por la Cámara de Cuentas, las incidencias detectadas más comunes están relacionadas con el incumplimiento de los plazos en la aprobación del presupuesto y en la elaboración y aprobación de las cuentas, así como en la presentación fuera de plazo de las cuentas en la Plataforma.

Otras incidencias muy frecuentes tienen que ver con defectos en el PDF que contiene la documentación complementaria de tesorería: archivos ilegibles, falta de certificados bancarios, certificados bancarios no coincidentes con los saldos de las actas de arqueo, falta de actas de arqueo y actas de arqueo sin firmar.

Hay deficiencias en la documentación de las sociedades mercantiles dependientes 100% de una entidad.

Por último, un gran número de incidencias están relacionadas con la Memoria que forma parte de la cuenta general.

## **B. Recepción de información sobre contratos**

Una buena parte de la gestión económico-financiera de los entes locales se realiza por su actividad contractual. De ahí la importancia que para el ejercicio de función fiscalizadora tiene el disponer de suficiente información sobre los contratos celebrados por los entes locales, en sus diversas fases de adjudicación, formalización, ejecución, modificación, etc.

Es necesario, en primer lugar, hacer un acopio de información, para después hacer una adecuada y significativa selección de qué contratos y en qué aspectos concretos se van a centrar las actuaciones fiscalizadoras.

Al respecto, la legislación, tanto estatal como autonómica, impone a los entes fiscalizables determinadas obligaciones de suministrar a los órganos de control externo determinadas informaciones sobre su actividad contractual, incluso antes e independientemente de que se hayan iniciado actuaciones de fiscalización concretas sobre ellos.

En la legislación estatal hay dos preceptos relevantes:

- el art. 29 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público que prescribe que, dentro de los tres meses siguientes a la formalización del contrato, para el ejercicio de la función fiscalizadora, deberá remitirse al Tribunal de Cuentas u órgano externo de fiscalización de la Comunidad Autónoma una copia certificada del documento en el que se hubiere formalizado aquél, acompañada de un extracto del expediente del que se derive, para los contratos que superen determinadas cuantías, contratos que en la terminología usual se denominan contratos mayores.
- el art. 40 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, establece que los centros, organismos o entidades que hubieren celebrado contratos, enviarán anualmente al Tribunal una relación de los mismos.

En la normativa autonómica, el art. 6 de la LCCA dispone que la Cámara de Cuentas, en el ejercicio de su función fiscalizadora, examinará, en particular, los contratos, cualquiera que sea su naturaleza, de los entes integrantes del sector público de Aragón, de acuerdo con lo dispuesto en la legislación de contratos del sector público. Esta disposición legal ha sido desarrollada en el ROFCCA, que aborda la materia en su art. 22.

De tales disposiciones resulta la obligación de los entes locales de enviar a los órganos de control externo información en materia contractual con dos contenidos:

- por un lado, los extractos de contratación de los contratos que excedan estos umbrales:
  - a) 600.000 euros en los contratos de obras, concesión de obras públicas, gestión de servicios públicos y contratos de colaboración entre el sector público y el sector privado,
  - b) 450.000 euros en los contratos de suministros, y
  - c) 150.000 euros en los contratos de servicios y contratos administrativos especiales.
- por otro lado, una relación anual de los contratos celebrados, con determinados datos concretos.

De nuevo, como en el caso de la rendición de cuentas, podría producirse una duplicidad de obligaciones para los entes locales, al tener que enviar la misma información contractual al órgano de control externo estatal y al autonómico. Para evitar esa posible duplicidad y facilitar su cumplimiento por parte de las entidades locales, la Cámara de Cuentas de Aragón suscribió en

fecha 5 de junio de 2013 una adenda al Convenio de colaboración con el Tribunal de Cuentas –aludido en el punto 24 anterior– por la que se adhería al nuevo contenido de la Plataforma telemática de rendición de cuentas de las entidades locales que ahora también lo era de contratos. De manera que la información sobre contratos incorporada a la Plataforma se considera presentada en ambas Instituciones.

Conforme a todo lo anterior, la Cámara de Cuentas de Aragón dictó la Instrucción 1/2013, de 13 de junio, relativa al suministro de información sobre la contratación de las entidades del Sector Público de Aragón y a los medios telemáticos para su remisión a la Cámara de Cuentas de Aragón (BOA de 6 de febrero de 2012), la cual prevé que los órganos de contratación del sector local enviarán la relación anual de contratos a través de la Plataforma de rendición telemática de cuentas de las entidades locales del Tribunal de Cuentas.

Los datos recogidos en los informes presentados por la Cámara de Cuentas ponen de manifiesto una evolución creciente en los años sucesivos en cuanto al número de entidades que presentaron sus relaciones de contratos celebrados, y una evolución decreciente en cuanto al número de los extractos de contratación presentados por los contratos mayores –sin duda relacionado con la evolución decreciente de los recursos presupuestarios disponibles–, como se recoge en los dos cuadros siguientes:

#### **Relaciones anuales de contratos presentadas, por tipo de entidad y año**

TIPO DE ENTIDAD	2010		2011		2012	
	NÚMERO	%	NÚMERO	%	NÚMERO	%
Municipio (Ayuntamiento)	176	24,08	329	45,01	521	49,7
Entidad Local Menor	3	6,98	2	4,7	23	53,49
Provincia (Diputación Provincial)	3	100	3	100	3	100
Comarca	3	9,38	25	78,10	23	71,88
Mancomunidad	4	6,67	20	35,70	17	29,31
Consortio	0	0	2	20	4	40
Organismo autónomo	0	0	8	12,50	48	80
Sociedad mercantil	2	2,06	10	9,60	77	74,03
Entidad Pública Empresarial	0	0	0	0	1	100
<b>TOTAL</b>	<b>191</b>	<b>18,30</b>	<b>399</b>	<b>38,30</b>	<b>637</b>	<b>61,13</b>

NOTA: Los años que encabezan las columnas son los años en que se celebraron los contratos relacionados, si bien las relaciones fueron presentadas al año siguiente.

### Número de extractos de contratación formalizados, por año de formalización

TIPO DE ENTIDAD	2010	2011	2012	2013
Municipio (Ayuntamiento)	90	58	48	22
Entidad Local Menor	-	-	-	-
Provincia (Diputación Provincial)	20	21	8	14
Comarca	2	20	-	3
Mancomunidad	-	-	1	-
Consorcio	1	-	1	1
Organismo Autónomo	-	-	-	-
Sociedad Mercantil	1	-	-	-
Entidad Pública Empresarial	-	-	-	40
<b>TOTAL</b>	<b>114</b>	<b>99</b>	<b>58</b>	<b>40</b>

NOTA: Los años que encabezan las columnas son los años en que se formalizaron los contratos.

## 2. PROGRAMAS DE FISCALIZACIÓN ANUALES

Las actuaciones de fiscalización realizadas por la Cámara de Cuentas están planificadas con antelación y recogidas en un Programa anual de fiscalización. A él se refiere el art. 5 de la LCCA y los art. 10 a 15 del ROFCCA.

Con esta planificación anual se persigue un objetivo fundamental, que es que, de entre todo el universo de entidades y materias susceptibles de fiscalización, sean objeto de control las más necesitadas de él o, como se dice en términos de auditoría, donde existan las mayores áreas de riesgo. Dado que son limitados los medios personales de que se dispone para fiscalizar, se trata de seleccionar, con criterios de mayor utilidad y eficacia, las entidades y materias que van a ser revisadas; los criterios de selección son concurrentes y con cierto orden de prioridad entre ellos. En primer lugar, hay que dar entrada a las actuaciones prescritas por ley, tales como las referentes a las cuentas generales de la Comunidad Autónoma (art. 5.3 LCCA). En segundo lugar, puesto que la Cámara de Cuentas es un órgano técnico que depende directamente de las Cortes y ejerce sus funciones por delegación de éstas (art. 1.2 de la LCCA), son las prioridades marcadas por la institución parlamentaria las siguientes que deben ser tenidas en cuenta. En tercer lugar, la Cámara de Cuentas aplica criterios de selección habitualmente utilizados en auditoría, tales como materialidad o cuantía económica del acto o ente revisado, diversidad en la selección de manera que la comprobación abarque el más amplio abanico posible de entes o materias, situaciones que

marcan una alerta especial (resultado presupuestario, remanente de tesorería o resultado económico patrimonial negativos, operaciones pendientes de aplicar al presupuesto, estructura del activo o del pasivo del balance desequilibrada...), o materias de especial incidencia en la economía pública o privada (estabilidad presupuestaria, endeudamiento, morosidad...). Finalmente y de forma muy suplementaria, se utiliza un criterio aleatorio.

Es de resaltar, de acuerdo con lo anterior, que la inmensa mayoría de las fiscalizaciones que realiza la Cámara de Cuentas están previstas y programadas desde el 1 de enero de cada año; sólo excepcionalmente se actúa por requerimientos o solicitudes sobrevenidas, como se explica más adelante al tratar de a quién corresponde la iniciativa del ejercicio de la función fiscalizadora, a diferencia de otras instituciones que actúan a solicitud de parte o persona interesada a medida que se producen estas solicitudes o reclamaciones. Este sistema quizás permite poca disponibilidad a lo largo del año para incorporar nuevos asuntos, puesto que los recursos humanos disponibles están ya asignados a las distintas fiscalizaciones previstas y programadas; pero garantiza que son fiscalizadas las entidades y materias que, cualitativa y cuantitativamente, mayor necesidad de atención requieren. No obstante, como se verá, queda abierta la posibilidad, por iniciativa de las Cortes o de la propia Cámara de Cuentas, de modificar el Programa de fiscalización para incorporar nuevas fiscalizaciones que se consideren prioritarias sobre las inicialmente programadas.

La competencia para aprobar el Programa de fiscalización es de la propia Cámara de Cuentas, si bien debe hacerse siguiendo las prioridades que hayan marcado las Cortes, que son vinculantes para la Cámara de Cuentas (art. 5 LCCA).

Las fases sucesivas de elaboración, aprobación y publicación del Programa de fiscalización son las siguientes:

- Consulta de la Cámara de Cuentas a las Cortes de Aragón, antes del 1 de noviembre de cada año, para que expresen las prioridades que, a su juicio, puedan existir en el ejercicio de la función fiscalizadora.
- Comunicación por el Presidente de las Cortes a la Cámara de Cuentas, antes del 15 de diciembre de cada año, de las prioridades.
- Aprobación por la Cámara de Cuentas con carácter definitivo del Programa anual de fiscalización, antes del 31 de diciembre de cada año.
- Remisión del Programa a las Cortes de Aragón y al Tribunal de Cuentas, y publicación en el Boletín Oficial de Aragón y en el Boletín Oficial de las Cortes de Aragón.

El contenido mínimo del Programa anual de fiscalización viene establecido en el art. 6.3 de la LCCA, que lo concreta en la fiscalización de las cuentas gene-

rales de la Comunidad Autónoma de Aragón y de las principales Administraciones locales de Aragón.

Como no se especifica qué criterio hay que utilizar para determinar cuáles son las principales Administraciones locales de Aragón, la Cámara de Cuentas ha utilizado los criterios de selección enunciados en el punto anterior. De la aplicación de tales criterios y condicionada por los medios personales de que dispone, la Cámara de Cuentas ha incluido en sus sucesivos Programas anuales de fiscalización, en relación con las entidades locales, las siguientes fiscalizaciones:

#### **Programa de fiscalización para el año 2011**

- Informe de fiscalización de las Cuentas generales de las Entidades Locales aragonesas por el año 2010.

#### **Programa de fiscalización para el año 2012**

- Informe general sobre el sector público local aragonés en el ejercicio 2011.
- Fiscalización de determinados aspectos económico-financieros del Ayuntamiento de Zaragoza.
- Fiscalización de determinados aspectos económico-financieros de la Diputación Provincial de Teruel.
- Fiscalización de determinados aspectos económico-financieros de Ayuntamientos de localidades de más de 8000 habitantes y de las Comarcas de Aragón.

#### **Programa de fiscalización para el año 2013**

- Informe general sobre el sector público local aragonés en el ejercicio 2012.
- Fiscalización de determinados aspectos económico-financieros del Ayuntamiento de Zaragoza.
- Fiscalización de determinados aspectos económico-financieros de la Diputación Provincial de Zaragoza.
- Informe sobre el sector público empresarial de las Administraciones Locales aragonesas.

#### **Programa de fiscalización para el año 2014**

- Informe general sobre el sector público local aragonés en el ejercicio 2013.
- Fiscalización de determinados aspectos económico-financieros del Ayuntamiento de Teruel.
- Fiscalización de determinados aspectos económico-financieros de la Diputación Provincial de Huesca.

- Seguimiento del cumplimiento de las Recomendaciones a las Diputaciones Provinciales de Teruel y de Zaragoza.
- Fiscalización del Ayuntamiento de Sos del Rey Católico.
- Fiscalización de los servicios prestados en materia de mataderos y mercados en el sector público local.

### 3. INFORMES

El ejercicio de la función fiscalizadora de la Cámara de Cuentas se expone por medio de informes (art. 12.1 LCCA). Los informes son aprobados por el Consejo de la Cámara (art. 23.b de la LCCA) y, una vez aprobados por el Consejo, ponen fin a cada actuación fiscalizadora.

#### A. Iniciativa

La iniciativa para la realización de una fiscalización corresponde solamente a dos instituciones: a las Cortes de Aragón y a la propia Cámara de Cuentas.

Si la iniciativa proviene de las Cortes, puede realizarse en cualquier momento, a requerimiento del Pleno de la institución parlamentaria.

Si proviene de la Cámara de Cuentas, debe realizarse de acuerdo con su programa anual de fiscalización, que contempla todas las fiscalizaciones previstas y planificadas para el año, y que debió elaborarse concienzudamente sopesando todas las áreas de riesgo antes de seleccionar las actuaciones en él incluidas; de no encontrarse recogida en el programa inicial, cualquier nueva iniciativa sobrevenida, aun con una razón de peso, exige la modificación del programa inicial, lo cual puede conllevar la sustitución o eliminación de alguna de las fiscalizaciones previstas al principio, dado que las horas de trabajo de auditoría disponible son las que da la plantilla de personal que presta sus servicios en la institución.

Ni los entes locales ni ninguna otra persona física o jurídica tienen reconocida capacidad de iniciativa para obligar a la Cámara de Cuentas a realizar una fiscalización. Sin duda alguna, este sistema configurado por la LCCA es una salvaguarda para que la Cámara de Cuentas se concentre en lo principal y evitar que sea utilizada como arma arrojadiza para otras finalidades distintas de la realización de fiscalizaciones con criterios técnicos. Lo que no es inconveniente para que cualquier persona física o jurídica aporte a la Cámara de Cuentas pruebas o al menos principios de prueba (no simples peticiones sin pruebas) acerca de posibles situaciones o actuaciones irregulares en los entes locales, pruebas que sin duda serán utilizadas en la elaboración de los informes en curso o por iniciar, si fuere necesario.

## B. Procedimiento

El procedimiento se halla regulado en la LCCA y, con mayor desarrollo, en el ROFCCA, a los que nos remitimos para no ser demasiado prolijos. De entre sus reglas extraemos las siguientes:

El inicio de las actuaciones se notifica con una antelación mínima de quince días, especificando en la comunicación el alcance de la fiscalización y acreditando nominalmente a los miembros del equipo de la Cámara que efectuarán el control.

Los trabajos de fiscalización se realizan aplicando las normas técnicas de auditoría del sector público aprobadas por la Comisión de Coordinación del Tribunal de Cuentas y de los órganos de control externo, por la Intervención General del Estado y por organizaciones internacionales como INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions) y EURORAI (European Organization of Regional Audit Institutions).

Cada fiscalización concreta, a su vez, se ajusta a las Directrices Técnicas, aprobadas previamente por el Consejo de la Cámara, en las que se especifica la normativa a tener en cuenta, el alcance de la fiscalización, su contenido material y el plazo de ejecución de las actuaciones. Los trabajos de campo y una primera propuesta de textos del informe son realizados por personal al servicio de la Cámara de Cuentas (Directores de Auditoría, Técnicos de Auditoría y Ayudantes de Auditoría).

De cada Informe de fiscalización hay un Consejero responsable, que es quien eleva al Consejo de la Cámara una propuesta de informe, el cual, una vez discutido, valorado y enmendado, en su caso, da lugar al Informe provisional, que es aprobado por el Consejo.

El Informe provisional se remite, en trámite de audiencia, a la entidad fiscalizada, que dispone de un plazo de un mes (prorrogable) para formular alegaciones y aportar los documentos que considere oportunos en relación con la fiscalización realizada.

Sobre la base del informe provisional y de las alegaciones recibidas, la Cámara de Cuentas elabora el informe definitivo de fiscalización, que debe aprobar nuevamente el Consejo.

El informe definitivo de fiscalización se comunica a la entidad fiscalizada, a las Cortes de Aragón y al Tribunal de Cuentas, y se publica en el *Boletín Oficial de Aragón*. De los informes sobre los entes locales se da traslado al Gobierno de Aragón, a los exclusivos efectos del ejercicio de la tutela financiera, en los términos previstos en el art. 114.1 del Estatuto de Autonomía de Aragón. Finalmente se da publicidad insertando el informe en la página web corporativa de la Cámara de Cuentas.



### C. Contenido

El contenido de los informes de fiscalización aprobados por la Cámara de Cuentas se ajusta a las normas técnicas de auditoría del sector público aplicables y a los usos de los anteriores informes presentados por el Tribunal de Cuentas y por los OCEX autonómicos. Contiene siempre, como mínimo, estos apartados:

- Normativa aplicable
- Objetivos y alcance de la fiscalización
- Limitaciones encontradas
- Resultados de las actuaciones realizadas
- Trámite de audiencia, incluyendo las alegaciones formuladas y el tratamiento dado a las mismas
- Conclusiones
- Recomendaciones.

Si ha habido un informe anterior sobre el mismo ente y materias, se incluye un capítulo destinado a hacer un seguimiento de las Recomendaciones anteriormente formuladas por la Cámara de Cuentas o, en su caso, por el Tribunal de Cuentas.

### 4. Dictámenes

El ejercicio de la función consultiva de la Cámara de Cuentas se plasma en Dictámenes, de la misma forma que el ejercicio de la función fiscalizadora se recoge en Informes.

Los dictámenes pueden ser solicitados por las Cortes de Aragón o por los entes que integran el sector público de Aragón.

Las Cortes de Aragón podrán requerir el asesoramiento de la Cámara de Cuentas respecto de iniciativas legislativas cuyo contenido verse sobre contabilidad pública y gestión económico-financiera y operativa.

Los entes que integran el sector público local de Aragón pueden solicitar dictámenes y plantear consultas sobre contabilidad pública y gestión económico-financiera y operativa, de conformidad con las normas aplicables (art. 3.1.b de la LCCA y arts. 39 a 41 del ROFCCA), suficientes pero restrictivas, en cuanto a la legitimación, requisitos y procedimiento para solicitar la emisión de dictámenes.

No está admitida con carácter vinculante ninguna solicitud que pueda presentar otro o ente o persona distintos de los referidos. Ni las personas físicas o jurídicas privadas, ni los grupos políticos, ni los órganos distintos del Pleno de la entidad local o del superior órgano de gobierno del resto de entes del sector público de Aragón.

Las reglas para solicitar dictámenes por parte de los entes integrantes del sector público local aragonés, en síntesis, son:

- La formulación de la consulta requiere el acuerdo previo del Pleno de la entidad local o del superior órgano de gobierno del resto de entes del sector público local.
- En la solicitud de asesoramiento debe concretarse el objeto de la consulta, que irá acompañada de todos los antecedentes, documentos o informes necesarios para poder pronunciarse sobre la cuestión planteada, entre los que se encontrarán los específicos informes del servicio jurídico y del servicio económico del ente consultante, con el contenido de sus respectivas conclusiones concretas a cada cuestión planteada.
- El dictamen o respuesta a la consulta se aprueba por el Consejo de la Cámara de Cuentas, no es vinculante y es emitido en el plazo de tres meses; se remite al ente consultante y puede ser publicado.

NOTA FINAL: Los datos recogidos en los cuadros de este artículo, con elaboración propia en ciertos casos, provienen de los Informes y Memorias hechos públicos por la Cámara de Cuentas de Aragón y del Portal del ciudadano del Tribunal de Cuentas y de los OCEX autonómicos.