

ASPECTOS MÁS IMPORTANTES EN LA APLICACIÓN DEL REAL DECRETO 424/2017, DE 28 DE ABRIL, POR EL QUE SE REGULA EL RÉGIMEN JURÍDICO DEL CONTROL INTERNO EN LAS ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO LOCAL.

Francisco. Javier SÁNCHEZ RUBIO

Interventor-Tesorero de la Administración Local (Categoría superior)
Director de la Oficina de Contabilidad y Control Financiero del Ayuntamiento de Madrid

SUMARIO:

1. Aproximación al Real Decreto 424/2017
2. Claves en la aplicación del Real Decreto a las entidades locales
 - 2.1. Primero, un cambio de visión
 - 2.2. El control permanente
 - 2.3. El riesgo y el modelo de control interno
 - 2.4. Sobre requisitos básicos
 - 2.5. El régimen de control simplificado
 - 2.6. La omisión de la función interventora
 - 2.7. Sobre la intervención de la comprobación material de la inversión
 - 2.8. Aplicación de las normas de auditoría del sector público
 - 2.9. El Plan de acción

Con la entrada en vigor el próximo 1 de julio de 2018 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local (en lo sucesivo, rd424) se abre una nueva etapa en el control interno local que nos ha de llevar hacia un modelo más cohesionado con el que se viene aplicando en el resto del sector público.

En esta tribuna me propongo analizar las principales claves que considero esenciales para una implementación del rd424 en las entidades locales.

Las decisiones que se adopten en el este proceso afectarán a la organización del órgano de control interno y de la propia entidad local. Sin duda, nos esperan unos próximos meses cargados de importantes retos a superar.

1. APROXIMACIÓN AL REAL DECRETO 424/2017

Hasta la aprobación del rd424, la escueta regulación sobre el control interno local se concentraba en el Título VI, Capítulo 5 del Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado mediante el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en lo

sucesivo, TRRLHL); regulación que por escasa generaba un vacío normativo que muchas entidades locales completaron con la aprobación de sus propios reglamentos de control interno (en la mayoría de los supuestos un texto adaptado del Real Decreto 2188/1995 de la Administración del Estado) o con la introducción de regulaciones específicas sobre su ejercicio en las bases de ejecución del presupuesto.

Con esta disparidad de situaciones no es de extrañar que el sistema de control interno local adoleciese de una severa falta de homogeneidad y de la más mínima uniformidad en su ejercicio. Bienvenido, por lo tanto, el rd424.

Fue la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, la que abordó abiertamente esta problemática y encomendó al Gobierno, a propuesta del Ministerio de Hacienda y Función Pública, la tarea de elaborar y aprobar “las normas sobre procedimientos de control, metodología de aplicación, criterios de actuación, derechos y deberes del personal controlador y destinatarios de los informes de control” con la idea de “cubrir el vacío legal” existente y “hacer posible la aplicación generalizada de técnicas, como la auditoría en sus diversas vertientes, a las entidades locales en términos homogéneos a los desarrollados en otros ámbitos del sector público”.

El resultado de tal encargo, después de varios meses de trabajo llevados a cabo con la inestimable aportación de la Intervención General de la Administración del Estado, ha sido la aprobación el pasado 28 de abril de 2017 del repetido real decreto.

Desde un punto de vista exclusivamente funcional, el rd424 viene a reforzar el ejercicio de la función interventora en las entidades locales (según recoge la propia Exposición de motivos de la Ley 27/2013). El rd424 revisa las actuaciones del órgano interventor y consigue homologar el control interno local con el ejercido en el resto del sector público. Con ello, además, favorece la reutilización de todo el bagaje adquirido por la IGAE en el ejercicio del control después de años de experiencia, dotando al nuevo modelo de control interno local de una consistencia que hasta la fecha carecía y sentando las bases de un sistema único de control interno público.

2. CLAVES EN LA APLICACIÓN DEL REAL DECRETO A LAS ENTIDADES LOCALES

2.1. Primero, un cambio de visión

Con la aplicación del nuevo Real Decreto los órganos interventores van a tener que cambiar su enfoque: deberán pasar del *control de todo* al *control integral* que se deduce de la nueva normativa. Pero ¿qué significa?

En primer lugar, implica que el órgano interventor actúa sobre la totalidad de los entes que integran el sector público local. Así se recoge en el artículo 2 del rd424, en el que se enumeran todos los entes incluidos dentro del ámbito del control interno local:

- a) La propia Entidad Local.
- b) Los organismos autónomos locales.
- c) Las entidades públicas empresariales locales.
- d) Las sociedades mercantiles dependientes de la Entidad Local.
- e) Las fundaciones del sector público dependientes de la Entidad Local.

f) Los fondos carentes de personalidad jurídica cuya dotación se efectúe mayoritariamente desde los Presupuestos Generales de la Entidad Local.

g) Los consorcios dotados de personalidad jurídica propia adscritos a la Entidad Local de conformidad con la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

h) Las entidades con o sin personalidad jurídica distintas a las mencionadas en los apartados anteriores con participación total o mayoritaria de la Entidad Local.

Nos encontramos, por primera vez, con un marco subjetivo claramente definido en la norma que evitará la *huída* de los entes instrumentales a las tareas de control.

El órgano interventor, a la vista de las entidades que hemos visto conforman el grupo local, tendrá que diseñar una estructura de control que tenga en cuenta las diferentes modalidades de control aplicables a cada una de ellas (según el detalle que se explica seguidamente); sin olvidar la posibilidad que existe de retrasar su plena implantación hasta tres ejercicios después de la entrada en vigor del rd424 y para un máximo del veinte por ciento en los entes no sujetos a función interventora.

El instrumento lógico que el órgano de control debe de emplear en la fijación del calendario para la aplicación de los controles tiene que ser el análisis de riesgos sobre los entornos de cada uno de los entes que conforman el grupo local.

En segundo lugar, si bien todos los entes están sujetos a control interno, no todos están sujetos con la misma intensidad y alcance. A saber:

- La función interventora y el control permanente se ejercen sobre los entes sometidos a presupuesto limitativo.
- La auditoría pública se efectúa sobre los restantes entes, con el alcance y delimitación establecidos en el artículo 29.3 a) y b) del rd424.
- Adicionalmente, los organismos autónomos y los consorcios dotados de personalidad jurídica propia adscritos a la Entidad Local de conformidad con la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, están sujetos a la realización anual de auditoría de sus cuentas anuales.

Esta disparidad de modalidades de control según el tipo de ente obliga a un estudio y clasificación de los entes, así como al correcto empleo de los instrumentos para su adecuada ejecución. En tal sentido, en lo que se refiere al ejercicio de la función interventora entiendo que cada vez será más necesaria la implantación de soluciones *tic* en la realización de los actos de control que favorezcan la integración entre las distintas herramientas de tratamiento de datos; a la vez que considero necesario comenzar a trabajar en la vía de ejercicio del control interno mediante *análisis de datos* con la vista puesta en el desarrollo futuro de instrumentos de control previo basados en el *aprendizaje automático*.

Y en tercer lugar, según el rd424, las actuaciones de control interno tienden a cubrir la totalidad de la actividad económico-presupuestaria y financiera de las entidades locales. En este sentido, si nos centramos en las entidades sujetas a función interventora y control permanente vemos que, a la luz de la delimitación que el Real Decreto ha realizado del artículo 214.1 del TRLRHL y de la aparición del control permanente, las asignaciones tradicionales que se venían

hacían a cada una de las modalidades de ejercicio del control (función interventora y control financiero) se han visto superadas y nos encontramos ante un nuevo sistema *holístico* de control en el que todo aquello que no se encuentra dentro del ámbito de la función interventora pasa a ser objeto de control permanente.

Esta idea se recoge en el artículo 32.1.a-d del rd424:

1. Los trabajos de control permanente se realizarán de forma continuada e incluirán las siguientes actuaciones:
 - a. Verificación del cumplimiento de la normativa y procedimientos aplicables a los aspectos de la gestión económica a los que no se extiende la función interventora.
 - ...
 - d. Las actuaciones previstas en las normas presupuestarias y reguladoras de la gestión económica del sector público local atribuidas al órgano interventor

Llegados a este punto, es necesario realizar algunas precisiones sobre la idea expuesta para una correcta interpretación:

1. La fiscalización e intervención previa tan sólo puede referirse a gastos de carácter presupuestario que impliquen la aprobación, compromiso o reconocimiento-liquidación de obligaciones. Por lo tanto, quedan fuera del régimen de requisitos básicos, que más adelante se analiza, todas aquellas actuaciones sujetas a control que impliquen: ordenación de pago, pago, comprobación material o no sean propias del presupuesto de gastos.
2. La función interventora es exclusivamente un control de legalidad.
3. El reparo y su régimen de discrepancias se circunscribe al ámbito exclusivo de la función interventora sobre gastos y pagos, con las especialidades propias de los expedientes de ordenación de pagos a justificar y anticipos de caja fija. Por contra, no es aplicable el régimen de reparo y discrepancias a los expedientes de aprobación de la cuentas justificativas de los pagos a justificar y anticipos de caja fija, ni tampoco a las actuaciones no sujetas a función interventora.
4. El procedimiento a seguir por omisión del ejercicio del control (art. 28) se amplía a toda la función interventora.
5. La comprobación material debe de ser anterior a la intervención previa a liquidación de la obligación y se formula con total independencia de ella.
6. No obstante, los acuerdos por los que se acuerdan movimientos de fondos o valores (propios de las operaciones no presupuestarias) están sujetos a fiscalización previa y al régimen de reparos general. Además de sujetarse la salida formal de fondos a la intervención material del pago.
7. De acuerdo con el art. 16.2 están sujetos a intervención previa los actos resolutorios de recursos administrativos que tengan contenido económico y los convenios que se suscriban y cualquier otro acto de naturaleza análoga siempre que tenga contenido

económico. Todo ello circunscrito al ámbito presupuestario de gastos.

8. La función interventora sobre derechos e ingresos se refiere a los derechos presupuestarios e ingresos derivados.
9. El acuerdo sobre devolución de ingresos indebidos está fuera del ámbito de aplicación del artículo 9.3.

2.2. El control permanente

Es ahora cuando nos surgen las dudas de cómo se ejerce el control permanente en su condición de figura complementaria a la función interventora. Así, nos encontramos con dos ámbitos:

2.2.1. El control permanente como acto de control singular

Es una modalidad de control continuado que se ejerce sobre la actividad de las entidades sujetas a función interventora y que tiene como objetivo la verificación del cumplimiento del principio de legalidad y de la buena gestión económica (art. 29.2).

Se parte de la idea de que todo aquello que no queda encuadrado dentro de la fiscalización e intervención previa o del resto de las modalidades de función interventora, es CONTROL PERMANENTE. A tal razonamiento se llega aplicando el artículo 32:

“Los trabajos de control permanente se realizarán de forma continuada e incluirán las siguientes actuaciones:

1.a) Verificación del cumplimiento de la normativa y procedimientos aplicables a los aspectos de la gestión económica a los que no se extiende la función interventora.

1.d) Las actuaciones previstas en las normas presupuestarias y reguladoras de la gestión económica del sector público local atribuidas al órgano interventor”.

Para el ejercicio del control permanente el órgano interventor puede (art. 32.5):

a. Examinar las operaciones individualizadas y concretas.

....

g. Otras comprobaciones en atención a las características especiales de las actividades económico-financieras realizadas por el órgano gestor y a los objetivos que se persigan.

La Resolución de la IGAE de 30 de julio de 2015 por la que se regula el ejercicio del control financiero permanente es más precisa en la regulación del citado control:

“Instrucción 3era. Apartado 2:

El control financiero permanente comprende tanto las actuaciones del plan anual como las realizadas por las intervenciones delegadas que tiene encomendadas por la LGP y demás normas presupuestarias y reguladoras de la gestión económica del sector público estatal; además de entre otras los informes a las bases reguladoras de la concesión de subvenciones (art. 17.1 LGS), de las actividades relacionadas con la asistencia a mesas y juntas de contratación previstas en el TRLCSP... y los informes en materia de modificaciones de crédito a que se refiere la LGP.

En estos casos, el trabajo desarrollado en el ejercicio de la competencia atribuida será la base para elaborar tanto los informes puntuales que deban emitirse en función de su normativa reguladora, como informes de control financiero permanente en los que se contemple con un enfoque global las actuaciones.”

“Instrucción 19ª

Actuaciones a realizar cuando se conozcan hechos que puedan ser constitutivos de infracción administrativa, o dar lugar responsabilidades contables o penales, o a remisiones de información a otros órganos, entidades o administraciones públicas.”

Desde el punto de vista del sector público local, no existe una norma tan específica. No obstante, resulta en todo caso de aplicación el art. 5 del rd424.

De forma no exhaustiva, se pueden listar todos aquellos informes del órgano interventor local que se emiten en el ejercicio de esta modalidad de control permanente:

Estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera

OHAP/2105/2012

- Art. 10.3 Ejecución del plan de ajuste
- Art. 15.1 h) Líneas fundamentales del presupuesto. Evaluación del cumplimiento de los objetivos de estabilidad y límite de deuda
- Art. 15.3 c) Aprobación del presupuesto. Evaluación del cumplimiento del objetivo de estabilidad y límite de deuda
- Art. 15.4e) Liquidación del presupuesto. Evaluación del cumplimiento del objetivo de estabilidad, regla de gasto y límite de deuda
- Art. 16.4 Actualización trimestral del informe de intervención sobre cumplimiento del objetivo de estabilidad y límite de deuda; así como una evaluación del cumplimiento final del cumplimiento de la regla de gasto en el 4to trimestre

RD 635/2014

- DT Única: Periodo medio de pago

RD 1463/2007

- Art. 16.1 Evaluación del cumplimiento del objetivo de estabilidad en el presupuesto inicial, modificaciones y liquidación
- Art. 22.2 Verificación anual del cumplimiento de los planes económico-financieros para las entidades del art. 111 del TRLRHL
- Art. 25.3 Verificación del cumplimiento del plan económico-financiero en el ejercicio anterior y presupuesto vigente como requisito previo para la autorización de operaciones de endeudamiento

Endeudamiento

- Art. 52.2 (informe de la Intervención anterior a la concertación o modificación de cualesquiera operaciones en el que se analizará, especialmente, la capacidad de la

entidad local para hacer frente, en el tiempo, a las obligaciones que de aquéllas se deriven para ésta) y 54 (Operaciones de crédito a largo plazo de organismos autónomos y sociedades mercantiles)

Atendiendo en ambos a la evaluación y cumplimiento del Art. 48 bis Prudencia financiera

Presupuestario:

Presupuestos

- Art. 168.4 TRLRHL y 18.4 RD 500/1990 (RPEL) Informe aprobación del presupuesto
- Art. 21.4 RPEL Informe prórroga del presupuesto
- Art. 177.2 TRLRHL, 37.3 RPEL y 4 RD 1174/1987 Informe modificaciones de crédito
- Art. 191.3 y 192.2 TRLRHL y 90.1 RPEL Informe liquidación del presupuesto

Liquidación del presupuesto con remanente de tesorería negativo

- Art. 193.1 TRLRHL

Pagos a justificar y Anticipos de caja fija

- Art. 190 TRLRHL Informe sobre las normas de expedición

Inversiones financieramente sostenibles

- DA 16.6 y 8 TRLRHL informe acerca de la consistencia y soporte de las proyecciones presupuestarias que contenga la memoria económica de la inversión e informe al Ministerio de Hacienda y Administraciones públicas de las inversiones ejecutadas

Otra normativa:

Reglamento de bienes de las entidades locales

- Art. 110.1d) Informe inexistencia de deudas pendientes de liquidación

Ley general de subvenciones

- Art. 17 en relación con la DA 14^a Informe a las bases reguladoras

2.2.2. El Control permanente planificado

Igualmente, podemos delimitar el ejercicio del control permanente de forma planificada sobre la gestión económico-financiera del sector público local sujeto a función interventora. El detalle de sus actuaciones es el siguiente:

1. Comprobación sobre los extremos no examinados en fiscalización previa, bien por estar en regímenes de requisitos básicos y toma de razón en contabilidad, o bien por estar exentos

| | |
|-----------------------|---|
| Ámbito subjetivo | Entidad local Organismos autónomos Resto de entes sujetos a función interventora |
| Ámbito objetivo | Gastos e ingresos presupuestarios |
| Forma de ejercicio | Continuada <ul style="list-style-type: none"> ● Concomitante o simultánea ● Posterior |
| Contenido del control | De legalidad |

2. Comprobaciones de la gestión económico-financiera de la entidad (art. 32.1 b-c)

| | |
|-----------------------|--|
| Ámbito subjetivo | Entidad local Organismos autónomos Resto de entes sujetos a función interventora |
| Ámbito objetivo | Gestión económico-financiera |
| Forma de ejercicio | Continuada <ul style="list-style-type: none"> ● Posterior > Mediante auditoría pública |
| Contenido del control | De acuerdo a los principios de Buena gestión económica |

3. Análisis de las operaciones y procedimientos

| | |
|-----------------------|--|
| Ámbito subjetivo | Entidad local Organismos autónomos Resto de entes sujetos a función interventora |
| Ámbito objetivo | Gestión administrativa |
| Forma de ejercicio | Continuada • Posterior > Mediante auditoría pública |
| Contenido del control | De legalidad y aplicación de los principios de buena gestión económica |

4. Verificación de que los datos e información con trascendencia económica proporcionada por los gestores como soporte de la información contable, refleja razonablemente el resultado de las operaciones derivadas de su actividad económico-financiera

| | |
|-----------------------|--|
| Ámbito subjetivo | Entidad local |
| Ámbito objetivo | Contabilidad |
| Forma de ejercicio | Continuada • Posterior > Mediante auditoría pública |
| Contenido del control | Imagen fiel |

2.3. El riesgo y el modelo de control interno

Pero, ¿cómo se lleva a la práctica la implantación del nuevo modelo de control interno local?

Tal y como se ha podido ver, el rd424 marcará un antes y un después en la organización de los órganos interventores y, por añadidura, provocará cambios en las propias estructuras de las entidades locales.

Respetando el principio de autonomía local, la nueva normativa establece unos

estándares mínimos que toda entidad local deberá cumplir en la definición de su régimen de control. Los órganos interventores, por tanto, deberán dirigir sus esfuerzos hacia la evaluación de los riesgos de sus organizaciones y, a partir de su fijación, tendrán que diseñar *su modelo de control interno* para que sea eficaz. Y por eficaz se entiende aquel modelo que atendiendo a los medios y recursos disponibles resulta más óptimo en la consecución de los objetivos de control establecidos por la normativa para cada entidad.

Si bien es cierto que el rd424 introduce la evaluación del riesgo como pieza básica en el ejercicio del control interno local, también lo es que no aporta ninguna metodología para su realización. Tendrán que ser los propios órganos de intervención quienes fijen los instrumentos de análisis y evaluación que amparen, primero, el modelo elegido de control interno y después las decisiones sobre los ámbitos y alcances de los trabajos de control realizados.

Además, en el proceso de implantación del modelo de control interno se deberá tener en cuenta que la autonomía del órgano interventor respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión está controlando exige que se le dote de los medios suficientes para su desempeño.

2.4. Sobre requisitos básicos

En el diseño e implantación del nuevo modelo de control interno una de las piezas esenciales será la decisión a adoptar sobre la aplicación o no del régimen de fiscalización e intervención limitada previa de requisitos básicos del artículo 13 del rd424.

Si bien la fiscalización limitada previa no es una novedad en el ámbito local (ya se regulaba en el artículo 219.2 del TRRLHL), sí que lo es la obligatoriedad de incluir en los acuerdos de requisitos básicos locales los extremos que vienen fijados en el Acuerdo del Consejo de Ministros, vigente en cada momento (actualmente, el Acuerdo de 30 de mayo de 2011, revisado por última vez el 1 de julio de 2011). Esto implica la necesaria adaptación de sus 42 apartados al ámbito local a través de un proceso, primero, de eliminación de todos aquellos que no son aplicables (el 24%) y de adaptación de los 20 apartados restantes.

A la vez, el acuerdo se completa con expedientes que son propios de la administración local y que no tienen reflejo en el estatal, tales como la gestión de los servicios públicos y las actuaciones urbanísticas.

A la hora de implantar el régimen de requisitos básicos es importante destacar que en el nuevo sistema se sujetan al régimen general de fiscalización e intervención previa todos los tipos de gasto y obligaciones para los que no se haya acordado la limitada. Cambio fundamental respecto del modelo del TRLRLH que debe de ser tenido en cuenta a la hora de configurar el modelo.

Ahora bien, no siempre va a resultar adecuado el establecimiento del régimen de requisitos básicos. Existirán entidades en las que la falta de madurez en sus entornos de control aconseje un desarrollo previo a su implantación a fin de no provocar una peligrosa grieta en sus sistemas de control interno. Dentro del procedimiento para el establecimiento de la limitada previa es pieza básica la propuesta del Presidente al Pleno, documento que ha de ser informado por el órgano interventor. Entiendo que es en este momento cuando se tienen que poner de manifiesto los riesgos que supondría el establecimiento del régimen de requisitos básicos en la entidad cuando todavía no tiene la madurez suficiente.

En este punto, resulta de interés recordar como funciona el régimen de reparos en la fiscalización e intervención previa limitada de requisitos básicos:

Frente al régimen general del artículo 12, en el régimen de requisitos básicos tan sólo existe reparo de carácter suspensivo cuando el incumplimiento es de los extremos recogidos en el acuerdo plenario (artículo 14). Todas las observaciones complementarias realizadas por el interventor no tendrán carácter suspensivo ni podrán plantear procedimiento de discrepancias; no obstante, en una correcta gestión de los riesgos, las observaciones serán un elemento básico en la planificación de los trabajos de control permanente. Y aquí quiere hacer constar el anacronismo que se mantiene en el artículo 13.4:

“Las obligaciones o gastos sometidos a la fiscalización e intervención limitada previa...serán objeto de otra plena con posterioridad.”

Tal modelo de control posterior de legalidad fijado por el artículo 219.3 del TRRLH ya no resulta de aplicación puesto que ha sido sustituido por el control permanente (artículo 32.1 a, del rd424).

Introduciéndonos más a fondo el ámbito del reparo, podemos realizar un análisis de los efectos que tiene desde un doble eje: la discrecionalidad del órgano interventor en la calificación del reparo y sus efectos suspensivos:

- En todo caso tienen efectos suspensivos y quedan fuera del criterio del órgano interventor los supuestos de los artículos 12.2 y 3 y 13.2 a-b (tanto en requisitos básicos como en régimen general) y el 13.2 c en requisitos básicos
- Tiene efectos suspensivos y está abierto al criterio del órgano interventor el supuesto del 13.2 c en régimen general
- No tiene efectos suspensivos y queda a la interpretación del órgano interventor el supuesto del artículo 14.2 en régimen general
- En requisitos básicos, el 14.2 no tendrá repercusión alguna en la tramitación del gasto.

2.5. El régimen de control simplificado

Mención aparte merece la implementación del rd424 en las entidades locales incluidas en el ámbito de aplicación del modelo simplificado de contabilidad local (lo tengan o no establecido de forma cierta).

Partiendo del hecho de que es la primera vez que se rompe la uniformidad en la aplicación del control interno local, la norma plantea la posibilidad de que estas entidades opten por no realizar el control financiero, con independencia del régimen de fiscalización e intervención previa que tengan establecido.

Por lo tanto, a los órganos de intervención se les exceptúa de realizar el control permanente sobre los entes sujetos a función interventora, así como también de la ejecución de auditorías de cumplimiento sobre los restantes entes (siempre que no venga establecido por imperativo legal su realización).

Tal y como puede comprobarse, no se exceptúan la realización de las auditorias de cuentas anuales a las que se refiere el artículo 29, 3 a).

2.6. La omisión de la función interventora

Una de las más aplaudidas aportaciones del rd424 es la regulación de la omisión de la función interventora. Según el artículo 28, en aquellos supuestos en los que sea preceptiva la función interventora y ésta se hubiese omitido, no se podrá reconocer la obligación, ni tramitar el pago, ni intervenir favorablemente dichas actuaciones hasta que se conozca y se resuelva la omisión realizada.

¿Cómo debe actuar el órgano interventor ante la omisión de la función interventora? En primer lugar, poniéndolo en conocimiento de la autoridad que inició el expediente y, simultáneamente, emitiendo un informe en el que manifieste su opinión sobre la propuesta. La finalidad de dichas actuaciones es dar traslado al Presidente de la entidad local de la situación creada para que decida sobre la continuación del procedimiento y las actuaciones adicionales que en su caso deban adoptarse.

Obviamente, cuando la competencia sobre la aprobación de las actuaciones resida en el Pleno, será éste el competente para resolver sobre la continuidad del procedimiento.

¿Qué alcance y contenido tiene el informe del órgano interventor? Tal y como ya anticipó la regulación estatal, el informe no tiene efectos fiscales; es decir, que no se emite en el ejercicio de la función interventora y, por lo tanto, no concluye en un reparo. Por el contrario, pone de manifiesto la situación creada y está sujeto a un contenido mínimo:

1. Descripción detallada del gasto, con inclusión de todos los datos necesarios para su identificación, haciendo constar, al menos, el órgano gestor, el objeto del gasto, el importe, la naturaleza jurídica, la fecha de realización, el concepto presupuestario y ejercicio económico al que se imputa.
2. Exposición de los incumplimientos normativos que, a juicio del interventor informante, se produjeron en el momento en que se adoptó el acto con omisión de la preceptiva fiscalización o intervención previa, enunciando expresamente los preceptos legales infringidos.
3. Comprobación de la efectiva realización de las prestaciones debidas y constatación de que su precio se ajusta al de mercado. Es importante señalar que la función aquí del órgano interventor no es realizar un peritaje, sino comprobar que el gestor aporta valoraciones y justificantes que lo acrediten acompañados del asesoramiento o informes técnicos precisos a tal fin.
4. Comprobación de la existencia de crédito suficiente y adecuado.
5. Y por último, como elemento más relevante, la opinión razonada del órgano interventor sobre la posibilidad y conveniencia de revisar los actos administrativos dictados con infracción del ordenamiento jurídico, atendiendo a la efectiva realización de la prestación, a su carácter y valoración; así como a los incumplimientos legales identificados. En el supuesto de que no se inicie la vía de revisión de oficio, la administración pública actuaría, por economía procesal,

acudiendo a la vía de la indemnización de daños y perjuicios por la responsabilidad patrimonial asumida como consecuencia del enriquecimiento injusto a su favor o del incumplimiento de la obligación a su cargo. El único requisito que se establece al efecto es que presumiblemente el importe de la revisión sea superior al que se propone para la indemnización.

¿Qué órgano es el competente? El Presidente o el Pleno de acuerdo a la competencia originaria del gasto, excepto en los municipios del Título X de la Ley 7/1985, de 2 de abril, en los que recae la competencia en la Junta de gobierno local.

Considero interesante, después de analizar la normativa, realizar algunas advertencias sobre el procedimiento descrito:

- Su tramitación no diluye la exigencia de responsabilidad.
- El informe sobre la omisión de la función interventora debe de incluirse dentro de los listados de los apartados 6 y 7 del artículo 15.
- No puede confundirse el procedimiento descrito y previsto para el supuesto de anulabilidad por falta de informes preceptivos con la situación derivada de un gasto realizado sin aplicación del procedimiento legalmente establecido o sin crédito suficiente y adecuado que son causa de la nulidad de pleno derecho e insubsanables.

2.7. Sobre la intervención de la comprobación material de la inversión

También es una novedad en el ámbito local la regulación que realiza el rd424 de la actuación en el ejercicio de la función interventora de la comprobación material de la inversión; regulación que, no obstante, ha quedado desfasada antes de su entrada en vigor. Así es, la nueva Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014, cuando establece las normas específicas de contratación pública en las entidades locales obliga al órgano interventor a asistir “a la recepción material de todos los contratos, excepto los contratos menores, en ejercicio de la función de fiscalización material de las inversiones que exige el artículo 214.2.d) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Podrá estar asistido en la recepción por un técnico especializado en el objeto del contrato, que deberá ser diferente del director de obra y del responsable del contrato. Los servicios de asistencia de las Diputaciones Provinciales asistirán a los pequeños Municipios a estos efectos y los demás previstos en la Ley.”

Con la revisión legislativa, se rebaja el umbral de comprobación desde 50.000€ más IVA hasta los importes del contrato menor.

Entiendo que la aplicación práctica de esta normativa no va a ser fácil en muchas entidades locales, a veces por carencia absoluta de medios (propios o de asistencia) y otras por la escasez de recursos. Para resolver cada uno de tales problemas tendrán que emplearse soluciones distintas:

1. De colaboración pública o privada en las tareas de asistencia. Es decir, cuando no sea posible obtener la colaboración prevista de las Diputaciones Provinciales habrá

que acudir a la realización de contratos administrativos para la ejecución de tales asistencias.

2. De autorregulación por parte del órgano interventor. Este es el punto más interesante, ya que considero viable el traslado al ámbito local de las normas dictada al respecto por la IGAE (Resolución de 14 de julio de 2015) dónde se recoge la aplicación de técnicas de muestreo (Apartado Noveno de la citada Resolución).

2.8. Aplicación de las normas de auditoría del sector público

Además de la completa regulación del control financiero que por primera vez para el ámbito local se realiza en el rd424, también hemos de destacar como el artículo 29.4 establece la aplicación directa de la normativa sobre control financiero del sector estatal vigente en cada momento.

Esto supone que el paquete de normas técnicas de auditoría pública dictadas por la IGAE es directamente aplicable a las auditorías realizadas en las entidades locales, a saber:

- Normas de Auditoría del Sector Público (01-09-1998)
- Norma Técnica para la evaluación de la calidad en las auditorías y actuaciones de control financiero (23-11-1999)
- Instrucción sobre organización de los papeles de trabajo en las auditorías y actuaciones de control financiero (11-06-2002)
- Norma Técnica sobre los informes adicionales al de auditoría de cuentas emitidos por la Intervención General de la Administración del Estado (25-09-2002)
- Norma Técnica para la elaboración del informe de auditoría de los procesos de enajenación de participaciones significativas del Sector Público Estatal (14-03-2003)
- Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado (11-04-2007)
- Norma Técnica sobre colaboración con auditores privados en la realización de auditorías públicas (11-04-2007)
- Norma Técnica sobre los informes de auditoría de las cuentas anuales emitidos por la Intervención General de la Administración del Estado (11-11-2013).
- Norma Técnica para la elaboración del informe de la auditoría de la Cuenta de los Tributos Estatales y recursos de otras Administraciones y Entes Públicos (24-05-2016).
- Norma Técnica de informe de recomendaciones de control interno e informe adicional al de auditoría de cuentas (NT IRCIA) (01-06-2017).

Pero no sólo eso, también lo son las resoluciones dictadas por la IGAE en materia de control financiero:

- Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente
- Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública

2.9. El Plan de acción

En último lugar, pero no por ello menos importante, dentro del análisis sobre la implantación del rd424 hemos de tratar el Plan de acción del artículo 38 que está obligado a aprobar el Presidente de la entidad a fin de atender las recomendaciones del Informe resumen anual emitido por el órgano de control interno (artículo 37).

No tengo la menor duda de que en el futuro será uno de los instrumentos esenciales en el control ciudadano de la actividad pública; si bien veo una debilidad en la consecución de sus fines por cuanto no se ha incluido como una de las obligaciones de publicidad activa dentro de la legislación de transparencia.

Es importante que la ciudadanía no sólo conozca el plan de acción presentado al Pleno por el Presidente de la entidad para subsanar las debilidades, deficiencias, errores e incumplimientos puestos de manifiesto por el interventor; sino que también es fundamental que tenga acceso al informe y a las conclusiones que sobre la ejecución del plan realice el órgano de control.

El informe, a tales efectos, deberá contener los resultados más significativos derivados de las actuaciones de control en el formato, con la estructura y contenido que establezca la IGAE. Pero entiendo que con ello no es suficiente. Es imprescindible que permita la identificación y clasificación de las advertencias y, además, el órgano interventor tendrá que dotarse de su propio sistema para efectuar el seguimiento de las actuaciones incluidas en el Plan de acción.