

EL ORIGEN Y LA EVOLUCIÓN DE LA SINDICATURA DE COMPTES DE LA COMUNITAT VALENCIANA 1985-2015

María Ángeles Abellán López

*Doctora en Derecho. Universidad de Alicante
Profesora asociada de Ciencia Política y de la Administración.
Univesitas Miguel Hernández de Elche
Subdirectora de Investigación del Instituto Alicantino de
Cultura Juan Gil-Albert de la Excm. Diputación de Alicante*

Este trabajo ha sido seleccionado para su publicación por: don Enrique RUBIO HERRERA, doña Natalia CASSINELLO PLAZA, don Francisco Javier FORCADELL MARTÍNEZ, doña María José LÁZARO SERRANO y don Enrique ORTEGA CARBALLO.

EXTRACTO

El objeto de esta investigación es la organización político-administrativa de la Autoridad de la Competencia de la Comunidad Valenciana (SCCV), como modelo para la modernización del control y la rendición de cuentas públicas, así como una institución de autogobierno. Este estudio proporciona una visión dinámica del ciclo de vida de SCCV en las últimas tres décadas.

La misión principal de las Comptes Sindicatura es el control y censura de las cuentas del sector público regional valenciano. La creación de las Entidades Externas de Auditoría Externa de las Finanzas Públicas (OCEX), por disposición legal o por su propio desarrollo normativo, supuso la coexistencia de un modelo dual formado por el Tribunal de Cuentas (TCU) y el OCEX.

Las instituciones de auditoría externa, como la Sindicatura de Comptes, son pilares del sistema de integridad de las finanzas públicas, pueden actuar en la prevención del comportamiento irregular y aportar información valiosa para la toma de decisiones y la evaluación de las políticas públicas.

Palabras clave: fiscalización; contabilidad; control externo; rendición de cuentas; ciclo de vida; organización pública.

Fecha de entrada: 30-05-2017 / Fecha de aceptación: 12-07-2017

THE ORIGIN AND THE EVOLUTION OF THE TRADE UNION OF COMPTES OF THE VALENCIAN COMMUNITY 1985-2015

María Ángeles Abellán López

ABSTRACT

The object of this research is the political-administrative organization of the Valencian Community Competition Authority (SCCV), as a model for the modernization of control and public accountability, and also as an institution of self-government. This study provides a dynamic view of the life cycle of SCCV in the last three decades.

The main mission of the Comptes Sindicatura is the control and censorship of the accounts of the Valencian regional public sector. The creation of External External Audit Institutions of Public Finance (OCEX), either by legal provision or by its own normative development, meant the coexistence of a dual model formed by the Spanish Court of Accounts (TCU) and OCEX.

External Audit Institutions, such as the Sindicatura de Comptes, are pillars of the system of integrity of public finances, can act in the prevention of irregular behavior and provide valuable information made for decision making and evaluation of public policies.

Keywords: audit; accounting; external control; accountability; cycle of life; public organization.

Sumario

1. Introducción
 2. Fundamentación de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana
 3. El modelo de la Sindicatura de Comptes como organización 1985-2015
 - 3.1. La especificidad de las organizaciones públicas
 4. El ciclo de vida de la Sindicatura de Comptes
 - 4.1. La primera etapa: El nacimiento 1985-1989
 - 4.2. La segunda etapa: El crecimiento 1990-2003
 - 4.3. La tercera etapa: La madurez 2004-2015
 - 4.4. ¿Se puede evitar el declive de la organización?
 5. Principales conclusiones
 6. Semblanza de los Síndicos Mayores 1985-2015
- Bibliografía

1. INTRODUCCIÓN

El propósito del presente estudio es aportar un mayor conocimiento de los órganos de control externo (OCEX), focalizado en el caso valenciano puesto que, si bien tales instituciones fiscalizadoras forman parte del sistema político-administrativo español, en general son poco conocidas por la sociedad civil. Empero, desarrollan una labor fundamental dentro del necesario sistemas de controles inherentes a las democracias. Una mirada retrospectiva al funcionamiento y al rendimiento de las instituciones fiscalizadoras contribuye a conocer la historia reciente, pero también incentiva el aprendizaje e impulsa la necesidad de legitimar y fortalecer nuestras Administraciones públicas.

Así pues, me propongo analizar el comportamiento evolutivo del órgano de control externo valenciano y sus principales aportaciones a la modernización de su sector público autonómico, utilizando como marco teórico el ciclo de vida de la organización, que permitirá transitar por algunos de los procesos más destacados experimentados en la Sindicatura de Comptes valenciana durante treinta años de existencia. Además, como se trata de una organización pública, se ha incorporado el enfoque neoinstitucionalista para fundamentar su principal función: la búsqueda de legitimidad mediante la producción de los informes de fiscalización.

El Tribunal de Cuentas (TCU) es la única Entidad de Fiscalización Superior (EFS) en España pero existen los órganos de control externo autonómicos, que son entes dotados de autonomía que auxilian a los parlamentos en el control del gasto público y aseguran la rendición de cuentas por parte de los responsables públicos. Las EFS constituyen los principales organismos de auditoría del sector público de los diferentes países y suministran seguridad, legalidad, legitimidad y certidumbre al funcionamiento institucional del sistema político-administrativo. El crecimiento del Estado y la importancia que adquieren los presupuestos, como la condición de posibilidad para el desarrollo de las políticas públicas, le otorgan un papel fundamental en el plano jurídico, político y económico-financiero.

La labor de las instituciones de control externo consiste en examinar y censurar las cuentas generales anuales de los entes de su sector público, así como emitir una opinión sobre la conformidad financiera, el cumplimiento de legalidad, la evaluación de la gestión de los recursos en términos de eficiencia y economía y la evaluación del grado de eficacia en el logro de los objetivos planteados, así como realizar recomendaciones de mejora en la gestión económico-financiera del sector público.

Por consiguiente, este estudio se propone abordar la evolución de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana a lo largo de los últimos treinta años, combinando los ciclos de vida (LEVITT 1965) con el impacto de las trayectorias modernizadoras en nuestro sector público como

la Nueva Gestión Pública (BARZELAY 2001, OSBORNE y GAEBLER 1992; MOORE 1998), la Gobernanza (KOOIMAN 1993; AGUILAR VILLANUEVA 2006), la e-Administración y el neoweberianismo (POLLIT 2007), con la finalidad de adquirir un conocimiento dinámico y realista del rendimiento de la institución fiscalizadora valenciana. Todo ello sin renunciar a la perspectiva histórica y jurídica que fundamenta la institución fiscalizadora valenciana.

La metodología utilizada ha combinado los contenidos teóricos de la Teoría de la Organización, de la Ciencia de la Administración; una inmersión en los manuales de fiscalización de la Sindicatura de Comptes y en las normas de auditoría y de contabilidad, imprescindibles para desarrollar los argumentos que se presentan. Este estudio de caso admite una doble perspectiva: el micro y el macroanálisis. Micro, pues estudia la estructura interna de la Sindicatura, y macroanálisis, ya que el estudio tiene en cuenta el significado de la Administración pública en su conjunto. En definitiva, este estudio de la modernización se ha planteado como una realidad social, política y organizativa que requiere un tratamiento metodológico multidisciplinar. Las fuentes de datos utilizadas han sido varias y heterogéneas: informes de fiscalización, memorias y documentos de la Sindicatura de Comptes, de les Corts Valencianes, del TCU y del Tribunal de Cuentas Europeo (TCUE), de la Generalitat Valenciana y sus conselleries, del Ministerio de Hacienda y Función Pública así como de la International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), European Organisation of Supreme Audit Institutions (EUROSAI) y European Organisation of Regional External Public Finance Audit Institutions (EURORAI).

2. FUNDAMENTACIÓN DE LA SINDICATURA DE COMPTES DE LA COMUNITAT VALENCIANA

Rastreando los antecedentes históricos de la actividad de control económico-financiera de la Comunidad Valenciana, nos remontamos a la figura emblemática *Maestre Racional*¹ del Reino de Aragón, nombre con el que se conocía al procurador responsable del Real Patrimonio.

Con el transcurso del tiempo, la figura del *Maestre Racional* se fue descentralizando y apareció en los territorios de Valencia, Mallorca y Cataluña. En el año 1419, Alfonso V el Magnánimo, a petición de las Cortes Valencianas, creó en el Reino de Valencia el *Maestre Racional* que, a semejanza de la institución aragonesa, se responsabilizaba de las cuentas del patrimonio real. El auge económico y social de finales del siglo XIV y principios del siglo XV explican la pujanza

¹ Creado por Pedro III el Grande, en 1283. Su duración inicial fue breve, ya que en 1288, Alfonso III reestructuró la administración financiera y lo suprimió. En 1293, imitando el modelo siciliano, Jaime II restableció el oficio de *Maestre Racional* de la Corona de Aragón. Los derechos, los deberes y las facultades de esta institución se regulaban en las Ordenanzas de la Casa Real de Pedro IV en 1344, con el objetivo de controlar y fiscalizar los oficios reales que, por razón del cargo, manejaban bienes y derechos de la Corona y eran los responsables de la Hacienda Real. Por debajo del *Maestre Racional* se encontraba el *Bayle General* en Cataluña, Mallorca y Valencia, que cuidaban de la recta administración de los fondos reales y fiscalizaban a los *Bayles locales*. Todos ellos debían rendir cuentas al *Maestre Racional*.

del oficio del *Maestre Racional* de Valencia, que reclamaba la descentralización de la administración real. Sus principales funciones eran fiscalizar los ingresos y gastos de la administración controlada, anotando la información presentada para justificar la contabilidad, así como cuantas observaciones estimase oportunas para el examen de las cuentas y realizaba un borrador con las irregularidades encontradas. Si subsistían dudas, se enviaba al rey la propuesta de terminar o continuar el proceso. Si, por el contrario, no se hallaba ninguna deficiencia se realizaba una liquidación del proceso. De esta forma, la creación de oficio de *Maestre Racional* se instauró como una institución propia del Reino de Valencia. Para ejercer sus funciones llevaba tres libros: el *libro de anotaciones comunes*, en el que hacía constar las percepciones del tesorero y demás oficiales; el *libro de albaranes de cuentas*, para anotar los recibos, datas y pagos, y el *libro ordinario*, que era una suma de todas las cuentas (MAYORDOMO GARCÍA-CHICOTE 2000).

La institución perduró a lo largo de la Edad Moderna hasta que, en el año 1707, Felipe V impuso la transformación institucional de los diferentes reinos de España llevada a cabo por los Decretos de Nueva Planta², con la creación de figuras de origen francés que asumirían las competencias del *Maestre Racional* y del *Bayle General*.

Actualmente, este común origen es perfectamente visible en el logotipo de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, que lleva la inscripción *Magister Rationalis* y que utilizan también la Sindicatura de Comptes de Cataluña, la de las Islas Baleares y la Cámara de Cuentas de Aragón, ya que comparten el mismo sello en forma de almendra con la inscripción *magister rationalis*.

Figura 1. Logotipo de la Sindicatura de Comptes



² Los Decretos de Nueva Planta (1707-1716) significaron la definitiva desaparición del Derecho valenciano, con Felipe V. Su nombre alude a la nueva planta u organización de las instituciones, organismos y tribunales que se implantaron en los territorios correspondientes a los reinos de Valencia y Aragón y que supuso una profunda transformación de las estructuras políticas administrativas, con la pretensión de unificar los territorios españoles y la centralización estatal.

Una vez expuestos los antecedentes históricos, hemos de referirnos a los fundamentos jurídicos de la Sindicatura de Comptes. El artículo 136 de la Constitución (CE) reconoce al TCU como el órgano de control externo fiscalizador supremo de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público. No obstante, los órganos de control externo autonómicos también participan de esta función sobre sus respectivos sectores públicos. Empero, en caso de existir varios órganos fiscalizadores, el TCU ha de mantener una relación de supremacía sobre el resto de OCEX. El Tribunal Constitucional establece en una sentencia³ que el TCU es «único pero no supremo» cuando enjuicia y «supremo pero no único» cuando fiscaliza.

Por su lado, el Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana (EACV) de 1982, creado por la Ley 2/1982, de 1 de julio, establecía en el artículo 59 que el control económico y presupuestario de la actividad financiera de la Generalitat Valenciana corresponde a la Sindicatura de Comptes, sin perjuicio de la legislación estatal. Veintidós años después, se procedió a la reforma del Estatuto y el artículo 39 la define como la institución comisionada por les Corts, de carácter técnico y auxiliar en la función de control externo económico y financiero de la Generalitat y del sector público valenciano autonómico. La posición de la Sindicatura de Comptes es que se trata de un *órgano de relevancia estatutaria* puesto que recibe del EACV su configuración jurídica básica.

Si bien el OCEX autonómico posee independencia funcional –como condición de la autonomía necesaria para garantizar el desempeño de sus funciones–, orgánicamente depende de les Corts, ante la que ha de rendir sus informes y responder de su actuación. Esta autonomía funcional es la que le permite la gestión de su presupuesto, su capacidad de autoorganización y su funcionamiento interno, en aras del cumplimiento de su mandato legal.

Corresponde, pues, a la Sindicatura de Comptes, de acuerdo con el artículo 1 de su Ley de creación, el control externo económico-presupuestario de la actividad del sector público valenciano. El objetivo fundamental de la Sindicatura es realizar esta labor de fiscalización con el mayor grado de economía y eficiencia, pero también de coordinación con el TCU y demás OCEX autonómicos, mediante el establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización, que garanticen la eficacia en los resultados y eviten duplicidad en las actuaciones fiscalizadoras. Por esta razón, la Sindicatura se adhiere a un conjunto de normas de carácter técnico de auditoría del sector público, adaptando las Normas ISSAI-ES 100, 200, 300 y 400 que constituyen los principios⁴ fundamentales de fiscalización del sector público y que se mencionarán en los siguientes epígrafes.

³ Véase fundamento jurídico segundo b) de la STC 18/1991.

⁴ El 21 de enero de 2014, la Comisión de Normas y Procedimientos del Tribunal de Cuentas-Órganos de Control Externo de las comunidades autónomas destacó la importancia que para los IFS tiene la disposición de normas técnicas comunes que regulen las actuaciones de fiscalización y la decisión de adaptar las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI, en inglés) desarrolladas por la INTOSAI, en colaboración con EUROSAI y EURORAI.

3. EL MODELO DE LA SINDICATURA DE COMPTES COMO ORGANIZACIÓN 1985-2015

3.1. LA ESPECIFICIDAD DE LAS ORGANIZACIONES PÚBLICAS

En esta investigación considero que los intereses públicos difieren de los privados porque el sector público abarca un conjunto más amplio de normas, de valores constitucionales y de bien común, que no aparecen en las organizaciones privadas.

La teoría de la organización proporciona un modelo conceptual para analizar la Sindicatura de Comptes, pero teniendo presente los rasgos diferenciadores de las organizaciones públicas. Este punto resulta básico para entender que las soluciones procedentes de las teorías neoempresariales, que restan importancia a las diferencias entre los sectores públicos y privados, no se pueden universalizar sin incurrir en riesgos de distorsionar los objetivos públicos. Las organizaciones públicas están lideradas por políticos electos o directivos públicos propuestos por tales políticos. Los representantes elegidos democráticamente conforman mayorías parlamentarias y en virtud de ellas se designan a los altos cargos como parte de una cadena política-institucional.

Las organizaciones públicas son multifuncionales porque han de enfrentarse a elementos y valores dispares⁵ que las hace vulnerables a la crítica y, a la vez, han de enfrentarse a tensiones duraderas y problemas de difícil solución. Una teoría de las organizaciones públicas ha de justificarse por su mandato principal –fuente de su legitimidad–, que es servir a la ciudadanía mediante la generación de valor público y la integración social.

La perspectiva sobre el ciclo de vida de las organizaciones nos ayuda a comprender cuáles son los requerimientos de la organización en cada fase y, a la vez, cómo cambia a lo largo del tiempo en función del tamaño creciente, de las condiciones del entorno y del proceso de madurez organizativa. Los cambios en el ciclo vital acontecen como una consecuencia de la propia evolución, aunque también existen cambios planificados por la organización como un intento de superar o hacer frente a las crisis que se pueden presentar a lo largo de su existencia.

El punto de partida es el modelo de ciclo de vida de un producto de Theodore LEVITT, que sugirió la existencia de una evolución de los productos a lo largo del tiempo, cuyas fases son el nacimiento, crecimiento, madurez y declive⁶.

⁵ Estos elementos y valores dispares son la dirección política, la legitimidad, la legalidad, el control, la representación, la participación, la gestión de los empleados, la transparencia, la publicidad de sus actos, la igualdad de trato, la imparcialidad, la neutralidad, la calidad de los servicios, la independencia, la lealtad institucional, la eficacia, la eficiencia, y la economía. La complejidad de la Administración pública procede de la diversidad de funciones que ha de integrar para conseguir los fines que fundamentan su existencia y, a su vez, ha de desarrollar funciones de regulación, de intervención y de negociación que son radicalmente distintas entre sí y, a veces, colisionan.

⁶ Un breve recorrido por la teoría del ciclo de vida de la organización pone de manifiesto algunos de los modelos de mayor difusión que sistematizaron diez modelos de ciclo de vida de la organización, tanto públicas como privadas

4. EL CICLO DE VIDA DE LA SINDICATURA DE COMPTES

Los estudios sobre el comportamiento de las organizaciones señalan que las diferentes etapas del ciclo de vida se asocian con las distintas respuestas a las prioridades y contingencias que se van planteando a la organización. La consideración de la Sindicatura de Comptes como organización permite sistematizar y captar de forma más afinada su evolución como órgano de control externo, lo que permite sistematizar su trayectoria evolutiva transitando por las diferentes etapas de su ciclo de vida, siguiendo el modelo de LEVITT (1965) y ADIZES (1994).

4.1. LA PRIMERA ETAPA: EL NACIMIENTO 1985-1989

El marco institucional es uno de los elementos determinantes de la estructura de la Sindicatura como organización pública. De hecho, nace con un alto grado de formalización, de centralización y de burocratización, dado que involucra roles de autoridad, con posiciones establecidas por mandato legal, con una pautas de comportamiento institucionalizadas para afrontar los problemas del ambiente político-institucional. Su estructura se corresponde con la configuración estructural de burocracia profesional de MINTZBERG (1988). La burocracia, en sentido weberiano, como forma de gestión provee a las organizaciones de un marco propicio para la división y la especialización del trabajo, la efectividad administrativa y la seguridad jurídica. Las organizaciones burocráticas jóvenes son más expansivas y la Sindicatura de Comptes buscó en esta fase el afianzamiento de su supervivencia para ganar legitimidad y recursos que le permitieran fortalecerse. Estamos, pues, ante una etapa de reafirmación, de búsqueda e integración de recursos financieros, humanos, materiales y jurídicos para su puesta en marcha e institucionalización.

El principal elemento de institucionalización de la Sindicatura valenciana fue la voluntad política de les Corts Valencianes. El EACV, promulgado por la Ley Orgánica 5/1982, de 1 de julio, preveía en su artículo 59, la creación de la Sindicatura de Comptes como la institución encargada del control económico y presupuestario de la actividad financiera de la Generalidad Valenciana; remitía su composición y funciones a una ley de les Corts.

Las primeras elecciones a les Corts se celebraron el día 8 de mayo de 1983, iniciando la I legislatura (1983-1987), tras la etapa preautonómica. El Parlamento valenciano protagonizó una intensa etapa de trabajo legislativo y la Comisión de Coordinación, Organización y Régimen de las Instituciones de la Generalitat Valenciana fue la encargada de elaborar el Proyecto de Ley de la Sindicatura de Comptes. Tras el posterior debate –junto con las enmiendas presentadas por la oposición representada por el Grupo Parlamentario Popular⁷ y Grupo Parlama-

y, aunque a primera vista puedan aparecer competitivos entre sí, pues se fundamentan en diversos fenómenos, todos ellos aceptan la existencia de una secuencia previsible de etapas perfectamente identificables.

⁷ El Grupo Parlamentario Popular defendía en su enmienda del artículo 23 del Proyecto de Ley de la Sindicatura de Cuentas un sistema de elección de los síndicos por les Corts por mayoría de las dos terceras partes en vez de las tres quintas partes.

rio Comunista⁸, que no fueron incorporadas–, la Comisión remitió el Dictamen del Proyecto de Ley de la Sindicatura de Comptes el día 15 de marzo de 1985 a les Corts. Finalmente, la Ley 6/1985, de 11 de mayo, de la Sindicatura de Comptes fue aprobada y publicada en el Diario Oficial de la Generalitat Valenciana (DOGV). La Sindicatura de Comptes nació como fruto de la voluntad de autogobierno, gestada en la I legislatura bajo las presidencias de Antonio García Miralles en les Corts y Joan Lerma i Blasco en la Generalitat Valenciana.

La Mesa de les Corts, en su reunión de 14 de junio de 1985, estableció el procedimiento de elección de los miembros integrantes de la institución fiscalizadora. Se acordó que cada grupo parlamentario presentara hasta tres candidatos que reunieran las condiciones requeridas legalmente. Una vez finalizado el plazo de presentación de candidaturas establecido, cada diputado –en sesión Plenaria y mediante papeleta– votó hasta tres candidatos de los presentados por los grupos parlamentarios, resultando elegidos los tres primeros candidatos que superaron el límite establecido por la ley.

La Resolución 55/I fue aprobada por el Pleno de les Corts, el día 26 de junio de 1985, con la elección de Manuel Girona i Rubio, Francisco Miguel Gil Pérez y Vicente Montesinos Julve. El cargo de Síndico Mayor recayó en Manuel Girona i Rubio –designación que correspondió al President de la Generalitat como es preceptivo– de entre los tres síndicos por Decreto 11/1985, de 1 de julio.

La puesta en marcha de la Sindicatura de Comptes se topó con algunas limitaciones de carácter político-institucional como la asunción de competencias, la gestión definitiva de transferencias, la implantación de estructuras administrativas, la financiación autonómica y los procedimientos de control interno inherentes a esta etapa de construcción del Estado autonómico.

Entre las primeras medidas adoptadas por la Mesa de la Diputación Permanente de les Corts en julio de 1985, estaba la aprobación de un trámite para un crédito extraordinario⁹. El Consell¹⁰ de la Sindicatura de Comptes acordó el nombramiento del Secretario General¹¹, cuya incorporación normalizaba el funcionamiento de la institución fiscalizadora y permitió adoptar importantes decisiones como la aprobación de la Plantilla Orgánica¹². La necesidad de incorporar personal especializado en auditoría condujo a la convocatoria inminente de plazas de auditores. Los síndicos fundadores, Manuel Girona i Rubio y Vicente Montesinos Julve, manifestaron en sendas

⁸ La enmienda del Grupo Parlamentario Comunista consistía en la proposición de un Plenario colegiado de cinco miembros en vez de tres.

⁹ La cantidad ascendía a 33.239.706 pesetas. Se creó la sección 02 en el Presupuesto de la Generalitat Valenciana para el ejercicio 1985, correspondiente a la Sindicatura de Comptes.

¹⁰ El Consell es el órgano supremo colegiado de la Sindicatura de Comptes, que está integrado por el Síndico Mayor, los Síndicos y el Secretario General.

¹¹ Don Enrique Monlleó Gerardo, en septiembre de 1985.

¹² La Plantilla Orgánica inicial comprendía: 4 auditores, 1 gerente, 1 letrado, 4 técnicos auditores, 1 técnico en documentación y relaciones públicas, 4 ayudantes de auditoría, 4 auxiliares de administración general, 1 conductor y 1 ujier.

entrevistas que uno de los retos que tuvieron que asumir fue la selección de auditores que aportasen metodologías novedosas del sector privado y evitar que predominase una visión eminentemente técnico-jurídica de la actividad fiscalizadora¹³.

La aprobación del Reglamento de Régimen Interior (RRI) constituyó otro paso decisivo cuando la Mesa de les Corts acordó su tramitación y designó a los miembros de la ponencia. El Proyecto de Reglamento fue aprobado en octubre de 1986 por la Comisión de Coordinación, Organización y Régimen de las Instituciones de la Generalitat Valenciana. En estas fechas, se creó una Comisión de carácter permanente no legislativa para la I legislatura, al objeto de realizar la tramitación de los asuntos parlamentarios relacionado con Sindicatura y que estuvo compuesta por quince diputados¹⁴. Uno de los hitos principales de esta etapa fundacional fue la presentación ante les Corts¹⁵ del primer informe de fiscalización de la Cuenta de la Generalitat¹⁶, correspondiente al ejercicio 1985 y el informe de fiscalización del Fondo de Compensación Interterritorial (FCI) del mismo año. Estos pioneros informes señalaban algunas de las dificultades características de la etapa de nacimiento de las organizaciones como: a) los problemas asociados a la puesta en marcha de la institución; b) la ubicación física y las instalaciones; c) la selección, la contratación de personal, la formación de los auditores y personal técnico; d) la institucionalización de los procedimientos; e) el establecimiento de métodos de trabajo, y f) los intercambios de experiencias profesionales que tuvieron lugar tanto con el TCU como con los OCEX de Cataluña y Navarra¹⁷.

El primer informe de fiscalización proporcionó una visión panorámica del sector público autonómico valenciano, que contribuyó a un mejor conocimiento y sirvió de referente para decidir la realización de fiscalizaciones más específicas. Esta experiencia supuso un hito en la consolidación del OCEX valenciano puesto que cumplía con el mandato legal de fiscalizar la ejecución presupuestaria, de la primera y segunda ley de Presupuestos de la Generalitat Valenciana durante la primera legislatura.

¹³ Las entrevistas a don Manuel Girona i Rubio, don Vicente Montesinos Julve y don Rafael Vicente Queralt forman parte de mi investigación doctoral y en ellas los tres síndicos mayores testimonian las dificultades y retos que tuvieron que enfrentar y liderar en sus etapas directivas, que se corresponden con las tres fases del ciclo de vida de la Sindicatura: nacimiento, desarrollo y madurez.

¹⁴ Esta Comisión estuvo compuesta por diputados cuya distribución fue la siguiente: 9 diputados del Grupo Parlamentario Socialista; 3 diputados del Grupo Parlamentario Popular; 1 diputado del Grupo Parlamentario Comunista y 2 diputados del Grupo Parlamentario Mixto.

¹⁵ El 15 de enero de 1987 aparece publicado en el Boletín Oficial de las Cortes Valencianas el primer Informe de la Sindicatura de Comptes, sobre Fiscalización de las Cuentas Generales de la Generalitat Valenciana correspondiente al ejercicio 1985. Este primer informe fue realizado por 6 personas, que formaron un equipo técnico, bajo la supervisión de un síndico.

¹⁶ La Cuenta General de la Generalitat Valenciana incluía: la Cuenta General de la Generalitat, las Cuentas Generales de las Diputaciones Provinciales y otros Estados contables y avales concedidos por la Generalitat.

¹⁷ Recordemos que tanto Cataluña como Navarra fueron las primeras comunidades autónomas que se dotaron de OCEX, ambas en 1984 y, por consiguiente, proporcionaron las primeras experiencias de fiscalizaciones de OCEX autonómicos.

Tabla 1. Número de apuntes contables fiscalizados por la Sindicatura de Comptes 1983-1986

Año	1983	1984	1985	1986
Apuntes contables fiscalizados	32.900	65.000	199.400	230.000
Fuente: elaboración propia a partir de los informes de fiscalización de los ejercicios 1983-1986.				

Del examen de los informes de fiscalización de la Cuenta General de la Generalidad Valenciana¹⁸ (CGGV) se puede extraer el siguiente balance que contribuyó a la mejora del sector público valenciano a través de las recomendaciones de la Sindicatura y que son las siguientes: a) la recomendación de optimizar la información económico-financiera; b) la necesidad de elaborar indicadores para cuantificar los objetivos y comparar resultados y costes; c) la incorporación del presupuesto por programas de gasto de la Generalitat Valenciana, con el grado de disposición de los recursos y los niveles de ejecución; d) la necesaria implantación efectiva del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) y sus instrumentos normativos; e) la homogeneización de los elementos del sistema de información contable; f) la mejora de coordinación entre las diferentes *Conselleries* con la de Hacienda para obtener información actualizada; g) la supervisión de los principios contables y legales a la gestión de los recursos públicos; h) el apoyo a la adaptación del nuevo PGCP, introducido en la Comunidad Valenciana el 1 de enero de 1987 en soporte informático.

El nuevo PGCP ofrecía información normalizada que permitía comparar datos procedentes de otros agentes del sector público y establecía un sistema contable para las administraciones públicas único de información y que surgió como una necesidad para abarcar aspectos económicos, financieros y patrimoniales, que la práctica contable tradicional no contemplaba y que pretendía ir más allá de los clásicos controles de legalidad.

El presupuesto de la Generalidad Valenciana experimentó un fuerte crecimiento en esta etapa como puede apreciarse en la **tabla 2**.

Tabla 2. Evolución de la liquidación presupuestaria de la Generalitat Valenciana en millones de pesetas 1983-1987

Ejercicio anual	Ingresos	Gastos
1983	30.914	30.898
		.../...

¹⁸ La Cuenta General de la Generalidad Valenciana se compone de: Cuenta de la Administración de la Generalidad, Cuenta de Entidades Autónomas de Carácter Administrativo, Cuenta de las Entidades Autónomas de carácter mercantil, industrial, financiero o análogo, la Cuenta de las Empresas Públicas y las cuentas rendidas por las Fundaciones públicas de la Generalitat.

Ejercicio anual	Ingresos	Gastos
.../...		
1984	112.129	111.555
1985	154.189	153.917
1986	220.755	220.151
1987	290.903,8	290.903,8

Fuente: elaboración propia a partir de los informes de fiscalización 1983-1987 de la SCCV.

Un problema de esta etapa primigenia –compartido por las comunidades autónomas que crearon un OCEX autonómico propio– fue la coordinación con el TCU. Si bien la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1982 posibilitaba la creación de Secciones Territoriales –que se activó en la Ley 12/1983 del Proceso Autonómico (ya funcionando la Cámara de Comptos de Navarra y cinco Estatutos de Autonomía lo tenían previsto)–, continuaba pendiente determinar la forma de actuación de los OCEX, que salvara las competencias que la CE asignaba al TCU.

Esta cuestión se resolvió en 1988 con la aprobación de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCU) que, en su artículo 29, establecía la necesidad de coordinar la actividad de los OCEX autonómicos con el TCU, a través de la adopción de criterios y técnicas comunes de fiscalización que garantizaran la mayor eficacia en los resultados, evitando duplicidades.

Fruto de la intensa actividad de la Sindicatura valenciana se elaboró el primer informe sobre la Cuenta General de las Corporaciones Locales de 1985, pero habría que esperar a 2003 para que la Sindicatura asumiera las competencias plenas en la fiscalización del sector público local –ya que estas quedaron suspendidas en 1994 por un conflicto interpretativo en cuanto a las competencias fiscalizadoras del OCEX valenciano–.

Tabla 3. Número de informes de fiscalización 1985-1989

Generalitat	Universidades	Cámaras de Comercio	FCI	Informes especiales	Otros	Entes locales	Total
6	2		4		1	19	30

Fuente: Memoria de la Sindicatura de Comptes (no se contabilizan los informes particularizados ni los de auditoría operativa o contable de programas concretos).

Respecto a la función jurisdiccional –competencia exclusiva del TCU–, este puede delegar en los OCEX autonómicos la instrucción de procedimientos jurisdiccionales para el enjuiciamiento de la responsabilidad contable. El OCEX valenciano instruyó en esta etapa varios procedimientos de

reintegro por alcance, en supuestos en los que se apreció la existencia de indicios de un saldo deudor injustificado en las cuentas que debían rendir los responsables del manejo de fondos públicos (tabla 9).

Por otro lado, se iniciaron las conversaciones que sentaron las bases de creación de EURORAI¹⁹, que daría sus frutos en la siguiente etapa –el crecimiento– del ciclo de vida de la Sindicatura.

Una vez conseguida la puesta en marcha de la institución de control externo ya no se buscaba solo la supervivencia sino un crecimiento sostenido, en un complejo entorno político-institucional, generando legitimidad y valor público, a través de la materialización de su mandato legal.

4.2. LA SEGUNDA ETAPA: EL CRECIMIENTO 1990-2003²⁰

Como la Sindicatura ha conseguido asegurar su supervivencia, en esta etapa tiende a estabilizar los elementos desarrollados en la fase fundacional y experimenta un gran crecimiento. El sector público vivía una etapa expansiva, con la creación de nuevas empresas públicas y fundaciones, junto a una descentralización de los servicios territoriales. Este periodo coincide con el asentamiento del modelo autonómico, el reparto competencial, la puesta en marcha de servicios públicos esenciales por la Administración autonómica y la financiación. El objetivo prioritario,

¹⁹ EURORAI es la Organización Europea de las Instituciones Regionales de Control Externo del Sector Público fundada como un proyecto de cooperación entre los órganos de control externo regionales del sector público en Europa. Los objetivos de facilitar el intercambio de experiencias, de avanzar en los aspectos relacionados con el control financiero del sector público –tanto regional como local– y de garantizar la mejor gestión de los recursos públicos son las grandes aspiraciones que se perseguían.

La organización se constituyó el día 1 de octubre de 1992, durante su asamblea constitutiva en Manchester (Reino Unido) con los diez miembros fundadores, de los que seis eran españoles. Sin embargo, antes de esa fecha y según la Memoria de la Sindicatura de Comptes de 1990, los días 5 al 7 de junio de 1990, bajo la presidencia del Síndico Mayor Manuel Girona i Rubio se reunieron en Valencia, por invitación de la Sindicatura de Comptes representantes de los OCEX regionales de la República Federal de Alemania, Canadá, Dinamarca, Francia, Gran Bretaña, Irlanda, Islandia, Italia, Argentina, Suecia, Suiza, Venezuela y España. También, fueron presentados los OCEX de las comunidades autónomas de Andalucía, Canarias, Cataluña, País Vasco y Navarra.

²⁰ La selección de esta franja temporal, 1990-2003, no es aleatoria. En 1990, la Sindicatura estaba completamente consolidada y estructurada; había presentado a les Corts los informes de fiscalización correspondientes a los ejercicios fiscalizados de la primera y segunda legislatura y había iniciado una próspera etapa expansiva que culminaría en 2003, con la entrada en vigor de la Ley 11/2002, de 23 de diciembre, de medidas fiscales, gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat Valenciana, que ampliaba el sector público valenciano, al incluir la obligación de los entes locales de rendir cuentas a la Sindicatura de Comptes. Además, otros acontecimientos, como la convergencia con la eurozona, la implantación de las técnicas y herramientas de la Nueva Gestión Pública, la asunción de competencias y el traspaso de las grandes transferencias como Justicia, la e-Administración y el incremento sustantivo del sector público valenciano, caracterizaron esta fase de crecimiento. Por otro lado, se producen relevos en la cúpula directiva de la Sindicatura y esta etapa conoce a tres Síndicos Mayores: Manuel Girona i Rubio (1985-1991), Vicente Montesinos Julve (1991-1998) y José Antonio Noguera Roig (1998-†2003). Recordemos que, en esta etapa, la Sindicatura es uno de los OCEX regionales fundadores de EURORAI y que lograría la ubicación de la Secretaría General, con carácter permanente, en la sede de la Sindicatura de Comptes de la Comunidad Valenciana.

tanto para los síndicos como para los auditores, consistió en aumentar el número de informes de fiscalización sin pérdidas de calidad. Este incremento de la productividad se materializó con los incrementos en la plantilla orgánica y la normalización de los procedimientos fiscalizadores.

La productividad de la Sindicatura de Comptes en esta etapa se aprecia en la **tabla 4**.

Tabla 4. Número de informes de fiscalización 1990-2003

Generalitat	Universidades	Cámaras de Comercio	FCI	Informes especiales	Otros	Entes locales	Total
12	62	12	12		3	36	137
Fuente: elaboración propia a partir de la Sindicatura de Comptes (no están contabilizados todos los informes).							

Por otro lado, en 1992 se produjo un relevo en el Consell de la Sindicatura, con un cambio de Síndico Mayor, que recayó en Vicente Montesinos Julve²¹.

El entorno interorganizativo era complejo, pero se fue estabilizando, y en este contexto surgió lo que se conoce como el marco de las relaciones intergubernamentales, lo que dio lugar a diversos encuentros interactivos con el TCU, con la Intervención General de la Generalitat Valenciana, con los OCEX autonómicos y con las instituciones internacionales como la INTOSAI y la EUROSAI. Un acontecimiento importante, siendo síndico mayor Vicente Montesinos Julve, fue el papel de la Sindicatura como miembro fundacional de EURORAI y la ubicación de la Secretaría General para Valencia.

Por otro lado, los Fondos Comunitarios aportaron al Presupuesto de la Generalitat Valenciana un crecimiento sustantivo y sin precedentes de los gastos de inversión (informe de fiscalización de 1990). En esta larga década, el órgano de control externo valenciano revela una evolución positiva de su productividad, un avance de las nuevas tecnologías y la aplicación de los principios de contabilidad pública. La introducción de las herramientas de la Nueva Gestión Pública se plasma en la puesta en marcha del Plan Estratégico de Modernización de la Administración Valenciana entre 1996-2000. Los países de la OCDE y de la Unión Europea lideraron una serie de reformas y de innovaciones en la gestión pública con la finalidad de «servir» al ciudadano y racionalizar los recursos públicos, en pro de una Administración más eficaz, económica, eficiente y de calidad. Estas propuestas, que aspiraban a trascender los planteamientos burocráticos weberianos, se orientaban a la búsqueda de resultados por encima de los procedimientos.

²¹ El Decreto 4/1992, de 26 de marzo, del President de la Generalitat Valenciana, establecía el nombramiento como Síndic Major de Vicente Montesinos Julve, cuyo mandato en el cargo abarcaría el sexenio 1992-1998. El pleno de les Corts procedió, también, a la elección como síndicos de Isidro Antuñano Maruri y Francisco Miguel Gil Pérez, que completarían la terna.

Por otro lado, la aspiración que representaba la entrada de España en la eurozona y los esfuerzos de convergencia se intensificaron a partir de 1997. Asistimos a una etapa de numerosos cambios, de reorganización de la estructura de la Generalitat Valenciana, de profusa elaboración legislativa y de modernización de la gestión pública y de los aparatos administrativos. Se crearon organismos públicos con distinta forma jurídica, que fueran capaces de gestionar los servicios que se estaban transfiriendo desde la Administración General del Estado como el Instituto Valenciano de la Vivienda (IVVSA) o Ferrocarrils de la Generalitat. Asimismo, se constituyeron organismos autónomos para gestionar aspectos institucionales de la propia Generalitat, como el Instituto Valenciano de Estadística o el Consejo Económico y Social.

El gobierno autonómico estaba más preocupado sobre el desarrollo de sus competencias y del modelo de financiación que en introducir reformas contables. No obstante, la contabilidad pública tuvo un protagonismo estelar en la etapa de crecimiento atribuible tanto al creciente volumen del sector público como a las actuaciones lideradas por su síndico mayor, Vicente Montesinos Julve. La presión externa para obtener un sistema homogéneo de difusión de datos y de estadísticas operó como un factor determinante y el requisito clave internacional era el de la comparabilidad entre los países, puesto que la información contable rebasa las fronteras nacionales. La tendencia internacional fue adoptar sistemas orientados a la simplificación y estandarización de la información contable y de gestión pública, de manera que se fomentara, se mantuviera la credibilidad y se desarrollase la transparencia en los procedimientos y transacciones económico-financieras (CHAN 2007, p. 155). La contabilidad pública debía ser un instrumento moderno, capaz de adaptarse a las necesidades de la realidad y aprovechar las nuevas tecnologías.

En este contexto surgió con fuerza el papel de los organismos internacionales de contabilidad del sector público (NICSP, IPSAS), el Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), referente normativo internacional. En el ámbito doméstico, las normas contables de referencia fueron elaboradas por la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), que es el órgano regulador en materia contable para las entidades que componen el sector público estatal y local pero que, al propio tiempo, marca las pautas del marco general normativo de todo el Estado, incluidas las comunidades autónomas (MONTESINOS JULVE 2003).

La Orden de 6 de mayo de 1994, del Ministerio de Economía y Hacienda, aprobó el nuevo PGCP del Estado español como el plan contable marco para todas las Administraciones públicas. La Conselleria de Economía y Hacienda dictó la Orden de 12 de diciembre de 1994, con las normas de gestión contable, que sustituyeron a las normas provisionales de contabilidad pública valenciana que regían desde 1987. Esta orden constituyó el inicio de un proceso tendente a conseguir una regulación integral de la contabilidad de la Generalitat Valenciana en el que se distinguían diversos aspectos²² que debían desarrollarse de forma sucesiva. La IGGV –como centro directivo de la

²² Entre los aspectos susceptibles de desarrollo por el sistema de contabilidad integral de la Generalitat Valenciana citamos los siguientes: el desarrollo del subsistema de proyectos de gastos, el procedimiento de pagos que deban justificarse, el módulo de anticipos de caja fija, la contabilización automática de la nómina de personal al servicio de la Administración de la Generalitat, la regulación de gastos con financiación afectada, desarrollo de las normas contables

contabilidad pública– debía adaptar gradualmente el vigente Plan General de Contabilidad Pública de la Generalitat Valenciana (PGCPGV) al Plan General de Contabilidad Pública del Estado.

No obstante, hubo que esperar hasta la Orden de 16 de julio de 2001, de la Conselleria de Economía y Hacienda, para que se aprobara el PGCPGV²³, que entraría en vigor el 1 de enero de 2002. De esta manera culminaba la consolidación de un proceso de normalización contable que suponía la adaptación de las corporaciones, organismos y entidades incluidas en el sector público valenciano. Asimismo, se desarrollaron los nuevos códigos de clasificación económica de los presupuestos del sector Administración general y sus entidades autónomas –con similar estructura presupuestaria– para su homogeneización con el sector estatal. La legislación estatal perseguía establecer unos principios rectores con el objetivo final de conseguir mayor estabilidad presupuestaria y la aplicación de mecanismos de coordinación presupuestarios entre la Hacienda estatal y las comunidades autónomas.

Los principales objetivos –además de homogeneizar los criterios contables de las Administraciones públicas– pretendían la armonización de los principios contables con las empresas privadas y su actualización permanente con los cambios en la normativa contable internacional.

Desde la versión de 1994 hasta la de 2010 las tendencias y experiencias nacionales e internacionales han exigido una mejora de la información del sector público y la aplicación de los principios de eficacia y eficiencia en los recursos públicos, lo que ha desembocado en una necesidad por obtener información complementaria a la financiera y presupuestaria²⁴.

El informe de fiscalización de la Sindicatura de Comptes valenciana de 2002 fue el primero que se elaboró con el nuevo plan contable e incluía un análisis pormenorizado de las magnitudes de la contabilidad pública y presupuestaria. Se aplicaron los principios contables a las entidades públicas, al objeto de reflejar lo más fiel posible la imagen patrimonial, la situación financiera, la ejecución presupuestaria y los resultados. Además, el Plan estableció unos requisitos²⁵ para la información de los estados contables periódicos con el fin de coadyuvar eficazmente en la toma de decisiones de los destinatarios.

de los ingresos gestionados por los servicios territoriales de la Conselleria de Economía y Hacienda, la actualización de la estructura presupuestaria y la adaptación del vigente PGCPGV.

²³ Este Plan, con carácter de plan marco y al que se sujetarían los planes parciales, sectoriales o especiales era de aplicación, con las adaptaciones necesarias, a la Administración de la Generalitat, sus entidades autónomas, sus fundaciones públicas y entidades con personalidad jurídica propia sujetas al régimen de contabilidad pública. La importancia de este acontecimiento suponía la consolidación de un sistema contable homólogo con el resto de Administraciones públicas. La implantación del Plan fue acompañada de una aplicación económica para la contabilidad y otros aspectos de gestión denominada «Econòmic».

²⁴ El PGCP de 2010 ha incorporado por primera vez en las cuentas anuales del sector público información de costes por actividades y unos indicadores presupuestarios, financieros y de gestión, que amplían los elementos de información para la mejora de la gestión pública.

²⁵ Los requisitos del PGCPGV son: la identificabilidad, la oportunidad, la claridad, la relevancia, la razonabilidad, la economicidad, la imparcialidad, la objetividad y la verificabilidad.

Las nuevas metodologías fiscalizadoras cobraron carta de naturaleza con la aplicación de los criterios fundamentales recogidos en los Principios y Normas de Auditoría del Sector Público elaborado por la Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español. La idea principal era homogeneizar los criterios sobre la terminología a emplear, las normas técnicas de fiscalización, la estructura de los diferentes tipos de informe y las líneas generales de su presentación. La información contable debía reunir varias cualidades y, entre ellas, la capacidad para reflejar la situación económica y financiera de una entidad, de la forma más razonable y aproximada, esto es, que refleje una «imagen fiel»²⁶.

Tras la investigación realizada, voy a resumir las principales contribuciones de la Sindicatura a la modernización del sector público valenciano –en esta fase del ciclo de vida– y que son las siguientes: a) la demanda de indicadores con capacidad de cuantificar los objetivos en términos monetarios, en aras de la comparabilidad; b) el reconocimiento de un déficit de metodologías y recursos para el desarrollo de la tarea auditora y la aspiración a ir más allá de verificar la razonabilidad de las magnitudes presupuestarias; c) el aumento de las auditorías operativas²⁷; d) el desarrollo de la contabilidad financiera y analítica²⁸ como herramienta para obtener información sobre aspectos económicos, financieros y de asignación de costes; e) la mejora del sistema informático como generador de los estados unitarios en cuanto estructura, terminología y criterios de elaboración; f) se aconsejaba la refundición sistemática de la dispersa normativa contable hasta que entró en vigor el PGCPGV, el 1 de enero de 2002, que afectaron a los procedimientos de contabilidad y de control interno; g) la homogeneización de la estructura presupuestaria de la contabilidad de la Generalitat Valenciana, para favorecer la comparabilidad y generar estadísticas fiables, veraces y transparentes; h) la utilización de un formato más adecuado para presentar el informe de la deuda pública, con una mayor claridad de movimientos y operaciones de cada ejercicio y de las amortizaciones; i) un reconocimiento efectivo de todas las obligaciones económicas generadas y la cancelación de las cuentas de ingresos que no debían formar parte de la estructura recaudatoria de la Generalitat Valenciana; j) la explotación de los datos relacionada

²⁶ La «imagen fiel» es el objetivo básico de la información contable del sector público y para conseguirla se aplica una serie de principios contables que son: el principio de entidad contable, el principio de gestión continuada, el principio de uniformidad, el principio de importancia relativa, el principio de registro, el principio de prudencia, el principio de devengo, el principio de imputación de la transacción, el principio del precio de adquisición, el principio de correlación de ingresos y gastos, el principio de no compensación y el principio de desafectación.

²⁷ En el informe de fiscalización de 1994, de la Sindicatura de Comptes, ya se establecieron determinadas evaluaciones, vinculadas a las auditorías operativas, sobre los programas de gasto referentes a aspectos como: la suficiencia o insuficiencia de dotación de medios personales, los costes de personal y funcionamiento, la infrautilización o no de los recursos informáticos, la adecuación o no de los espacios de trabajo, de gestión, el archivo de documentación y la atención al ciudadano; la existencia o no de manuales de procedimientos administrativos escritos, si las actividades formativas contribuían o no a la eficacia y eficiencia en la gestión diaria, si el tiempo de gestión era suficiente, si se transmitía o no una adecuada imagen institucional y si la descentralización de los servicios territoriales de la administración valenciana iba acompañada de la dotación de recursos adecuados.

²⁸ La contabilidad tradicional, conocida como «contabilidad administrativa», desarrollaba anotaciones registrales por el procedimiento de partida simple, muy alejada del sistema de partida doble que regía en el sector privado. La nueva contabilidad del PGCP supuso una visión distinta de la contabilidad pública, que incorporó la partida doble y una labor normalizadora.

con la contratación²⁹ y las subvenciones³⁰ y k) la necesidad de elaborar un inventario completo de bienes de la Hacienda Pública valenciana y su constante actualización.

La Sindicatura insistía en la necesidad de formular estados financieros consolidados, lo que representaba un importante desafío. A medida que el sector público valenciano se ampliaba y se descentralizaba, el ámbito subjetivo de las Cuentas Generales se fue haciendo más complejo. La mera agregación de las cuentas anuales individuales de las entidades integradas en un mismo grupo no satisfacía el objetivo de conseguir la «imagen fiel» de la situación patrimonial y económica de cada Administración pública, ya que al no efectuar las correspondientes eliminaciones de operaciones recíprocas se originaba que las cifras de las cuentas agregadas estuvieran sobre-dimensionadas y no reflejasen la realidad económica y patrimonial del grupo de entidades públicas. Como lo que se pretendía era alcanzar la imagen fiel de la información financiera de las entidades públicas resultaba necesario elaborar las cuentas generales en términos consolidados. El procedimiento de consolidación³¹ debía consistir en la elaboración de una cuenta única con-

²⁹ La Sindicatura de Comptes afirmaba la necesidad de definir determinados aspectos y procedimientos relacionados con la contratación. Por ejemplo, en el informe de fiscalización de 1996, examinó la existencia de expedientes de contratación sin publicidad que rebasaban los límites fijados sin respetar el principio de concurrencia o bien que se declarase un procedimiento de urgencia cuando no lo era, o, en todo caso, que faltase documentación en los expedientes o serios retrasos en la tramitación de sus fases. Por tanto, entre las recomendaciones más relevantes sobre la contratación se subrayaron las siguientes: la justificación en el expediente de la conveniencia en términos de eficacia, eficiencia y economía del procedimiento y la forma elegida para adjudicar el contrato; la constatación de los criterios de adjudicación que garantizaran el respeto al principio de economía en la realización del gasto público, más esfuerzos y supervisión de los proyectos para que fuesen los más técnicos posibles. Con posterioridad, el Decreto 79/2000, de 30 de mayo, del Gobierno Valenciano creó la Junta Superior de Contratación Administrativa de la Generalitat Valenciana (JSCAGV), como órgano consultivo y asesor, bajo cuya dirección se encontraba el registro oficial de contratos y el registro oficial de contratistas y empresas clasificadas. La Sindicatura de Comptes tiene acceso a la base de datos de este órgano para proceder a la fiscalización de los contratos.

³⁰ Las subvenciones constituyen una de las áreas de más estrecha fiscalización por los órganos de control externo. Solo en el año 1996, las subvenciones constituyeron el 28% del total del presupuesto de la Generalitat Valenciana, con una cantidad absoluta de 290.770 millones de pesetas. Las observaciones de la Sindicatura pusieron de manifiesto: a) la falta de definición de la actividad objeto de la subvención, de los criterios objetivos aplicables y la naturaleza de los gastos subvencionables; b) la necesidad de establecer el procedimiento de concesión y de tramitación, tanto en el control como en el seguimiento de la subvención; c) la conveniencia de dictar normas encaminadas a la implantación de un sistema homogéneo de regulación de procedimientos aplicados a la gestión, ejecución y seguimiento de los expedientes; d) el refuerzo de los mecanismos de control y seguimiento relativos a la calidad de la justificación presentada por el beneficiario como a la verificación de que la subvención se ha destinado a la finalidad que señalaba la concesión; e) la necesidad de cuantificar los efectos esperados en la concesión de subvenciones, sus objetivos y evaluar la eficacia de las actividades subvencionadas.

³¹ La consolidación de cuentas en el sector público resulta un proceso muy complejo, tanto de forma práctica como conceptual, ya que no es posible extrapolar las normas de consolidación del sector privado al público, tanto por las especificidades de las entidades públicas como por las relaciones de dependencia que se dan entre ellas (PÉREZ PÉREZ 2010). Las cuentas consolidadas responden al objetivo de presentar la situación económico-financiera y los resultados de un conjunto de sociedades jurídicamente independientes, que conforman una unión económica, como si se tratase de una sola empresa. La consolidación es una técnica, procedente de los EE. UU., que ayuda a mejorar la información contable de las organizaciones públicas y trata de afrontar contablemente las carencias informativas de la desagregación de las cuentas públicas (FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ y PABLOS RODRÍGUEZ 1999).

solidada en la que se integrarían las cuentas anuales individuales de todas las entidades que formaban parte del perímetro de consolidación³².

Esta consolidación era (y es) la que permite obtener una visión global de los servicios prestados, con independencia de la forma de gestión utilizada o la forma jurídica de la entidad, lo que facilita la comparación interadministrativa.

Esta etapa del ciclo de vida de la institución fiscalizadora sentó las bases de la modernización de sus estructuras y rendimiento, incorporando herramientas procedentes de la Nueva Gestión Pública como el rediseño de procesos, el control de calidad, el *benchmarking* y medidas para la gestión del personal, con un protagonismo destacado de la modernización contable. De la teoría de la Gobernanza, dada la complejidad multinivel, se consolidó la visión de gestionar los asuntos públicos en una estrecha red de cooperación con los diversos actores implicados. Y si bien las nuevas tecnologías tuvieron un importantísimo papel, la revolución tecnológica eclosionaría en la etapa de madurez que será objeto del siguiente epígrafe.

4.3. LA TERCERA ETAPA: LA MADUREZ 2004-2015

Avanzando en el modelo de las fases de ciclo de vida, llegamos a la etapa en la que la organización alcanza su madurez y se produce una evolución inevitable por la experiencia y por el paso del tiempo. Generalmente, si la vida de la organización es dilatada la fase de madurez también suele serlo y sus problemas más comunes se relacionan con la existencia de reglas que pueden asfixiar a la organización y con la complejidad de su estructura.

Para las organizaciones públicas su reto consiste en generar valor público (MOORE 1998) y la estrategia de la organización fiscalizadora se fundamentaría sobre tres pilares estratégicos: a) mantener la legitimidad; b) adoptar decisiones sustantivas, y c) construir capacidades operativas. Un objetivo clave para la Sindicatura valenciana era mostrar su utilidad social y la creación de legitimidad, a través del cumplimiento de su mandato democrático elaborando informes oportunos, de calidad y realistas de la actividad financiera del sector público autonómico valenciano, en términos de legalidad, conformidad financiera, eficacia, eficiencia y economía.

Las principales dificultades con las que se topa el sector público a la hora de implantar la consolidación de cuentas son las siguientes: a) la existencia de muchas entidades que conforman el perímetro de consolidación; b) la escasez de medios técnicos y humanos para procesar la información a integrar en la cuenta general; c) la heterogeneidad de las entidades que componen el sector público, que incluye diferentes regímenes contables: unas con contabilidad pública, otros con contabilidad empresarial y las fundaciones que se aplican el régimen contable de las entidades sin fines lucrativos; d) las dificultades derivadas de la obtención de información necesaria para la consolidación de cuentas.

³² El perímetro de consolidación se define como el conjunto de entidades que se incorporan a las cuentas consolidadas utilizando métodos de consolidación específicos, como consecuencia de mantener vínculos con la entidad dominante mediante los cuales esta influye en los procesos de toma de decisión de tales entidades. La entidad dominante es aquella que ostenta o detenta el control sobre las entidades dependientes (CÓNDOR LÓPEZ 2014).

A continuación, se van a desgranar algunos de los indicadores de madurez de la institución fiscalizadora valenciana que, desde mi punto de vista, resumen los hitos de esta importante y dilatada etapa del ciclo de vida en la que, hoy por hoy, se halla inmersa. Los cambios e innovaciones experimentados en el OCEX valenciano son abundantes –como resultado de incrementos marginales– que me propongo sistematizarlos seguidamente:

- a) La Ley 11/2002, de medidas fiscales y de gestión administrativa y financiera, modificó la Ley de la Sindicatura de Comptes incluyendo una importantísima competencia plena en materia de fiscalización externa y rendición de cuentas de las entidades locales. Así, tras asumir estas competencias, la Sindicatura las ejerció de forma efectiva y, siguiendo las programaciones anuales, se fiscalizaron aquellos municipios que no habían presentado la cuenta general de varios ejercicios.
- b) Se produce una renovación del Consell de la Sindicatura de Comptes con los nombramientos de Rafael Vicente Queralt³³, síndico mayor, junto a la síndica Marcela Miró Pérez³⁴ y al síndico Antonio Mira-Perceval Pastor³⁵. De esta forma, se continuó con la pauta tácita, iniciada en la etapa fundacional, que combinaba la renovación de su cúpula con la necesaria estabilidad requerida por una institución técnica de relevancia estatutaria.
- c) La elaboración de planes estratégicos trienales de actuación constituyó una importante novedad de esta etapa. El Plan Trienal 2005-2007 fue el primero elaborado por la Sindicatura (le seguiría el Plan 2008-2010) y desarrollaba las líneas estratégicas de la institución. Los objetivos estratégicos del Plan 2005-2007 se sustanciaron en: a) mantener y mejorar la confianza depositada en los estados financieros de las entidades públicas de la Comunidad Valenciana; b) apostar por la transparencia y la eficacia, maximizando la influencia de los informes para mejorar las prácticas de gestión de los entes públicos y manteniendo relaciones externas de alto nivel, y c) llegar a ser una entidad modelo, prestadora de un servicio profesional de primer orden, adaptada a la realidad, con un entorno de trabajo equilibrado y una metodología actualizada.
- d) La Sindicatura de Comptes elaboró su Manual de Fiscalización para compendiar todas las leyes y normas –tanto generales como de auditoría– que afectaban a su actividad como órgano de control externo a través de su Gabinete técnico. Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)³⁶ son normas elaboradas por el Conse-

³³ Rafael Vicente Queralt fue nombrado síndico mayor en diciembre de 2003, tras el fallecimiento de José Antonio Noquera Roig.

³⁴ Marcela Miró, expresidenta de les Corts, fue propuesta por el Partido Popular.

³⁵ El candidato para el cargo de síndico era Antonio Moreno, portavoz adjunto del grupo socialista. Su repentino fallecimiento, el día antes de ser nombrado síndico, produjo que les Corts designara como nuevo candidato a Antonio Mira-Perceval Pastor, a propuesta del PSPV-PSOE.

³⁶ La aplicación de las NIA es obligatoria desde el 1 de enero de 2014, según la Resolución de 31 de enero de 2013 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

jo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Board-IAASB) de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountant-IFAC). La misión de este Consejo era lograr el reconocimiento de las NIA y la INTOSAI adoptó esta normativa profesional para la fiscalización pública y generó dos tipos de normas profesionales: las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadores Superiores (ISSAI)³⁷ y las Directrices de la INTOSAI para la Buena Gobernanza (INTOSAI GOV). La Comisión de Normas y Procedimientos del Tribunal de Cuentas y los Órganos de Control Externo de las comunidades autónomas adaptaron las normas ISSAI para su conversión en ISSAI-ES. Con fecha 23 de julio de 2014, la Sindicatura valenciana aprobó las ISSAI-ES y las incorporó a su Manual de Fiscalización. La necesidad de adaptarse a las circunstancias inciertas, globales y complejas del sector público condujo a que la Conferencia de Presidentes de los OCEX –de 24 de marzo de 2015– encargase a la Comisión Técnica de los OCEX la elaboración de unas Guías Prácticas de Fiscalización de los OCEX (GPF-OCEX)³⁸, que adaptaban las NIA-ES e ISSAI-ES al contexto de los órganos autonómicos de control externo. Este proceso constituía un paso más en la concreción de las normas de auditoría internacionales a la realidad autonómica a la que habría de fiscalizar. Las nuevas GPF-OCEX 1315/1317/1330 son normas fundamentales que sistematizan el enfoque de riesgos y adaptan la norma NIA-ES 315, de gran extensión y complejidad, a un formato más accesible que facilita su aplicabilidad a los auditores.

³⁷ Según la INTOSAI, las normas ISSAI forman una jerarquía de pronunciamientos oficiales con cuatro niveles: **nivel 1**, Principios fundamentales, que incluye la norma ISSAI 1, popular por corresponderse con la Declaración de Lima de 1977; **nivel 2**, que engloba los prerequisites para el funcionamiento de las Entidades de Fiscalización Superior (ISSAI 10-99); **nivel 3**, se corresponde con los Principios Fundamentales de Auditoría (ISSAI 100-999), que sustancian el verdadero núcleo duro de la auditoría del sector público y que proporcionan el marco de referencia internacional que define la práctica auditora pública en sus formas contemporáneas. La composición de este nivel se apoya en las conocidas ISSAI 100 Principios fundamentales de Auditoría del Sector Público, ISSAI 200 Principios fundamentales de auditoría financiera, ISSAI 300 Principios fundamentales de auditoría de desempeño y, finalmente, ISSAI 400 Principios fundamentales de auditoría de cumplimiento, y **nivel 4**, Directrices de Auditoría (ISSAI 1000-5999), que concretan los principios fundamentales de auditoría en unas directrices muy específicas, detalladas y operativas, con dos categorías: directrices generales y directrices sobre temas específicos. **Las directrices para la Buena Gobernanza (INTOSAI GOV)** representan unas recomendaciones de la INTOSAI a los gobiernos y entidades responsables del manejo de los caudales públicos y actividades financiadas con recursos públicos, para difundir buenas prácticas, establecer sistemas efectivos de control interno, con normas adecuadas de contabilidad e informes del sector público. Asimismo sirve como guía de evaluación a las IFS y reflejan experiencias compartidas.

³⁸ GPF-OCEX 1240, Responsabilidades del auditor en la fiscalización con respecto al fraude; GPF-OCEX 1730, Preparación de informes de auditoría sobre los estados financieros; GPF-OCEX 1805, Preparación de informes de auditoría financiera. Consideraciones especiales... (NIA 805); GPF-OCEX 1315, Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno; GPF-OCEX 1316, El conocimiento requerido del control interno de la entidad; GPF-OCEX 1317, Guía para la identificación y valoración de los Riesgos de Incorrección Material; GPF-OCEX 1330, Respuestas del auditor a los riesgos valorados, y GPF-OCEX 4001, Las fiscalizaciones de cumplimiento de la legalidad y modelos de informes.

- e) La renovación tecnológica en profundidad –la e-Administración o Administración 2.0– se implementó en esta etapa con un grado de penetración sin precedentes. El auge de las nuevas tecnologías facilitó la integración de la auditoría fiscal y la auditoría informática como única alternativa viable para fiscalizar el sector público. De esta forma, los sistemas de información (SI) y la auditoría informática (AI) pasaron a convertirse en prioridades para la Sindicatura. A su vez, esta nueva situación planteaba nuevos retos para los riesgos de auditoría y de seguridad informática, por lo que se adoptó el enfoque ABAR (Auditoría Basada en el Análisis de Riesgos)³⁹. El auge de la e-Administración trajo consigo la creación de la sede electrónica, la Base de Datos del Sector Público (BADESVAP), la plataforma para la rendición telemática de las cuentas generales de las entidades locales, la intranet y el Portal de Transparencia. En este contexto de intensa informatización, la rendición de cuentas de los entes fiscalizados se comenzó a realizar íntegramente en formato digital y firmado electrónicamente. A partir de 2006, se inició la aplicación del nuevo sistema de rendición de cuentas de las entidades locales caracterizado por la implantación de un formato normalizado de la cuenta general de las entidades locales en soporte informático.
- f) La informatización abrió la posibilidad a la gestión masiva de los datos y a la realización de fiscalizaciones más completas e integrales. En esta etapa se produjo lo que Michael POWER (1996) denomina «explosión de auditoría» para referirse al fenómeno intensivo y extensivo de las auditorías. Las auditorías operativas se incrementaron y comenzaron a elaborarse auditorías de eficacia de los sistemas de información; auditorías operativas de indicadores de Administración electrónica y auditorías sobre los procesos de gestión y tramitación de la nómina⁴⁰. Otro de los grandes asuntos que ha planteado problemas a la fiscalización pública fue la privatización y desregulación de una parte del sector público. La prestación de servicios públicos se llevaba a cabo en muchas ocasiones descentralizando o privatizando actividades y las cuentas separadas de la entidad responsable de suministrar el servicio no permitía evaluar adecuadamente la gestión de los responsables de la organización pública. Así, por ejemplo, las encomiendas de gestión⁴¹ o la consolidación de las cuentas públicas constituyen asuntos de actualidad de la agenda político-administrativa.

³⁹ La preocupación por el riesgo, si bien es una constante en la metodología de auditoría, adquirió un papel significativo en concordancia con la normativa internacional y la implementación de sistemas de información. Los riesgos tienen tanto procedencia exógena como endógena: riesgos del entorno como los derivados de los contextos estatales (ISSAI 5240), riesgos de los partenariados públicos-privados y otras fórmulas introducidas por la NGP y los riesgos propios de auditoría porque siempre existe la posibilidad de error y se trata de reducirlo lo máximo posible en el área auditada.

⁴⁰ Los procesos de gestión y de tramitación de la nómina constituyen actividades de alta relevancia en la Cuenta de la Administración de la Generalitat, ya que los gastos de personal representan el capítulo más importante del presupuesto de gastos.

⁴¹ La figura de la encomienda de gestión, contrato *in house* o *contrat maison*, conocida también como encargo a medios propios y servicios técnicos es una relación de naturaleza instrumental, no contractual, en virtud de la cual una entidad del sector público –encomendante– encarga a otra entidad también del sector público –encomendataria– la realización de una determinada actividad o prestación con sujeción a las instrucciones y tarifas fijadas unilateralmente por

g) Respecto a la gestión de personal, se actualizó la relación de puestos de trabajo (RPT); aumentó la oferta de empleo público (OEP) y creció el volumen de acciones formativas especializadas destinadas a los empleados públicos. A su vez, se crearon estructuras organizativas como: a) el Gabinete técnico; b) la Unidad de Auditoría de Sistemas de Información (UASI), y c) la Comisión Técnica de Auditoría, encargada de la preparación y la adaptación de las normas de fiscalización de la Sindicatura. Una importante novedad fue la introducción del sistema de evaluación del desempeño en la Sindicatura de Comptes⁴², que regula el sistema de carrera profesional horizontal y la evaluación del desempeño del personal funcionario de carrera de la institución fiscalizadora. Las tablas siguientes nos ofrecen la evolución de la plantilla orgánica y las horas de formación del órgano de control externo valenciano.

Tabla 5. Plantilla orgánica de la Sindicatura de Comptes

Año de referencia	Plantilla total
1985	21
1990	57
1995	68
1999	71
	.../...

el ente encomendante, sin cesión de titularidad de la competencia, ni de los elementos sustantivos para su ejercicio. Es un instrumento jurídico de carácter interno, dependiente y subordinado. Esta figura es cada vez más utilizada por las Administraciones públicas españolas y se establece en el TRLCSP, artículos 4.1 y 24.6.

La razón de las encomiendas reside en la insuficiencia de medios materiales y humanos en las estructuras político-administrativas multinivel para la realización de las tareas que encargan a sus entes públicos dependientes y que, en teoría, deberían disponer de medios y conocimientos suficientes para su ejecución. Pero sucede que muchos entes públicos no disponen de los medios ni de las capacidades para ejecutar las labores y encargos –por lo que han de contratar con terceros– y se limitan a gestionar y tramitar la licitación y adjudicación de los contratos y, en todo caso, a desarrollar trabajos de coordinación de los servicios públicos prestados. Los precios de las encomiendas de gestión comprenden tanto el coste directo de la mano de obra como los indirectos, los gastos por contrataciones externas y otros gastos imputables a la encomienda.

Un informe de fiscalización conjunto entre el TCU y los OCEX señala las debilidades encontradas en el procedimiento para efectuar encargos, derivadas de la escasa regulación de las encomiendas de gestión cuando tiene una enorme importancia esta forma de gestión en la Administración pública. Los mayores problemas se centran en: a) la ausencia de tarifas oficiales para retribuir estos encargos, cuyo precio se determina en cada caso; b) los encargos no definen correctamente las necesidades a cubrir y sus características técnicas y económicas; c) esta definición se realiza, en todo caso, por la entidad receptora cuya posición es subordinada; d) en la mayoría de supuestos no se aprueban los pliegos de condiciones y de prescripciones técnicas, y e) el servicio jurídico no emite informe previamente a la aprobación de los encargos.

⁴² Acuerdo del Consell de la Sindicatura de Comptes de 26 de noviembre de 2015 sobre la regulación del sistema de carrera profesional horizontal.

Año de referencia	Plantilla total
.../...	
2003	81
2006	88
2009	90
2015	83
Fuente: elaboración propia.	

Tabla 6. Media de horas por funcionario y presupuesto anual destinado a formación

Año	Horas	Presupuesto
2008	76,92	52.000
2009	48,82	52.000
2010	48,34	52.000
2011	36,11	46.252
2012	28,68	30.000
2013	34,55	25.000
2014	30,36	25.000
2015	46,78	25.000
Fuente: elaboración propia.		

- h) La incorporación de novedosas metodologías de trabajo pretendía estandarizar el trabajo auditor –tanto en el orden interno para mantener el más alto grado de homogeneidad posible en los distintos tipos de trabajos que se realizaban anualmente, como de orden externo para permanecer alineados con las «mejores prácticas» auditoras del entorno español y europeo–. La metodología de la Sindicatura renovó el utilillaje conceptual sistematizando a las entidades en tres niveles⁴³ de control,

⁴³ Los tres niveles de control señalados son los siguientes: 1) nivel de control general o fiscalización extensa, que se aplica a los entes más significativos de los que componen la Generalitat; 2) control sobre áreas significativas o fiscalizaciones focalizada en determinadas áreas y que se realiza sobre entidades de tamaño intermedio, y 3) control formal de

según los objetivos y el alcance de las fiscalizaciones. Asimismo se implantó un sistema de control de calidad y de análisis de las áreas de riesgo de los informes de fiscalización como la contratación y las subvenciones.

- i) Algunas novedades legislativas introdujeron renovados criterios y modificaciones en las directrices para la fiscalización como: a) la entrada en vigor de la Ley 30/2007, de contratos del sector público, y b) la transición contable al nuevo Plan General de Contabilidad⁴⁴.
- j) Desde el punto de vista institucional se sucedieron varias iniciativas como la Declaración de Pamplona, un instrumento fundamental en la cooperación entre los órganos de control externo autonómicos al que se sumó el TCU. Por otro lado, el TCU y los OCEX, a través de la Comisión de Coordinación⁴⁵, celebraron los encuentros planificados en pro de una actuación más eficiente y coordinada de todos los ICEX.
- k) Otro importante indicador de madurez es el aumento del número de informes de fiscalización, de auditorías operativas y de sistemas de información realizados por la Sindicatura para incentivar la rendición de cuentas de las entidades locales. En las siguientes tablas podemos constatar la evolución de las auditorías operativas, de los informes de fiscalización y de las delegaciones efectuadas por el TCU a la Sindicatura de Comptes, a lo largo de los últimos treinta años.

Tabla 7. Auditorías operativas realizadas por la Sindicatura de Comptes

	Descripción	Año
1	Servicio de retirada de vehículos en los ayuntamientos con población superior a 50.000 habitantes	2012-2013
2	Grado de implantación de la Administración electrónica en municipios de la Comunitat Valenciana mayores de 50.000 habitantes	2008-2013
		.../...

rendición de cuentas que se realiza sobre el resto de entidades no incluidas en los niveles de control anteriores y que tienen el carácter de fiscalizaciones periódicas, bien a través de un control general, bien sobre las áreas significativas.

⁴⁴ El Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, aprobaba el nuevo Plan General de Contabilidad, con entrada en vigor el 1 de enero de 2008.

⁴⁵ La Comisión de Coordinación de Comunidades Autónomas, junto a la de Entidades Locales y a la de Normas y Procedimientos de Fiscalización operan en el ámbito de colaboración entre el TCU y los OCEX. Las reuniones tienen carácter semestral y dentro del marco de lealtad institucional están orientadas a la articulación de mecanismos de coordinación, de cooperación y colaboración de los ICEX (OCEX más el TCU). Los esfuerzos de los últimos años han procurado evitar duplicidades, impulsar la homogeneización de programas, procedimientos y herramientas de trabajo fiscalizadoras y potenciar los resultados del control.

	Descripción	Año
	.../...	
3	Ordenación y las prestaciones de la dependencia: Evaluación con criterios de eficiencia, eficacia y economía del programa presupuestario 313.70	2012-2014
4	Enseñanza primaria: evaluación con criterios de eficiencia, eficacia y economía del programa presupuestario 422.20	2009-2013
5	Gestión de la nómina del Consorcio Hospital General Universitario de Valencia. Auditoría de los sistemas de información y control interno	2013
6	Gestión de compras de la Conselleria de Sanidad. Auditoría de los sistemas de información y control interno	2013
7	Registro de Facturas de la Generalitat. Auditoría de los sistemas de información y de control interno	2013
8	Auditoría de eficacia de los sistemas de información y control interno de procedimientos de gestión de personal	2012
9	Conciertos sanitarios: gestión del concierto de resonancias magnéticas	2008-2012
10	Auditoría de eficacia de los sistemas de información y de control interno del proceso de gestión de las compras de Ferrocarrils de la GV	2011-2012
11	Conciertos sanitarios: Gestión del concierto de hemodiálisis	2011
12	Auditoría operativa de e-Administración; grado de eficacia en su implantación .	2011
13	Recogida de residuos urbanos en los ayuntamientos con población entre 34.000 y 50.000 habitantes	2011
14	Auditoría de eficacia de los sistemas de información y de control interno de la Ciudad de las Artes y de las Ciencias, SA	2010
15	Auditoría de eficacia de los sistemas de información y control interno de los procedimientos de gestión de la nómina del personal sanitario de la Generalitat	2010
16	Perfil del contratante y las instrucciones de contratación en el sector público autonómico valenciano	2010
17	Auditoría operativa Programa 531.20 Desarrollo rural	2004
18	Auditoría operativa Programa 442.50 Calidad ambiental	2001
19	Auditoría operativa Programa 443.10 Protección de los consumidores y calidad	2000
	.../...	

	Descripción	Año
...		
20	Auditoría operativa Programa 313.20 Drogodependencias y adicciones	1999
21	Auditoría operativa Programa 452.10 Bibliotecas, archivos y promoción editor ...	1998
22	Auditoría operativa Programa 514.10 Infraestructura y actuaciones en la costa ...	1997
23	Auditoría operativa Programa 322.10 Fomento del empleo	1994
24	Auditoría operativa Programa 442.40 Restauración y protección de los recursos .	1994
25	Auditoría operativa Programa 457.10 Fomento y apoyo actividad deportiva	1993
26	Auditoría operativa Programa 531.10 Estructuras agrarias-zonas desfavorecida .	1993
27	Auditoría operativa Programa 513.10 Infraestructura de carreteras	1992

Fuente: elaboración propia.

Tabla 8. Número de informes de fiscalización totales 1985-2015

Tipos de informes de fiscalización	Número de informes
Cuenta General de la Generalitat	36
Cuenta General de las Corporaciones Locales	35
Informes de ayuntamientos	157
Otros (FCL, gastos electorales, etc.)	80

Fuente: elaboración propia.

Tabla 9. Delegaciones efectuadas por el TCU a la Sindicatura 1985-2015

Año	Delegaciones efectuadas	Año	Delegaciones efectuadas	Año	Delegaciones efectuadas
1985	0	1995	42	2005	0
1986	0	1996	2	2006	2
.../...					

Año	Delegaciones efectuadas	Año	Delegaciones efectuadas	Año	Delegaciones efectuadas
...
1987	4	1997	0	2007	0
1988	2	1998	1	2008	0
1989	2	1999	0	2009	0
1990	0	2000	-	2010	0
1991	0	2001	0	2011	0
1992	0	2002	0	2012	0
1993	0	2003	0	2013	0
1994	10	2004	0	2014	0
				2015	0
Total					65
Fuente: elaboración propia.					

En síntesis, la etapa de madurez culmina el diseño de procesos y metodologías fiscalizadas gracias a la revolución tecnológica y al enfoque neoweberiano⁴⁶.

El desafío actual consiste en avanzar hacia auditorías integrales como valiosas herramientas para evaluar las políticas públicas de la Generalitat Valenciana en términos de eficacia, eficiencia, economía, legalidad, transparencia, sostenibilidad, calidad de los servicios e integridad.

4.4. ¿SE PUEDE EVITAR EL DECLIVE DE LA ORGANIZACIÓN?

Las organizaciones han de enfrentarse a tendencias encontradas y conocer su evolución contribuye a comprender mejor los esfuerzos y los cambios que experimentan en su seno. El decli-

⁴⁶ El enfoque neoweberiano ha puesto de manifiesto que la modernización de las estructuras burocráticas ha sido posible sin un rechazo frontal a la tradición weberiana. Esta revisión del weberianismo ha pretendido integrar la vertiente pública y la gerencial para asegurar algunos de los elementos del núcleo duro weberiano como son: el fortalecimiento institucional, la salvaguarda del carácter legalista y la seguridad jurídica, el reconocimiento de las diferencias y singularidades de lo público y la profesionalización del servicio público. El prefijo «neo» junto al término «weberiano» ha incorporado, por su parte, una orientación al ciudadano, el reconocimiento de la democracia representativa como elemento legitimador, la potenciación del valor público, el fomento eficiente de los recursos, la consideración de los resultados sobre los procedimientos y la búsqueda constante de legitimidad y de ética pública.

ve se refiere a la incapacidad para hacer frente al entorno y a las demandas cambiantes de forma que, si no se remedia, la organización puede desaparecer. Por esta razón, todas las organizaciones desarrollan esfuerzos para su supervivencia, pero la forma en que abordan el cambio constituye su elemento diferenciador puesto que, buscando la innovación y el desarrollo, se puede generar inestabilidad, tensión y riesgo. Pero también puede ser que la organización desarrolle capacidades para enfrentar a esas situaciones con éxito.

Un argumento habitual que se suele utilizar para diferenciar entre las organizaciones públicas y privadas es la longevidad. De hecho, se afirma que las organizaciones públicas tienen unos ciclos de vida más largos porque, entre varias razones, están protegidas de las vicisitudes del mercado (BOZEMAN 1998, p. 67) y, por tanto, gozan de cierta inmortalidad (KAUFFMAN 1976). A partir de esta idea KAUFFMAN desarrolló una relación de factores que favorecerían la larga vida de las agencias enumerando los siguientes:

- a) La creación de las organizaciones públicas se ve favorecida por su naturaleza estatutaria o legal. Cuando los legisladores han conseguido un consenso político para respaldar el proyecto de ley no se plantean dar marcha atrás.
- b) Otro importante factor que asegura una vida longeva es la influencia que irradian una vez creadas y que sirven de plataformas para avanzar en las carreras político-institucionales.
- c) Establecida la costumbre de la cooperación y participación, en una red de obligaciones recíprocas políticas, los pronósticos de longevidad son alentadores.
- d) Desde el punto de vista presupuestario, las organizaciones públicas se benefician de la realidad presupuestaria porque se podrán aumentar o disminuir las partidas presupuestarias pero no se eliminarán totalmente.
- e) Los empleados públicos participan en el juego político para preservar la organización: bien para asegurar los puestos de trabajo; bien porque los directivos vinculan su reputación profesional a la de la organización o bien por motivos simbólicos como la lealtad o el compromiso.
- f) Las sinergias y las simbiosis generadas entre las organizaciones y los intereses benefician a ambas partes.
- g) El corporativismo y el apoyo de los grupos profesionales que se identifican con el grupo o actividad profesional dominante de la agencia.

Ahora bien, los mismos factores coadyuvantes a la supuesta inmortalidad de las organizaciones públicas limitan la capacidad de responder adecuadamente a la incertidumbre y de adaptarse a los cambios. En la medida en que las circunstancias en que nació la organización cambian, se requieren adaptaciones y una nueva legislación. Este panorama entraña situaciones de doble filo porque, si bien mantienen a la organización pública, su inmovilismo acelera su desaparición o la deslegitima.

Por otro lado, el solapamiento, las duplicidades y la competencia entre las organizaciones públicas por arrebatarse funciones o presupuesto y, en general, por los recursos, las puede empujar a situaciones de riesgo.

Aplicando el análisis de KAUFFMAN y la perspectiva neoinstitucional a la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana se pueden extraer algunos planteamientos que contribuyen a una mejor comprensión del binomio declive-cambio organizacional.

- a) La Sindicatura de Comptes es una institución de la Generalitat Valenciana, de relevancia estatutaria, con dependencia orgánica de su Asamblea Legislativa y autonomía funcional, regulada por la Ley 6/1985, de 11 de mayo. Por tanto, parece improbable su disolución, en el sentido en que su existencia obedece por imperativo del EACV. Sin embargo, las medidas de ajuste y racionalización de la Comisión para la Reforma de las Administraciones Públicas (CORA), sirvieron de fundamento para que las Cortes de Castilla-La Mancha aprobaran la supresión de la Sindicatura castellano-manchega⁴⁷, la extinción de su personalidad jurídica y que fuera la sección territorial correspondiente del TCU quien se encargase de fiscalizar la Administración autónoma. Por consiguiente, si bien es improbable su disolución no significa que sea imposible.
- b) El consenso político impera respecto a la Sindicatura de Comptes y su continuidad como órgano estatutario aparece garantizado en el EACV. La creación de los OCEX en las distintas comunidades autónomas ha tenido siempre el respaldo de mayorías reforzadas o por unanimidad. Por otro lado, conviene recordar que la sede de la Secretaría General de EURORAI está ubicada en la sede de la Sindicatura de Comptes valenciana y la responsabilidad de liderar esta organización internacional estabiliza su posición institucional.
- c) La misión estratégica de la Sindicatura de Comptes de la Comunidad Valenciana es proporcionar a les Corts y a los órganos de representación local informes de fiscalización de la gestión económica-presupuestaria de la actividad financiera del sector público valenciano bajo los criterios de economía, eficacia, eficiencia, transparencia y estabilidad presupuestaria. Se puede colegir que esta misión ha sido cumplida con creces, como puede constatarse en los datos que se suministran en este estudio.
- d) El EACV establece que la Sindicatura de Comptes se integra presupuestariamente en la Cuenta de la Administración de la Generalitat y cada institución tiene asignada una sección de dicha Cuenta. El Consell de la institución fiscalizadora elabora su proyecto de presupuesto y tiene la obligación de presentar a les Corts sus cuentas anuales y una memoria anual de sus actuaciones. Por consiguiente, esta autonomía presupuestaria constituye otro argumento que garantiza, por lo menos teóricamente, su continuidad.

⁴⁷ La Ley 1/2014, de 24 de abril.

- e) Si bien la Sindicatura de Comptes no ha visto amenazada su existencia, el contexto político-mediático ha focalizado el centro de atención en la labor fiscalizadora de la institución de control externo, ante los casos de mala praxis en la utilización de los recursos públicos. Tanto es así que en la actualidad existe un intenso debate en la sede parlamentaria valenciana sobre la conveniencia de que el órgano fiscalizador valenciano reclame al TCU la delegación de la competencia para abrir expedientes de responsabilidad contable ante actuaciones lesivas, no ajustadas a derechos, irregulares en la gestión contable y que pueda iniciar los procedimientos judiciales. Por otra parte, la Sindicatura ha reforzado los canales de comunicación externa para mejorar la difusión de los informes de fiscalización, en aras de la transparencia y el acceso de la información.
- f) En cuanto a la competencia entre organizaciones públicas por acaparar funciones y recursos, algunas Administraciones autonómicas pretenden crear agencias antifraude⁴⁸ y de lucha contra la corrupción. De entre las preocupaciones iniciales, refiere la supuesta interferencia o solapamiento entre órganos de control externo y agencias antifraude. La creación del Consejo de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno⁴⁹, ha planteado el debate sobre el hipotético solapamiento con las funciones de la Sindicatura de Comptes. Sin embargo, las funciones de la Sindicatura (dependiente del poder Legislativo) y las del Consejo de Transparencia (dependiente del poder Ejecutivo) no se solapan ni se confunden. No solo tienen diferentes competencias y materias distintas, sino que la Sindicatura es una institución de autogobierno, con relevancia estatutaria, mientras que el Consejo de Transparencia, Acceso a la Información y Buen Gobierno, es un órgano administrativo del organigrama de la Conselleria de Transparencia Responsabilidad Social, Participación y Cooperación.
- g) En el contexto de la realidad descentralizada española parece pertinente acercar el control a la gestión, tanto en tiempo como en espacio, y que los ejecutivos autonómicos rindan cuentas de la ejecución del gasto público ante sus respectivas asambleas autonómicas, ya que son los que han aprobado los presupuestos. Todo ello sin perjuicio de que el TCU reciba los informes emitidos por los OCEX autonómicos con rigor, profundidad, inmediatez, cercanía, periodicidad, para desempeñar su labor de informar a las Cortes Generales como órgano fiscalizador supremo del Estado.
- h) La auditoría de cuentas es una profesión regulada por la Ley 22/2015, de auditoría de cuentas, cuyo artículo 3 define al auditor de cuentas como la «persona física au-

⁴⁸ La idea de la creación de agencias antifraude pone de manifiesto un debate político de más alcance y supone repensar en qué poder –legislativo o ejecutivo– ubicarlas. Algunas comunidades autónomas –como Galicia– han reforzado el papel del *Consello de Contas* y, por tanto, es una apuesta por reforzar el papel del poder legislativo, mientras que la Comunitat Valenciana ha optado por la creación de la Agencia Antifraude, en el poder ejecutivo. La adecuación de una u otra vía es, en última instancia, una decisión obviamente política.

⁴⁹ Artículo 39 de la Ley 2/2015, de 2 de abril, de la Generalitat, de Transparencia, Buen Gobierno y Participación Ciudadana de la Comunitat Valenciana.

torizada para realizar auditorías de cuentas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, conforme a lo establecido en el artículo 8.1, o por las autoridades competentes por un Estado miembro de la Unión Europea o de un tercer país». Por su lado, el artículo 1 señala que «la actividad de auditoría de cuentas consiste en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación, siempre que dicha actividad tenga por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros». Por tanto, dotar a la Sindicatura de capacidades de intervención ejecutiva implicaría la modificación del marco legal, lo cual llevaría a redefinir el alcance de la actividad de los auditores.

- i) La Sindicatura recibe el apoyo de grupos profesionales, instituciones, órganos de control externo, interventores, auditores y contables, tanto del sector público como privado. Estos apoyos se sustentan a través de organizaciones como la INTOSAI, la EUROSAI, la EURORAI, el TCU, el TCUE, el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, la Asociación Española de Auditores de Cuentas y Economistas (AESAs), el Instituto de Auditores Internos de España, la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), entre otros. En una red de gobernanza, el órgano fiscalizador se integra en la Asociación de Órganos de Control Externo (ASOCEX) y sustenta, con los demás órganos autonómicos de control externo, la revista *Auditoría Pública*⁵⁰.
- j) La Sindicatura ha firmado diversos convenios con la Universitat de València, la Fundación Universitat Empresa (ADEIT), la Universidad Politécnica de Valencia, la Universidad de Alicante, la Universidad Jaume I, la Universidad Miguel Hernández, la Academia de la Lengua Valenciana, el Tribunal Constitucional, la Fundación Universitat Empresa Jaume, ISACA-CV, la Universidad Católica de Valencia, el Colegio de Economistas de Valencia y la Fundación FIASEP (Formación e Investigación en Auditoría para la transparencia en el sector público).
- k) La convocatoria del Premio *Mestre Racional*⁵¹ constituye uno de los eventos institucionales más importantes de la Sindicatura valenciana y que ha cumplido su décima edición. El certamen se ha institucionalizado como un reconocimiento a

⁵⁰ Revista cuatrimestral, liderada por los OCEX autonómicos, que en 1995 decidieron impulsar esta novedosa iniciativa editorial, para dar cabida a temas sobre gestión de fondos públicos, auditorías, contabilidad, la rendición de cuentas, la legalidad y, en general, sobre el control de la gestión pública desde un enfoque multidisciplinar. Esta revista fue impulsada como una publicación especializada en la materia. El proyecto editorial es accesible a todo tipo de colaboraciones relacionadas con la materia, desde un enfoque multidisciplinar. La publicación tiene una frecuencia cuatrimestral, de acceso abierto e indexada en Latindex, Rebiun, INRECS, e-revist@s y CSIC. Hasta la fecha lleva sesenta y seis números publicados. Se puede consultar en <<http://www.auditoriapublica.com/>>.

⁵¹ El 23 de enero de 1995, el Consell de la Sindicatura de Comptes acordó la creación y convocatoria del I Premio de Investigación *Mestre Racional*, bajo la dirección del síndico mayor Vicente Montesinos Julve. Publicado en el BOE, núm. 34, de 9 de febrero de 1995, pp. 4.429 a 4.430.

la labor de investigación relacionada con el control y fiscalización de las finanzas públicas pero, con el tiempo, ha incorporado un abanico amplio de materias sintonizando con la modernización del control de la gestión pública.

- 1) Finalmente, es miembro de pleno derecho en las comisiones de Coordinación en el Ámbito Local del TCU-OCEX autonómicos; la Comisión prevista en la cláusula quinta del convenio de 29 de octubre de 2007 relativo a la Plataforma común de Rendición de Cuentas, la Comisión de coordinación de comunidades autónomas del TCU y los Órganos de Control Externo; las reuniones de los presidentes de los OCEX con el presidente del TCU; la Comisión para la coordinación de procedimientos en materia de remisión de información de contratos públicos y la Comisión para la elaboración de normas de fiscalización de las instituciones de control externo españolas.

5. PRINCIPALES CONCLUSIONES

La vertebración del sistema multinivel de control externo español, como gestión compartida de la fiscalización, ha de concebirse como una necesidad democrática de primer orden.

Una visión holística e integradora, que suministre unidad y autonomía, con una demarcación de responsabilidades resulta fundamental para la realización de fiscalizaciones más exhaustivas. Dentro del marco de los acuerdos intergubernamentales y de gobernanza, el sistema de control externo multinivel español es complejo, muy dinámico y el presente trabajo, reconociendo esta realidad, ha tenido por objeto analizar el origen y la evolución de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana incorporando sus principales aportaciones a la modernización autonómica a través de la Nueva Gestión Pública, la Gobernanza, la e-Administración y el neoweberianismo.

La labor de la Sindicatura valenciana consiste en examinar y censurar las cuentas generales anuales de los entes de su sector público así como emitir una opinión sobre la conformidad financiera, el cumplimiento de legalidad, la evaluación de la gestión de los recursos en términos de eficiencia y economía y la evaluación del grado de eficacia en el logro de los objetivos planteados. Las acciones de la auditoría se plasman en los informes de fiscalización, que reflejan cómo se ha gestionado el dinero público, es decir, qué políticas públicas se han priorizado, cómo se han ejecutado y cuáles han sido sus resultados.

El ciclo de vida de las organizaciones de LEVITT ha servido para ilustrar la trayectoria evolutiva durante los últimos treinta años de esta institución de autogobierno en la Comunitat Valenciana y de qué forma su desarrollo se ha conectado con los grandes acontecimientos político-institucionales y con los enfoques de gestión pública, que explican sus pautas modernizadoras. En tres décadas, la Sindicatura de Comptes ha emitido puntualmente los informes de fiscalización cumpliendo su mandato legal y aconsejando las recomendaciones para mejorar la gestión del sector público autonómico.

Desde 1985 a 2015, la Sindicatura ha elaborado: 36 informes de fiscalización de la Cuenta General de la Generalitat; 35 informes de la Cuenta General de las Corporaciones Locales; 157

informes de fiscalización de los ayuntamientos y 80 informes de fiscalización varios (Fondo de Compensación Interterritorial, gastos electorales e informes especiales de procedimiento de gestión de los expedientes).

Respecto a las delegaciones efectuadas para la instrucción de expedientes jurisdiccionales, se han realizado 65 delegaciones del TCU a la Sindicatura en las tres décadas transcurridas.

Desde una perspectiva cualitativa, algunas de sus aportaciones más relevantes han sido estimular una conciencia de rendición de cuentas; las recomendaciones sobre el sistema de indicadores, sobre el Plan General de Contabilidad, la mejora de los sistemas informáticos y normativos; asimismo, ha contribuido a dar visibilidad al reconocimiento de las obligaciones económicas, ha impulsado iniciativas de coordinación entre *conselleries* y la Intervención General de la Generalitat Valenciana; ha instado a la estandarización de metodologías; a la realización del inventario de bienes y entidades; ha puesto el foco de atención sobre la contratación y las subvenciones y la necesidad de consolidación de los estados financieros.

La Sindicatura de Comptes es un pilar del sistema de integridad de las finanzas públicas valencianas, una institución clave del sistema político-administrativo valenciano y puede actuar en la prevención de las conductas irregulares y fraudulentas siempre que se le dote de las herramientas necesarias.

Por consiguiente, en vez de suprimir los órganos de control externo autonómico, lo que se trata es de reforzarlos. Además, el OCEX valenciano –que es una institución de relevancia estatutaria– concita un férreo consenso como productora de legitimidad en el sistema político-administrativo valenciano y dispone de un conocimiento técnico muy especializado en auditoría pública aplicada al sector autonómico y local.

Para finalizar este trabajo resulta necesario recordar que la independencia es el fundamento de su credibilidad en concordancia con la Declaración de Lima y que el refuerzo de sus capacidades institucionales es una cuestión pendiente.

En estos tiempos se habla de rendición de cuentas, de *accountability*, pero no del cómo y del quién. La pluralidad de los sistemas de control y de rendición de cuentas no puede confundirse porque no son intercambiables y el control siempre es el talón de Aquiles del sistema político-administrativo.

6. SEMBLANZA DE LOS SÍNDICOS MAYORES 1985-2015

A continuación voy a exponer una breve semblanza de los síndicos mayores:

- **Don Manuel Girona i Rubio.** Es Doctor en Ciencias Económicas por la Universidad de Valencia, titulado periodista por la Escuela de Periodismo de Madrid y

- licenciado en Ciencias de la Información por la Universidad del País Vasco. Miembro de partidos socialistas desde 1973, fue el primer presidente de la Diputación de Valencia (1979-1983), Síndic Major de Comptes (1985-1991) y síndico de Comptes (1998-2004), alcalde de Sagunto (1991-1997). Ha escrito varios libros⁵², colaborado en la prensa y ha dirigido una editorial de publicaciones infantiles en Valencia durante 18 años. A lo largo de su vida ha escrito numerosos artículos en periódicos y revistas así como ha impartido conferencias sobre su labor política y profesional.
- **Don Vicente Montesinos Julve.** Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Valencia. Auditor inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas. Fue decano de la Facultad de Economía de la UV y ejerció de síndico de la Sindicatura de Comptes de 1985 a 1991, año en que fue nombrado Síndico Mayor hasta 1998. Ha sido presidente de la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad; ha liderado el grupo de expertos que elaboró el estudio para diseñar la reforma contable y presupuestaria de la Comisión Europea, de la que es miembro de su Comisión de Normas Contables. Es el actual vicepresidente de FIASEP. Su producción intelectual es prolífica y extensa⁵³. Participa activamente en congresos, foros y seminarios sobre su área de conocimiento.
 - **Don José Antonio Noguera Roig.** Licenciado en Derecho por la Universidad de Valencia y doctorado por la Universidad Complutense de Madrid. Fue el presidente de la Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Valencia entre 1968-1978 y presidente de la Feria de Muestras valenciana. En 1977, fue elegido senador por la UCD en la circunscripción de Valencia. En 1998 fue nombrado Síndico Mayor de Comptes de la Comunidad Valenciana, cargo que ocupó hasta su fallecimiento en diciembre de 2003.
 - **Don Rafael Vicente Queralt.** Licenciado en Derecho por la Universidad de Valencia y Graduado Social. Diplomado por la Academia Valenciana de Jurisprudencia y Legislación y por el Instituto de Estudios de Administración Local. Funcionario del Cuerpo de Interventores de Administración Local en Ayuntamientos de Onda, Vila-real, Oropesa y Benicàssim. Técnico Superior del Ministerio de Administraciones Públicas. Ha sido tesorero del Ayuntamiento de Castellón (1995), gerente de la UJI (1996) e interventor general de la Diputación de Castellón (1998). Fue Síndic de Comptes desde 2000 y Síndic Major, desde 2003 a 2016. Ha sido profesor asociado de Derecho Administrativo de la Universitat Jaume I de Castellón y participa en seminarios, congresos y jornadas de auditoría pública. Tiene varias publicaciones⁵⁴.

⁵² Publicaciones de don Manuel GIRONA I RUBIO: <<https://dialnet.unirioja.es/servlet/autor?codigo=1030125>>.

⁵³ Publicaciones de don Vicente MONTESINOS JULVE: Dialnet: <<https://dialnet.unirioja.es/servlet/autor?codigo=270647>>. Redalyc: <<http://goo.gl/ayTEO8>>. Scielo: <<http://www.scielo.org.co/cgi-bin/wxis.exe/iah/>>.

⁵⁴ Publicaciones de don Rafael Vicente QUERALT: <<https://dialnet.unirioja.es/servlet/autor?codigo=104504>>.

Tabla 10. Resumen de las fases del ciclo vital con los principales actores políticos institucionales

1985-1989 Nacimiento		1989-2003 Crecimiento			2003-2015 Madurez	
1983-1987 I legislatura	1987-1991 II legislatura	1991-1995 III legislatura	1995-1999 IV legislatura	1999-2003 V legislatura	2003-2007 VI legislatura	2007-2011 VII legislatura
<p>Presidente de la Generalitat: Joan Lerma i Blasco</p> <p>Presidente de les Corts: Antonio García Mirallès</p> <p>Partidos con mayoría Parlamentaria: PSPV-PSOE</p>		<p>Presidente de la Generalitat: Eduardo Zaplana Hernández-Soro (1995-2002)</p> <p>Presidente de les Corts: Vicente González Lizondo (1995-1996) Héctor Villalba Chirivella (1997-1999) Marcela Miró Pérez (1999-2003)</p> <p>Partidos con mayoría Parlamentaria: PP-LUV (1995-1999) PP (1999-2003)</p>			<p>Presidente de la Generalitat: Francisco Camps Ortiz (2003-2011) Alberto Fabra Part (2011-2015)</p> <p>Presidente de les Corts: Julio F. de España Moya (2003-2007) María Milagrosa Martínez Navarro (2007-2011) Juan Gabriel Cotino (2011-2014)</p> <p>Partidos con mayoría Parlamentaria: PP</p>	
1985-1991	1992-1998	1998-2003	2003-2015			
Síndico Mayor: Manuel Girona i Rubio	Síndico Mayor: Vicente Montesinos Julve	Síndico Mayor: José A. Noguera Roig	Síndico Mayor: Rafael Vicente Queralt			
Síndicos: Francisco Miguel Gil Pérez Vicente Montesinos Julve	Síndicos: Isidro Antuñano Maruri Francisco Miguel Gil Pérez	Síndicos: Manuel Girona i Rubio Francisco Miguel Gil Pérez Rafael Vicente Queralt	Síndicos: Marcela Miró Pérez Antonio Mira-Perceval			

Fuente: elaboración propia.

Bibliografía

- ADIZES, I. *Ciclos de Vida de la organización*. Madrid: Díaz de Santos, 1994.
- ALBI IBÁÑEZ, E.; GONZÁLEZ-PÁRAMO, J. M. y LÓPEZ CASASNOVAS, G. *Gestión Pública. Fundamentos. Técnicas y Casos*. Barcelona: Ariel, 1997.
- AGUILAR VILLANUEVA, L. F. *Gobernanza y gestión pública*. México: FCE, 2006.
- ÁLVAREZ DE MIRANDA, R. «La rendición de cuentas a la ciudadanía por las Instituciones de Control Externo». *Revista Española de Control Externo*, 2015, núm. 51, pp. 43-56.
- BARZELAY, M. *The New Public Management*. Oxford: SAGE, 2001.
- BOZEMAN, B. (coord.). *La gestión pública. Su situación actual*. México: FCE, 1998.
- CANALES, J. M. «Algunas consideraciones sobre los nuevos retos de la modernización del control de las administraciones públicas contemporáneas». *Auditoría Pública*, 2012, núm. 58, pp. 19-29.
- CAZORLA, L. M. *Poder tributario y Estado contemporáneo*. Madrid: IEF, 1981.
- CHAN, J. L. «Menos es más: Principios para la contabilidad pública». *Revista Española de Control Externo*, 2007, núm. 27, pp. 141-158.
- CÓNDOR LÓPEZ, V. «La consolidación en el sector público. Implicaciones en la gestión». *Auditoría Pública*, 2014, núm. 62, pp. 89-102.
- CORTELL GINER, R. y MIRA-PERCEVAL, A. «La rendición de las cuentas de las entidades locales y sus entes dependientes». *Auditoría Pública*, 2006, núm. 40, pp. 87-92.
- FARIÑA BUSTO, L. et al. «El Tribunal de Cuentas y los OCEX». *Revista Española de Control Externo*, 2002, núm. 12, vol. 4, pp. 33-64.
- FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ, J. M. y PABLOS RODRÍGUEZ, J. L. «La consolidación de las cuentas en los grupos locales». *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 1999, núm. 98, pp. 13-42
- FUERTES FUERTES, I. y VELA BARGUES, J. M. «La Contabilidad Pública en el escenario Internacional: Evolución reciente y análisis comparativo de los sistemas contables públicos». *Cuadernos Aragoneses de Economía*. Segunda Época, 2003, núm. 2, vol. 13, pp. 353-378.
- GINER INCHAUSTI, B. «Desafíos en el panorama contable internacional». *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, 2012, núm. 99, pp. 30-32.
- GÓMEZ, Y. *El Tribunal de Cuentas. El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Madrid: Marcial Pons, 2001.
- IGLESIAS LACHICA, R. «Aportaciones para una revisión de las funciones y de la organización del Tribunal de Cuentas». Madrid: Tribunal de Cuentas, 2013.
- KAUFFMAN, H. «Are Government Organizations Immortal?». *Brookings Institution*, Washington D.C., 1976.
- KOOIMAN, J. *Modern Governance, new governments-society interactions*. London: Sage, 1993.
- LEVITT, T. «Exploit the Product Life Cycle». *Harvard B.R.*, 1965, núm. 6, vol. 43, pp. 81-94.
- LOZANO MIRALLES, J. «Las relaciones del Tribunal de Cuentas y los Organismos de control externo autonómicos». En BIGLINO, P. (coord.). *Pluralismo territorial y articulación del control externo de las cuentas públicas*. Valladolid: Editorial Lex Nova, 2008.

- MENDIZÁBAL, R. «Función y esencia del Tribunal de Cuentas». *Revista Española de Control Externo*, 2001, núm. 3, pp. 163-217.
- MINGUILLÓN ROY, A. *La auditoría de sistemas de información integrada en la auditoría financiera. La perspectiva del Sector Público*. Valencia: Sindicatura de Comptes, 2010.
- MIRA-PERCEVAL PASTOR, A. «Retos actuales en la auditoría de la actuación económica de las entidades regionales y locales». Ponencia EURORAI. Halle, 17 de octubre, 2013.
- MINTZBERG, H. *La estructuración de las organizaciones*. Barcelona: Ariel, 1988.
- MAYORDOMO GARCÍA-CHICOTE, F. *Actividad mercantil y bancaria en el Reino de Valencia hasta comienzos del siglo XVII. Gestión y Contabilidad de la Nova Taula de Canvi*. GARCÍA BENAÚ, M.ª A. (dir.). UV, 2000.
- MONTESINOS JULVE, V. «Panorama actual de la contabilidad pública: Análisis de la situación española dentro de su entorno internacional». *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 2003, núm. 45, pp. 159-185.
- «Sector Público e Innovación: el nuevo Plan General de Contabilidad Pública». *XIV Encuentro AECA*, Portugal, 2010.
- MOORE, M. *Gestión estratégica y creación de valor sector público*. Barcelona: Paidós, 1998.
- NIETO DEL ALBA, U. «Control del sector público. Perspectivas de futuro». *Revista Española de Control Externo*, 1999, núm. 1, pp. 11-34.
- NÚÑEZ BARRIOS, E. D. *Análisis dinámico de la rendición de cuentas de las comunidades autónomas y los organismos de control externo*. CAMPOS FERNÁNDEZ, M.ª (dir.). UCM, 2013.
- OSBORNE, D. y GAEBLER, T. *La Reinención del Gobierno*. New York: Addison Wesley, 1992.
- PABLOS, L. y VALIÑO, A. *Economía del Gasto Público*. Madrid: Civitas, 2000.
- PASCUAL, J. *Régimen Jurídico del Gasto Público. Presupuestación, ejecución y control*. Madrid: Boletín Oficial del Estado, 2003.
- PASTOR BONO, F. *El control externo de la actividad económico-financiera del Sector Público por el Tribunal de Cuentas. Especial referencia a la responsabilidad contable*. MAGRANER MORENO, F. y GONZÁLEZ ORTIZ, D. (dirs.). Universidad de Valencia, 2015.
- PÉREZ PÉREZ, J. A. «La consolidación de cuentas en el sector público». *Presupuesto y Gasto Público*, 2010, núm. 58, pp. 133-146.
- POLLITT, C. «Convergence or Divergence: What has been Happening in Europe?» en POLLITT, C., VAN THIEL, S. y HOMBURG, V. *New Public Management in Europe: adaptation and alternatives*. London: Macmillan Palgrave, 2007.
- PORRAS GÓMEZ, A. M. *La Gobernanza multinivel del gasto público europeo*. MEDINA GUERRERO, M. (dir.). Universidad de Sevilla, 2013.
- PORTAL, J. M. «Las Entidades Fiscalizadoras Superiores como Generadoras de Información para la Sociedad». *Deutsche Gesellschaft für International Zusammenarbeit*. Bonn: Nomos, 2013.
- POWER, M. *The Audit Explosion*. London: Demos, 1996.
- SINGLETON, T. W. «Cómo el auditor de TI puede hacer contribuciones sustanciales a una auditoría financiera», *ISACA Journal*, 2011, núm. 1.

TUR AUSINA, R. «La Sindicatura de Comptes». En VISIEDO MAZÓN, F. (coord.). *Instituciones Políticas de la Comunitat Valenciana*. Valencia: Tirant lo Blanc, 2009.

VALLÈS VIVES, F. *El control externo del gasto público. Configuración y garantía constitucional*. Madrid: CEPC, 2003.

VERA, J. M. *El Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo de las comunidades autónomas*. Madrid: CEPC, 2001.

WEBER, M. *Economía y Sociedad. Esbozo de Sociología comprensiva*. México: FCE, 1993.