

---

# Presupuestos locales

Domingo Jesús JIMÉNEZ-VALLADOLID DE L'HOTELLERIE-FALLOIS

*Profesor Contratado Doctor de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Madrid*

César MARTÍNEZ SÁNCHEZ

*Profesor Contratado Doctor de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Madrid*

Neus TEIXIDOR MARTÍNEZ

*Investigadora en formación  
Universidad Autónoma de Madrid*

**Palabras clave:** haciendas locales; presupuestos locales; estabilidad presupuestaria.

**Keywords:** local finance; local budgets; budgetary stability.

**SUMARIO:** I. INTRODUCCIÓN.—II. PRESUPUESTOS LOCALES Y ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA: 1. Novedades normativas. 2. Novedades jurisprudenciales. 3. Novedades doctrinales.—III. EL CONTROL EXTERNO DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICO-FINANCIERA LOCAL: 1. La fiscalización externa de la actividad económico-administrativa de las entidades locales: 1.1. Marco normativo en materia de fiscalización. 1.2. Tribunal de Cuentas. 1.3. Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid. 2. Responsabilidad contable: 2.1. Tribunal Supremo. 2.2. Tribunal de Cuentas. 3. Novedades doctrinales.

## I. INTRODUCCIÓN

Como es de sobra conocido, la actividad financiera del Estado está compuesta esencialmente por dos elementos: los ingresos y los gastos públicos. Correlativamente, el Derecho tributario se ocupa del estudio del régimen jurídico relativo a la obtención de los ingresos necesarios para la satisfacción de las necesidades públicas. Por su parte, el Derecho presupuestario se encarga del conjunto de reglas y principios que discipli-

nan el gasto público. Desde hace años, es pacífica entre la doctrina científica, al menos entre la mayoritaria, la idea de que la conexión entre el ingreso y el gasto público es la esencia de la actividad financiera y, por tanto, su análisis científico debe realizarse de forma unitaria, con una metodología común y a la luz de unos principios comunes. Esto explica que, hace dos años, el análisis de las Haciendas locales se realizase en un único informe.

Sin embargo, en los últimos años se ha incrementado notablemente la preocupación por el control del gasto público y la adecuada rendición de cuentas de los gestores públicos. Esto se ha traducido en una revitalización del Derecho presupuestario, de suerte que se han incrementado tanto las obligaciones de control previo (instrumentadas principalmente a través de los interventores en las fases previas a la aprobación definitiva del gasto), así como el alcance y la intensidad de los controles *a posteriori*, llevados a cabo —en la mayoría de las ocasiones— por el Tribunal de Cuentas. Asimismo, la transparencia y claridad de las cuentas públicas locales son también requisitos para la obtención de los fondos provenientes de la Administración central, a fin de hacer frente a las imperiosas necesidades de liquidez que afrontan los municipios en la actualidad.

La creciente importancia del Derecho presupuestario trae causa no solo de lo que acabamos de apuntar, sino también especialmente de la introducción del principio de estabilidad presupuestaria en el ordenamiento jurídico español (art. 135 de la Constitución), como consecuencia de las exigencias comunitarias que en la actualidad se ven plasmadas en el Tratado de Estabilidad, Coordinación y Gobernanza en la Unión Económica y Monetaria, de 2 de marzo de 2012, así como, en el ámbito interno, en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. En esta última ley se establece que las «Corporaciones Locales deberán mantener una posición de equilibrio o superávit presupuestario», lo que significa que el rigor presupuestario es más acentuado para las entidades locales que para el resto de Administraciones, a las cuales sí se les permite la generación de cierto déficit. Se ha de advertir que, junto con la proclamación del principio de estabilidad presupuestaria, materializado en el ámbito local a través de la regla de déficit cero, se han establecido mecanismos de control y sanción para las entidades que lo incumplan, de suerte que puede llegarse incluso a la intervención de las mismas. Así las cosas, puede sostenerse cabalmente que la aprobación de la Ley Orgánica 2/2012 ha supuesto una auténtica «revolución» en el ámbito presupuestario de las entidades locales.

Sentado lo anterior, y a la vista del éxito que tuvo la iniciativa en los años anteriores, parece que está más que justificado dividir el análisis de las Haciendas locales en dos informes separados: uno que analice la vertiente del ingreso y otro, el presente, que se refiera al régimen jurídico del gasto, con especial consideración de la fiscalización externa de las entidades locales y de la responsabilidad contable que pueda derivarse.

En definitiva, con esta estructura queremos simbolizar la apuesta decidida que, desde hace ya varios años, el Instituto de Derecho Local-UAM realiza por la potenciación de los estudios relacionados con la Hacienda local, que ha deparado, como uno de sus

frutos más visibles, la impartición del Máster en Tributación Local y Gestión Presupuestaria, que ya comienza su cuarta edición.

## II. PRESUPUESTOS LOCALES Y ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA

### 1. Novedades normativas

En el ámbito normativo en materia de presupuestos locales y de desarrollo del principio de estabilidad presupuestaria apenas se han producido novedades de relevancia durante 2016. Con todo cumple destacar algunas órdenes ministeriales y resoluciones de algunas secretarías de Estado que tienen incidencia en la elaboración de los presupuestos de las entidades locales. En este sentido, en primer lugar, se debe señalar la *Orden HFP/1904/2016*, de 29 de noviembre, por la que se aprueban las normas contables de los fondos para la liquidación de activos y pasivos previstos en el art. 13.4 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. A través de esta Orden se establecen determinadas especialidades en la contabilización del fondo para la liquidación de activos y pasivos por parte de las entidades locales, incluyendo principios específicos y reglas de valoración del propio fondo.

Por otro lado, se publicó la *Resolución de 16 de septiembre de 2016, de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera*, por la que se define el principio de prudencia financiera aplicable a las operaciones de endeudamiento y derivados de las Comunidades Autónomas y entidades locales. Esta Resolución desarrolla lo previsto en el art. 48 *bis* del TRLHL, en el cual se establece que «todas las operaciones financieras que suscriban las Corporaciones Locales están sujetas al principio de prudencia financiera». En la Resolución se establecen las condiciones para que el endeudamiento de las entidades locales pueda cumplir el principio de prudencia financiera, determinadas prohibiciones y operaciones excepcionales.

Esta Resolución ha sido actualizada por la *Resolución de 7 de diciembre de 2016, de la Dirección General del Tesoro*, por la que se actualiza el anexo 1 incluido en la Resolución de 16 de septiembre de 2016, por la que se define el principio de prudencia financiera aplicable a las operaciones de endeudamiento y derivados de las Comunidades Autónomas y entidades locales.

Además, se ha publicado la *Orden ECC/1556/2016, de 28 de septiembre*, por la que se modifica la Orden ECC/2741/2012, de 20 de diciembre, de desarrollo metodológico de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, sobre el cálculo de las previsiones tendenciales de ingresos y gastos y de la tasa de referencia de la economía española. A través de esta Orden se actualizan varios aspectos de la Orden ECC/2741/2012 con el objeto de detallar la metodología del cálculo del saldo presupuestario cíclico incorporando las nuevas sensibilidades cíclicas de ingresos y gastos y detallar las fuentes a utilizar en este cálculo.

En otro orden de cosas, se ha publicado la *Resolución de 26 de enero de 2016, de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local*, por la que se desarrolla la información a suministrar por las corporaciones locales relativa al esfuerzo fiscal y su comprobación en las Delegaciones de Economía y Hacienda. Esta Resolución establece qué información deben suministrar las Corporaciones Locales para calcular el esfuerzo fiscal municipal, así como el procedimiento para su remisión a las Delegaciones provinciales de Economía y Hacienda y el mecanismo para la comprobación de la información suministrada por las Corporaciones Locales.

Por último, el Consejo de Ministros ha aprobado, en su reunión de 22 de diciembre de 2016, los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda 2017-2019 y el techo de gasto del Estado para 2017. En lo que afecta a las entidades locales, se mantiene el objetivo de equilibrio presupuestario. Junto a ello, se establece como objetivo de deuda pública para 2017 respecto de las entidades locales un 2,9 por 100 del Producto Interior Bruto. En el conjunto de las Administraciones Públicas el objetivo de déficit baja de 4,6 al 3,1 por 100 del PIB. El Acuerdo del Gobierno por el que se fijan los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública para el conjunto de Administraciones Públicas y de cada uno de sus subsectores para el periodo 2017-2019 y el límite de gasto no financiero del Presupuesto del Estado para 2017 ha sido aprobado por el Congreso y por el Senado los días 21 y 23 de diciembre de 2016, respectivamente. Adicionalmente, con fecha de 9 de diciembre de 2016, se ha publicado en la web del Ministerio de Economía, Industria y Competitividad la actualización del Plan Presupuestario para 2017 ante la prórroga de los Presupuestos Generales del Estado de 2016.

## 2. Novedades jurisprudenciales

En el ámbito jurisprudencial debemos destacar la actividad del Tribunal Constitucional (TC en adelante) durante 2016. A estos efectos, debemos comenzar refiriéndonos a la *STC 41/2016, de 3 de marzo*, en lo que se refiere a aspectos presupuestarios. En esta sentencia, el TC examina, en primer lugar, la constitucionalidad de la DT 4.<sup>a</sup> de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL en adelante). Esta previsión establece la supresión de las entidades locales menores cuando no presenten sus cuentas a la Comunidad Autónoma y al Estado, siendo esta supresión acordada por la Comunidad Autónoma.

El TC no considera que esta previsión pueda ser tachada de inconstitucional, en la medida en que se considera una carga «a todas luces razonable» y que otorga suficiente margen de actuación a las Comunidades Autónomas. Señala el TC que, si las Comunidades Autónomas «mostrasen excesivo rigor en un supuesto concreto, bien al determinar el alcance de la obligación de presentación de cuentas, bien al apreciar el incumplimiento que conlleva la disolución [...], la respuesta al problema que ello podría plantear desde la perspectiva de la autonomía local constitucionalmente garantizada correspondería, en su caso, a la jurisdicción ordinaria». No obstante lo anterior, sí se declara inconstitucio-

nal el inciso de esta disposición que establece el órgano autonómico que debe adoptar el acuerdo de supresión, ya que se considera que la determinación de «[q]ué órgano autonómico ha de adoptar el acuerdo de disolución en este caso y cómo ha de hacerlo son esencialmente cuestiones de organización administrativa [...] que pertenecen a la potestad de autoorganización de la Comunidad Autónoma».

En segundo lugar, el TC analiza la constitucionalidad del art. 57 *bis* de la Ley Reguladora de las Bases de Régimen Local (LRBRL en adelante) en su redacción dada por la LRSAL. Dicho precepto establecía un sistema de compensación triangular por el cual el Estado podía practicar retenciones sobre saldos pendientes del sistema de financiación a favor de las Comunidades Autónomas cuando incumplan obligaciones de pago respecto de las Corporaciones Locales en casos en que se hayan delegado competencias o se suscriban convenios de colaboración incluyendo necesariamente este sistema de compensación a través de una cláusula de garantía. El TC declara la inconstitucionalidad de este precepto al afectar a la autonomía autonómica sin haberse instrumentado a través de una Ley Orgánica. Por último, el TC descarta que el art. 116 *bis* de la LRBRL, relativo al plan económico-financiero que deben formular los entes locales cuando incumplan los objetivos de estabilidad presupuestaria o de deuda pública o la regla de gasto, suponga una vulneración de la reserva de Ley Orgánica prevista en el art. 135 de la Constitución.

Por otro lado, en la *STC 111/2016, de 9 de junio*, el TC examina, en primer lugar, la posible inconstitucionalidad de la DA 9.<sup>a</sup> de la LRBRL por la que se obliga a disolver determinadas entidades instrumentales de las Administraciones locales que no hayan sido capaces de corregir su situación de desequilibrio financiero. La tacha de inconstitucionalidad alegada se basaba en la posible vulneración de la reserva de Ley Orgánica prevista en el art. 135 de la Constitución. El TC, siguiendo lo establecido en la *STC 41/2016*, niega que el desarrollo del principio de estabilidad presupuestaria y estabilidad financiera en el marco del régimen local deba ser regulado necesariamente por Ley Orgánica. El TC también desestima la tacha de inconstitucional que se alegaba respecto del art. 213 del TRLHL al no considerar que vulnere la autonomía local y la competencia autonómica en materia de tutela financiera de los entes locales la remisión anual a la Intervención General de la Administración General del Estado por parte de las entidades locales de un informe sobre los controles internos desarrollados durante el ejercicio.

Sin perjuicio de lo anterior, el TC sí considera inconstitucionales dos previsiones introducidas por la LRSAL. En primer lugar, se declaran inconstitucionales determinados incisos del art. 26.2 LRBRL que establece la coordinación por parte de las diputaciones de la prestación de determinados servicios en municipios con menos de 20.000 habitantes. La inconstitucionalidad se basa en la invasión de las competencias autonómicas de tutela financiera por parte del Estado. Junto a ello, se declara inconstitucional la DA 16.<sup>a</sup> de la LRBRL que establece un régimen especial de mayorías para la adopción de determinados acuerdos en las entidades locales, incluyendo, en determinados supuestos, la aprobación de «a) “[e]l presupuesto del ejercicio inmediato siguiente”; b) “[l]os

planes económico-financieros, los planes de reequilibrio y los planes de ajuste a los que se refiere la” Ley Orgánica 2/2012; c) “[l]os planes de saneamiento de la Corporación Local o los planes de reducción de deudas”; y d) “[l]a entrada de la Corporación Local en los mecanismos extraordinarios de financiación vigentes a los que se refiere la” Ley Orgánica 2/2012 y, “en particular, el acceso a las medidas extraordinarias de apoyo a la liquidez previstas en el Real Decreto-ley 8/2013, de 28 de junio, de medidas urgentes contra la morosidad de las administraciones públicas y de apoyo a entidades locales con problemas financieros”». El TC considera que la vulneración del principio democrático que supone esta previsión no se encuentra justificada por las ventajas que genera en relación con el principio de estabilidad presupuestaria y financiera.

Finalmente, en la *STC 180/2016, de 20 de octubre*, el TC nuevamente examina la posible inconstitucionalidad del art. 116 *bis* LRBRL por entender que supone una limitación de la autonomía de los gobiernos municipales al obligar a la formulación de un plan económico-financiero en el caso de que se produzca un incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria. El TC niega que este precepto suponga una vulneración de la autonomía municipal al dar suficiente margen de maniobra a las Corporaciones Locales para poder elaborar el plan para dar cumplimiento al principio de estabilidad financiera, sin que pueda, por tanto, considerarse que el art. 116 LRBRL sea inconstitucional.

Fuera de la jurisprudencia constitucional, cabe reseñar algunos pronunciamientos de nuestros tribunales inferiores relativos a los presupuestos de las entidades locales y al cumplimiento del principio de estabilidad financiera. En primer lugar, en la *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia (TSJ en adelante) de Madrid de 6 de julio (rec. 347/2014)*, se examina un supuesto de aplicación de la DA 16.<sup>a</sup> de la LRBRL. Aunque dicho precepto ha sido declarado inconstitucional por la *STC 111/2016*, tal y como hemos señalado, la declaración de inconstitucionalidad tiene efectos *ex nunc*. En la *STSJ* referida se plantea un supuesto de prórroga automática del presupuesto de un ayuntamiento en el año 2014 al no haberse podido aprobar los presupuestos de la corporación local en el ejercicio anterior. Durante el propio año 2014, se procedió a aprobar el presupuesto para dicho ejercicio por la Junta de Gobierno Local en aplicación de la DA 16.<sup>a</sup> LRBRL. El *TSJ* declara la nulidad del acuerdo de la Junta de Gobierno Local que aprobaba los presupuestos para 2014 en la medida en que entiende que lo previsto en la DA 16.<sup>a</sup> LRBRL no era aplicable a la aprobación del presupuesto del ejercicio en curso, sino a la aprobación de los presupuestos para el siguiente ejercicio. De este modo, el *TSJ* declara la nulidad del acuerdo de la Junta de Gobierno Local en la medida en que el presupuesto debería haber sido aprobado por el Pleno.

En la *STSJ de Andalucía (Granada) de 9 de mayo (rec. 961/2013)*, se resuelve un recurso planteado por un grupo municipal contra el presupuesto de un ayuntamiento por incumplir la regla de gasto sin formularse el correspondiente plan económico-financiero y no recogerse en el orden de pagos a efectuar en el presupuesto el principio de prioridad de pago absoluta de los intereses y capital de la deuda pública. El *TSJ* estima el recurso,

anulando los presupuestos municipales al incumplirse los mandatos previstos en los arts. 14 y 21 de la Ley Orgánica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

De modo similar, el *TSJ de la Comunidad Valenciana, en su Sentencia de 8 de noviembre (rec. 459/2013)*, resuelve un recurso presentado por una concejala contra el acuerdo por el que se aprobaba el Presupuesto General de una entidad local. La impugnación del presupuesto se basaba en el incumplimiento de la exigencia de nivelación presupuestaria por consignarse ingresos no sustentados o sin suficiente racionalidad. El TSJ confirma la existencia de desequilibrios que afectan a la nivelación financiera y la ausencia de medidas para compensar un remanente de tesorería negativo generado por la entidad local.

Además de las anteriores, durante 2016 se han resuelto otros asuntos relativos a los presupuestos locales que pueden tener cierto interés. En la *STSJ de Castilla y León (Burgos) de 2 de junio (rec. 21/2015)*, se declara la nulidad de los presupuestos municipales por no ir acompañados del informe económico-financiero previsto en el art. 168.1.g) del TRLHL firmado por el secretario del ayuntamiento. Por último, se debe hacer referencia a dos sentencias de los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo núms. 1 y 2 de Tarragona, de 9 y 2 de febrero, respectivamente (recs. 280/2014 y 175/2014, respectivamente). En estas sentencias se analizan los pagos efectuados por dos ayuntamientos tarraconenses a dos asociaciones independentistas. En ambos casos, se considera que los pagos a las asociaciones suponen una vulneración de la legalidad en la medida en que no se encuentra dentro de las finalidades asignadas a los ayuntamientos las de la promoción, difusión, o propaganda de proyectos o programas políticos.

### 3. Novedades doctrinales

En lo que respecta a la doctrina, durante 2016 se han publicado un buen número de trabajos relacionados con el principio de estabilidad presupuestaria y su aplicación a las entidades locales. En este sentido, cabe reseñar los trabajos de: I. CALATAYUD PRATS, «La estabilidad presupuestaria, la suficiencia financiera y las garantías financieras y de pago de las competencias municipales tras la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local», en M. ALMEIDA CERREDA y C. CASANUEVA MURUÁIS (coords.), *Dereito: Revista Xuridica da Universidade de Santiago de Compostela*, núm. extra 1, 2016 (ejemplar dedicado a: XXX aniversario de la Carta Europea de Autonomía Local), pp. 107-152; M. BALLARÍN ESPUÑA, «Sociedades mercantiles locales y estabilidad presupuestaria en el sistema europeo de cuentas (SEC). Un Análisis a la luz de Barcelona de serveis municipals (BSM)», en E. MARCO PEÑAS (coord.) y A. AGULLÓ AGÜERO (dir.), *Disciplina presupuestaria, colaboración público privada y gasto público*, 2016, pp. 131-166; F. J. VILLAR ROJAS, «Implicaciones de los principios de sostenibilidad y estabilidad presupuestaria en los modos de gestión de los servicios públicos locales», *El Cronista del Estado Social y Democrático de Derecho*,

núms. 58-59, 2016, pp. 96-106; y F. J. VILLAR ROJAS, «El control de la estabilidad presupuestaria local: de nuevo la tutela estatal y sus vicios», en J. M. BAÑO LEÓN (coord.), *Memorial para la reforma del Estado: Estudios en homenaje al Profesor Santiago Muñoz Machado*, vol. 3, 2016 (t. III), pp. 2589-2882

Otros trabajos de relevancia en materia de presupuestos locales publicados durante 2016 son: F. SOSA WAGNER, «Los artículos sobre la Administración Local de la Constitución», *Temas para el Debate*, núm. 258, 2016 (La reforma de la Constitución), pp. 33-36; R. FERNÁNDEZ LLERA, «Disciplina presupuestaria, transparencia y buen gobierno como ejes de la calidad institucional», *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 82, 2016, pp. 37-48; C. RUIZ-RICO RUIZ, «El impacto de la integración europea en el actual modelo de gobernanza local», *Revista General de Derecho Constitucional*, núm. 23, 2016; y C. NAVARRO GÓMEZ, A. EGEA DE HARO y D. ALBA HIDALGO, «Análisis comparado de los presupuestos municipales», en *Informe sobre Políticas públicas locales en ayuntamientos de la Comunidad de Madrid (educación, mayores y medio ambiente)*, Instituto de Derecho Local-UAM/Ayuntamiento de Madrid, 2016, pp. 163 y ss.

### III. EL CONTROL EXTERNO DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICO-FINANCIERA LOCAL

#### 1. La fiscalización externa de la actividad económico-administrativa de las entidades locales

##### 1.1. Marco normativo en materia de fiscalización

Respecto del marco normativo de la fiscalización de la actividad económico-financiera del sector público, debemos poner de manifiesto que no ha habido novedades normativas relevantes durante el año 2016. No obstante, respecto de la remisión de documentación al Tribunal de Cuentas por parte de las entidades locales, destaca la *Resolución de 2 de diciembre de 2016, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el Acuerdo del Pleno de 24 de noviembre de 2016, por el que se aprueba la instrucción relativa a la remisión telemática al Tribunal de Cuentas de convenios y de relaciones anuales de los celebrados por las entidades del sector público local* (BOE núm. 295, de 7 de diciembre de 2016). Asimismo, también debe citarse la *Resolución de 2 de diciembre de 2016, de la Comisión de Gobierno del Tribunal de Cuentas, por la que se amplía el ámbito de funcionamiento del Registro Telemático a la recepción de los extractos de los expedientes de contratación de las entidades locales y las incidencias en su ejecución, de la documentación correspondiente a los convenios que legalmente deben remitir las entidades locales, de sus modificaciones, prórrogas o variaciones de plazos, alteración de los importes de los compromisos económicos asumidos y su extinción, y de la relación certificada comprensiva de los convenios, cualquiera que fuera su naturaleza y cuantía, formalizados por dichas entidades en el ejercicio anterior* (BOE núm. 295, de 7 de diciembre de 2016).



Descendiendo al plano autonómico de la Comunidad de Madrid, debemos destacar que la normativa de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid tampoco ha sufrido modificaciones relevantes a lo largo del año 2016. Únicamente, debemos citar la *Resolución del presidente de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid de 29 de diciembre de 2016, por la que se hace público el Acuerdo del Consejo de 29 de diciembre de 2016, por el que se aprueba la instrucción sobre la remisión a la Cámara de Cuentas de la documentación relativa a convenios suscritos por la Administración de la Comunidad de Madrid, las entidades de la Administración Local y las Universidades públicas.*

### 1.2. Tribunal de Cuentas

Entre la actividad fiscalizadora que el Tribunal de Cuentas ha desarrollado a lo largo del ejercicio 2016, debemos destacar algunas fiscalizaciones que se refieren específicamente a las entidades locales. En este sentido, goza de especial relevancia el *Informe núm. 1.163, de 30 de junio de 2016, de fiscalización del Sector Público Local, ejercicio 2014*, que recoge los resultados de los análisis realizados por el Tribunal de Cuentas sobre las cuentas generales correspondientes al ejercicio 2014 rendidas por las entidades locales. Precisamente, su objeto principal lo constituye la verificación del cumplimiento de la obligación de rendición de las cuentas por las entidades locales y el análisis de sus principales magnitudes presupuestarias, económicas y financieras.

El mencionado informe recoge los datos relativos al cumplimiento de la rendición de la cuenta general. Así, se establece que un 61 por 100 de las entidades locales (excluyendo los consorcios) rindieron sus cuentas en el plazo legalmente establecido (pp. 28 y 29, *vid.* cuadro 8). Concretamente, un 65 por 100 de los ayuntamientos cumplieron con su obligación en ese plazo. Además, a fecha de 31 de diciembre de 2015, la rendición de cuentas de las entidades locales (exceptuando los consorcios) fue del 76 por 100, siendo del 80 por 100 en los ayuntamientos. El propio informe considera que estas cifras son inferiores a las registradas en los ejercicios inmediatamente anteriores (*vid.* pp. 29-31). Al respecto, el Tribunal de Cuentas concluye que esta situación «supone una disminución en relación con la rendición de cuentas del ejercicio 2013, que alcanzó el 82 por 100, lo que supone un cambio de tendencia al alza que venía realizándose en los últimos ejercicios» (p. 130). Asimismo, el Tribunal de Cuentas expone que los porcentajes obtenidos permiten un control razonablemente representativo, aunque la rendición en plazo por parte de los ayuntamientos y las diputaciones provinciales registró una disminución respecto del ejercicio anterior (p. 130).

Además, debe tenerse en cuenta que un 31 por 100 de las entidades locales aprobaron su presupuesto para el ejercicio 2014 en el plazo legalmente establecido, siendo este porcentaje del 34 por 100 para los ayuntamientos (pp. 43 y 44, *vid.* cuadros 16 y 17). Al respecto, destaca que la mayoría de los ayuntamientos que no aprobaron su presupuesto eran municipios con una población inferior a los 500 habitantes, el 75 por 100 de los cuales lo aprobaron a lo largo del primer semestre de 2013 (p. 44).

En relación con las principales magnitudes presupuestarias, concretamente respecto del análisis del gasto presupuestario del ejercicio 2014, el mayor nivel de gasto de las entidades locales fue en bienes corrientes y prestaciones de servicios (57 por 100), siendo las áreas de servicios básicos y de gastos de personal aquellas que recibieron un mayor nivel de recursos ascendiendo a un 29 por 100 y un 28 por 100 del gasto total cada una, respectivamente (p. 60, *vid.* cuadro 32). Asimismo, el gasto en transferencias constituyó el 17 por 100 del total, el área de deuda pública absorbió el 16 por 100 y el gasto en inversiones representó un 10 por 100 del gasto total. Debe subrayarse que todas estas magnitudes son similares a las del ejercicio 2013.

Por áreas, destaca que el área de servicios básicos (integrada por seguridad y movilidad ciudadana, vivienda y urbanismo, bienestar comunitario y medio ambiente) es aquella que recibió un mayor nivel de recursos de las entidades locales, ascendiendo a un 34 por 100 del gasto total, porcentaje muy similar al ejercicio 2013 (p. 62, *vid.* cuadro 34). En segundo lugar, los programas de actividades de carácter general (incluye las políticas de órganos de gobierno, servicios de carácter general como administración general, coordinación, información básica y estadística y atención al ciudadano, entre otras) recibieron el 19 por 100 del gasto total, frente al 21 por 100 del ejercicio 2013. Asimismo, las políticas básicas de carácter preferente (contiene el gasto en sanidad, educación, cultura y deporte) se encuentran en una tercera posición con un nivel de gasto del 13 por 100 sobre conjunto, seguida en cuarto lugar por actividades de protección y promoción social (pensiones, servicios sociales de promoción social y fomento del empleo) con un 11 por 100. Curiosamente, en ambos casos, se trata del mismo porcentaje que el ejercicio anterior. Igualmente, debe destacarse que el área de deuda pública absorbió el 15 por 100 del gasto local en el ejercicio 2014, frente al 12 por 100 del ejercicio anterior.

El informe remarca que se produce un cambio de tendencia en el gasto de las entidades locales, que experimentó un incremento respecto del ejercicio anterior (p. 66, *vid.* cuadro 37). En efecto, el gasto ejecutado por las entidades locales se incrementó un 9 por 100 respecto del ejercicio anterior, recuperando los niveles de gasto anteriores al ejercicio 2010. De hecho, todas las entidades, excepto las mancomunidades que no experimentan variación, ven incrementados sus niveles de gasto, siendo el incremento medio de los ayuntamientos de un 9 por 100.

En el análisis del ingreso presupuestario, se pone de manifiesto que durante el ejercicio 2014 se siguieron aprobando modificaciones de crédito financiadas con recursos imputables a los recursos de capital del presupuesto de ingresos que no se correspondían a recursos efectivamente obtenidos. Según el informe, esta circunstancia incidió en la solvencia de las entidades locales, pues, en palabras del propio informe, en «caso de que los compromisos de ingresos no se hicieron efectivos, los gastos se ejecutarían sin disponer de financiación cierta. En el ejercicio 2014, a nivel agregado este incumplimiento fue inferior al registrado en los ejercicios anteriores» (pp. 137-138). Volviendo al análisis de los ingresos, el informe destaca la posición prevalente en media de los ingresos

tributarios (53 por 100) con respecto a la financiación de las entidades locales durante el ejercicio 2014 (pp. 68 y ss.). Seguidamente, las transferencias corrientes suponen el 35 por 100, aunque debe destacarse que, para los ayuntamientos, las transferencias corrientes suponen el 29 por 100 de su financiación. Seguidamente, el endeudamiento constituye el 6 por 100 de la financiación de las entidades locales, frente al 4 por 100 del ejercicio 2013. Por último y en términos generales, se aprecia en las entidades locales una aumento de los ingresos con respecto al año 2013 del 5 por 100. En este aspecto, el informe destaca que «[d]el ejercicio 2012 al 2013 se produjo una disminución de un 7 por 100 principalmente por la autorización en el 2012 de mayor endeudamiento, recuperándose en un 5 por 100 de 2013 a 2014» (p. 138). Por tanto, como manifiesta el propio Tribunal de Cuentas, «[e]n el ejercicio 2014 los ingresos por operaciones corrientes continuaron con la tendencia creciente iniciada en el ejercicio anterior, incrementando un 2 por 100. Los ingresos por operaciones de capital comienzan a recuperarse, experimentando por primera vez primera desde el comienzo de la crisis económica, un incremento de un 17 por 100 situándose un 3 por 100 por encima de los del ejercicio 2013» (pp. 138-139).

Entrando en detalle, los ingresos financieros, recurso al endeudamiento, se incrementaron en un 58 por 100. Según el informe que nos ocupa, esa cifra pone de manifiesto que las entidades locales que han registrado superávit en sus cuentas desde 2012 tienen la posibilidad de acceder de nuevo al endeudamiento, si bien esa cifra no alcanza ni el 50 por 100 del nivel de 2012, año en el que este recurso fue extraordinario (p. 139). No obstante, el Tribunal de Cuentas concluye que, debido a la heterogeneidad y atomización de las entidades locales, es difícil extraer conclusiones sobre el conjunto de los ingresos de las entidades locales.

En cuanto a otras magnitudes económico-patrimoniales, el informe advierte un resultado económico-patrimonial positivo, siguiendo la tendencia positiva iniciada en el ejercicio 2012. En ese sentido, el informe incide en el hecho de que el resultado por operaciones corrientes del conjunto de las entidades locales ha sido positivo, como consecuencia de un incremento de los ingresos corrientes por encima del estancamiento de los gastos de esta naturaleza (pp. 78 y ss.). Por consiguiente, pese a la recuperación del gasto de inversión y las transferencias de capital superiores a los ingresos de capital en 2012, el margen de operaciones no financieras fue positivo (p. 139).

Asimismo, destaca un incremento de los derechos de dudoso cobro para el ejercicio 2014 situándose en un nivel del 40 por 100 sobre los derechos reconocidos pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2014 (p. 140). Igualmente, el informe subraya una notable mejoría de la solvencia a corto plazo del conjunto de entidades locales, aún presentando 389 entidades locales un remanente de tesorería negativo en el ejercicio, de las cuales 337 eran ayuntamientos.

Finalmente, debemos analizar el apartado de recomendaciones (pp. 145 y ss.), algunas de ellas ya se contenían en el *Informe núm. 1.096, de 28 de mayo de 2015, de fiscalización del Sector Público Local, ejercicio 2013* (vid. *Anuario de Derecho Municipal*

2015, pp. 307-308). En primer lugar, respecto de la aprobación del procedimiento y de las rendiciones de cuentas generales de las entidades locales, se reitera la recomendación relativa a la homogeneización de la normativa estatal y autonómica de los plazos de rendición de las cuentas de las entidades locales en todo el territorio nacional y se insiste en la conveniencia de regular plazos de tramitación y rendición de las cuentas generales más breves. En relación con la rendición de las cuentas generales, se aconseja, especialmente respecto de las entidades locales que reiteradamente no cumplen con la obligación de rendir cuentas en el plazo previsto, la implantación de mecanismos y procedimientos internos necesarios para asegurar la rendición de cuentas en el plazo legalmente previsto. Igualmente, se reitera la conveniencia de promover las reformas legalmente oportunas para que la rendición de cuentas sea considerada un requisito indispensable para el acceso por las entidades locales a los procedimientos de concesión de ayudas y subvenciones públicas en todo el territorio nacional. Además, en relación con el análisis del presupuesto, el Tribunal de Cuentas sostiene que deberían establecerse medidas precisas para que el presupuesto de las entidades locales constituya un instrumento real de gestión, planificación y toma de decisiones. Finalmente, respecto de la reorganización del Sector Público local, el informe entiende que deberían reforzarse los mecanismos y los procedimientos necesarios para la reestructuración de ese sector y aconseja revisar la estructura del sector público local empresarial.

Por otro lado, debemos citar diversos informes relativos a la fiscalización de la contratación pública realizada por las entidades locales. Concretamente, destacan el *Informe núm. 1.182, de 24 de noviembre de 2016, de fiscalización de la gestión recaudatoria en ayuntamientos de municipios con población comprendida entre 5.000 y 100.000 habitantes de las Comunidades Autónomas sin órgano de control externo propio*; el *Informe núm. 1.178, de 27 de octubre de 2016, de fiscalización de la contratación de las entidades locales de las Comunidades Autónomas sin órgano de control externo propio, periodo 2013-2014*; y el *Informe núm. 1.173, de 22 de julio de 2016, de Fiscalización sobre los gastos ejecutados por las entidades locales sin crédito presupuestario, ejercicio 2013*. Asimismo, respecto de entidades locales en concreto, deben citarse el *Informe núm. 1.172, de 22 de julio de 2016, de Fiscalización de la prestación por las entidades gestoras del servicio de producción y distribución de agua potable en las siete Islas Canarias, periodo 2007-2011: Isla de Hierro*; el *Informe núm. 1.171, de 22 de julio de 2016, de Fiscalización de la prestación por las Entidades Gestoras del servicio de producción y distribución de agua potable en las siete Islas Canarias, periodo 2007-2011: Isla de La Palma*; el *Informe núm. 1.162, de 30 de junio de 2016, de fiscalización de la prestación por las entidades gestoras del servicio de producción y distribución de agua potable en las siete Islas Canarias, periodo 2007-2011: Isla de La Gomera*; el *Informe núm. 1.150, de 31 de marzo de 2016, de Fiscalización de la prestación por las entidades gestoras del servicio de producción y distribución de agua potable en las siete Islas Canarias, periodo 2007-2011: Isla de Gran Canaria*; y el *Informe núm. 1.161, de 30 de junio de 2016, de Fiscalización del Desarrollo, Mantenimiento y Gestión del Tranvía de Parla*.

### 1.3. Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid

La *Memoria Anual de Fiscalización 2016 de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid*, aprobada por Acuerdo del Consejo de la Cámara de Cuentas de 29 de diciembre de 2016, recoge que el Programa de Fiscalizaciones para el año 2016 (aprobado por el Consejo de 29 de diciembre de 2015 y modificado el 15 de marzo 2016 y el 13 de junio de 2016) agrupa las actuaciones fiscalizadoras en obligatorias y generales, por iniciativa de la Cámara de Cuentas, solicitadas por la Asamblea de Madrid y pendientes del programa de 2015. A lo largo del año 2016, se emitieron 21 informes, encontrándose en curso un total de 26 fiscalizaciones al término del mismo. A continuación, se destaca una selección de aquellos informes que se encuentran directamente relacionados con la actividad económica, presupuestaria, financiera y contable de las entidades locales de la Comunidad de Madrid.

En primer lugar, el *Informe de 30 de junio de 2016 de Fiscalización de las Cuentas Generales de las Corporaciones Locales, ejercicio 2014*, tiene por objeto fijar y analizar las Cuentas Generales del ejercicio 2014 que han sido rendidas, dentro o fuera del plazo legal, en la Plataforma de Rendición Telemática de Cuentas de las Entidades Locales (PRTCEL). Por tanto, el mencionado informe trata de verificar el grado de cumplimiento de las normas y disposiciones aplicables a la formulación, aprobación y rendición de las cuentas generales y a la aprobación definitiva y liquidación del presupuesto. Además, pretende comprobar que las Cuentas Generales han sido presentadas de acuerdo con las instrucciones y los principios contables aplicables (*vid. supra*, en el ámbito estatal, el *Informe núm. 1.163, de 30 de junio de 2016, del Tribunal de Cuentas*).

Debemos destacar que, en los últimos años, la tendencia del número de ayuntamientos que presentaron su cuenta general dentro del plazo legalmente establecido ha ido en aumento (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2015*, pp. 308-309). A pesar de lo anterior, en el ejercicio 2014, se rompe esa tendencia pues se produce una ligera disminución de las cuentas rendidas en el plazo legalmente establecido (pp. 12 y 13, gráfico 1). Concretamente, en el citado ejercicio, un total de 160 entidades locales (ayuntamientos, mancomunidades y entidades locales menores) presentaron su cuenta dentro del plazo establecido, además 38 entidades la presentaron fuera de plazo y 27 seguían pendientes de presentación a fecha de 1 de enero de 2016 (*vid. cuadro II.1, p. 11*). Todo ello supone que un 71,11 por 100 del total de las entidades locales remitió la cuenta anual en el plazo previsto, lo que se traduce en una leve disminución respecto del ejercicio anterior, en el que ese porcentaje alcanzó el 77 por 100. Asimismo, a fecha de cierre para la elaboración del informe, la cifra de presentación se elevaba hasta el 88 por 100, respecto del 91 por 100 del ejercicio anterior.

En conjunto, en el ejercicio 2014, se produjo una disminución en la rendición de cuentas de las entidades locales respecto del ejercicio inmediatamente precedente, pero un incremento respecto del ejercicio 2012. Así, rindieron sus cuentas 22 entidades locales más que las que las rindieron en el ejercicio 2012 (Conclusiones, p. 104). El propio

informe señala que «[d]ado que este hecho se ha producido en un año de Elecciones y de formación y consolidación de los nuevos gobiernos locales habrá que observar en el futuro la evolución de esta tendencia» (pp. 104-105).

Debido a la extensión del presente informe, únicamente podemos destacar algunos de los aspectos más relevantes. Así, nos centraremos en los resultados de la fiscalización de las cuentas generales del ejercicio 2014 (pp. 89-99). En total, 14 ayuntamientos no aprobaron la cuenta general por el Pleno de la Corporación y 55 ayuntamientos lo hicieron fuera del plazo legalmente establecido en el art. 212.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante TRLRHL). Además, a fecha 1 de enero de 2013, 108 ayuntamientos no tenían su presupuesto general aprobado, pues el mismo ha sido aprobado fuera de plazo (art. 169.2 del TRLRHL). Asimismo, la liquidación del presupuesto ha sido aprobada fuera del plazo establecido en 62 ayuntamientos (art. 191 del TRLRHL).

Respecto de las incidencias en los documentos contables de las cuentas generales del ejercicio 2014, el informe las clasifica en diversas tipologías (pp. 94-99). En primer lugar, respecto de las incidencias en el balance de situación y/o la cuenta de resultado económico-patrimonial, destaca la falta de coincidencia del activo total con el pasivo total, la existencia de partidas con signo contrario a la naturaleza de las mismas, la falta de coincidencia de los totales que recogen los epígrafes con la suma de los conceptos desglosados y la ausencia generalizada de saldo relativo a la dotación de la amortización de inmovilizado inmaterial y material, así como del Patrimonio Público del Suelo. Respecto a la última precisión, el informe apunta que solo 51 ayuntamientos reflejan saldo en las cuentas de amortización acumulada (p. 95), lo que supone que «[...] el activo total está sobrevalorado en la medida en la que no está minorado por la depreciación que supone su utilización. Esta falta de dotación a la amortización redonda también en el resultado económico-patrimonial, ya que implica un concepto de gasto que minoraría el resultado del ejercicio» (Conclusiones, p. 105).

En segundo lugar, en relación con la liquidación y el resultado presupuestario, debe remarcarse que existe una falta de coincidencia entre los datos reflejados en las partidas de liquidación del presupuesto y los datos del balance de comprobación, diferencias entre los importes de las subvenciones recogidos en la contabilidad presupuestaria y los de la contabilidad financiera, y la incoherencia entre los datos reflejados en el resultado presupuestario y los reflejados en las liquidaciones del presupuesto. Además, en cuanto a las incidencias en el remanente de tesorería, se destaca la falta de coherencia de los componentes del remanente de tesorería con las cuentas correspondientes del balance, como consecuencia de la existencia de cuentas con saldos contrarios que deberían ser analizados y regularizados por las entidades. Un total de siete ayuntamientos no tienen reflejados saldos de dudoso cobro (p. 105), lo que supone una ligera disminución respecto del ejercicio anterior (en ese caso, nueve ayuntamientos no presentaban saldos de dudoso cobro, *vid. Anuario de Derecho Municipal 2015*, p. 310). Además, 24 ayuntamientos

tienen un resultado presupuestario ajustado negativo (*vid.* anexo V, pp. 203-206). Finalmente, respecto de las incidencias observadas en los distintos estados de la memoria, las mismas derivan, en general, de incongruencias de los saldos de los estados con los reflejados en el balance de situación, las liquidaciones presupuestarias y/o el balance de comprobación. Por último, se destaca que el número de incidencias relacionado con la cumplimentación de las notas de la Memoria.

En línea con el informe anteriormente comentado y un menor nivel de análisis por la naturaleza del presente informe, debemos citar el *Informe de 18 de enero de 2016 sobre la rendición de cuentas del sector público madrileño, ejercicio 2014* y el *Informe de 29 de diciembre de 2016 sobre la rendición de cuentas del sector público madrileño, ejercicio 2015*. En los mismos, se analiza el cumplimiento de la obligación de rendir cuentas por parte del sector público madrileño, analizando, entre otros aspectos, la problemática relativa a la rendición de cuentas de fundaciones y consorcios. Asimismo, en los citados informes, se establece una relación de las fechas de rendición de cuentas de los ayuntamientos de la Comunidad de Madrid en el ejercicio 2014 (pp. 25 y ss.) y en el ejercicio 2015 (pp. 29 y ss.).

Por otro lado, debemos hacer una breve referencia al *Informe de 29 de diciembre de 2016 de Fiscalización de la contratación incluida en el ámbito de la aplicación de la Ley de Contratos del Sector Público celebrada por entes, organismos y entidades del sector público madrileño, ejercicio 2014*. Este informe fue incluido en el Programa de Fiscalizaciones del ejercicio 2015 a iniciativa de la propia Cámara de Cuentas, con la finalidad de dar un tratamiento sistemático y unitario a la fiscalización de la contratación de las entidades del sector público madrileño. En este sentido, los órganos de contratación remitieron a la Cámara de Cuentas una relación certificada de los contratos celebrados, resueltos o modificados cuyo importe fuera igual o superior a 50.000 euros (IVA excluido) para contrato de obras y a 18.000 euros (IVA excluido) para el resto de contratos. Una vez recibida esa información, la Cámara de Cuentas seleccionó una muestra de los contratos para ser fiscalizados, requiriendo a los órganos de contratación el envío de los expedientes correspondientes. Así, destaca que un 96 por 100 de los ayuntamientos de la Comunidad de Madrid (esto es, 171 ayuntamientos) remitieron la relación certificada de los contratos celebrados, mientras que ocho ayuntamientos no lo hicieron (*vid.* p. 6 del Informe y gráfico 1, p. 7).

En lo que respecta a las conclusiones extraídas en relación con los contratos formalizados por los ayuntamientos y sus entidades dependientes (pp. 88-89), debe destacarse que existe una indebida calificación de algunos contratos como de gestión de servicios públicos. Además, algunos ayuntamientos celebraron contratos en cuyos pliegos se otorgaba la máxima puntuación a las ofertas que supusiesen una determinada baja, preestablecida por el órgano de contratación. En relación con este aspecto, el informe considera que «[l]a mayor puntuación en el criterio del precio debe recibirla la oferta más económica». Finalmente, se pone de manifiesto la adjudicación de contratos siguiendo el procedimiento negociado sin publicidad, cuya duración no se ajustaba

a la del art. 23 del Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público o que fueron promovidos sin la concurrencia mínima exigible en estos procedimientos excepcionales de adjudicación.

Otro informe interesante es el *Informe de 30 de junio de 2016 de fiscalización de la gestión y control de las concesiones de servicios públicos y obras públicas en los municipios de la Comunidad de Madrid de población comprendida entre 20.000 y 75.000 habitantes, vigentes en 2016: análisis particular de las correspondientes a aparcamientos públicos, servicios funerarios e instalaciones deportivas*. El objeto de este informe es efectuar una aproximación a la prestación de los servicios públicos a través de las concesiones de servicios y de obras públicas, profundizando en el análisis de las correspondientes a aparcamientos, servicios funerarios, e instalaciones deportivas. Como se apunta en el propio informe, «[s]e trata de una fiscalización que aborda aspectos de regularidad, de eficiencia y de economía, y que se orienta de forma singular a los elementos del control interno relacionados con las prestaciones objeto del contrato y con los efectos económicos de la concesión».

Entre las conclusiones de ese informe (pp. 70-74), debemos destacar que el ámbito institucional de fiscalización está integrado por 19 ayuntamientos de la Comunidad de Madrid, que contaban con una población de entre 20.000 y 75.000 habitantes a fecha 1 de enero de 2013. Estos ayuntamientos han comunicado 157 operaciones vigentes en 2013 (el propio informe manifiesta que se desconoce si esa es la cifra real de operaciones), de las que se han analizado 63: ocho correspondientes a aparcamientos de uso públicos, ocho concesiones en vías públicas, 12 relativas a cementerios y servicios funerarios y 35 concesiones de instalaciones deportivas. Respecto de las quejas de los usuarios acerca del funcionamiento de los servicios, el informe destaca que se suelen canalizar a través de oficinas de consumo, sin que se establezca un tratamiento específico, por lo que la mayoría de las quejas carecen de un tratamiento adecuado. Además, se acentúa que este tipo de contratos de concesión de gestión de los servicios públicos, los ayuntamientos deben procurar que el mismo se desarrolle manteniendo la calidad del servicio y la satisfacción de los usuarios, para lo que resulta imprescindible que los ayuntamientos dispongan de información suficiente acerca de los aspectos económicos del contrato. Por ello, destaca que, en la mayoría de los contratos no se prevé la obligación de facilitar información económica periódica completa de la explotación. Respecto del funcionamiento en la práctica de los mecanismos establecidos, se concluye que el control efectivo está muy por debajo de las previsiones contenidas en los pliegos. De hecho, 30 operaciones han sido excluidas del análisis, de un total de 62, por no haber remitido los ayuntamientos la información solicitada. Finalmente, en lo que se refiere al control de las relaciones económicas entre los ayuntamientos y las empresas concesionarias, se ha revelado como deficiente en un número muy significativo de casos, pues los importes globales que se muestran en los apartados correspondientes, así como los que se deducen de los mismos en este apartado de conclusiones, deben entenderse sujetos a las limitaciones de información.



Para concluir, debemos citar los informes de fiscalización específicos de determinados ayuntamientos realizados por la Cámara de Cuentas a lo largo del año 2016. En este sentido, los ayuntamientos objeto de los mismos son Aranjuez (ejercicio 2013), Fuenlabrada (ejercicio 2012) y Majadahonda (ejercicio 2013). Los mencionados informes cuentan con un extraordinario nivel de detalle. Finalmente, en el ámbito local, también debemos mencionar el *Informe de 29 de diciembre de 2016 de fiscalización de la empresa mixta municipal de Madrid, Madrid Calle 30, S. A.* (ejercicios 2012 y 2013) y el *Informe de 30 de junio de 2016 de fiscalización de operaciones de enajenaciones del patrimonio inmobiliario de la Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de Madrid, S. A. (EMVS, S. A.) y controles realizados por las instituciones competentes* (ejercicios 2012 y 2013).

## 2. Responsabilidad contable

Junto a la labor fiscalizadora que acabamos de abordar, también es función del Tribunal de Cuentas «[e]l enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos» [art. 2.ª) LOTCu]. Así, a continuación se examinarán tanto las sentencias dictadas por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas como los recursos interpuestos contra las mismas.

### 2.1. Tribunal Supremo

En este ámbito material, se ha de reseñar la *STS de 7 de octubre de 2016 (rec. 2161/2013)*, en la que se resolvieron los recursos de casación interpuestos por el Ayuntamiento de Marbella y por quien fuera primer teniente de alcalde de dicho municipio, contra la sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, que estimó parcialmente el recurso de apelación formulado por dicho ayuntamiento y el Ministerio Fiscal, en la que se declaró al recurrente, junto con otras personas, responsable contable directo solidario.

La responsabilidad del recurrente trajo causa de un procedimiento de reintegro por alcance relacionado con las irregularidades advertidas en relación con determinadas transferencias y pagos no justificados. Con carácter previo al análisis de los concretos motivos de casación alegados, se ha de destacar que la Sala consideró que el recurso interpuesto por la entidad local no podía ser acogido porque los reproches que dirigió a la sentencia de instancia los planteó «por dos diferentes cauces de casación y ello es contrario a la técnica casacional» (FD 8.º).

En cuanto a los argumentos sostenidos por el otro recurrente, versaban en torno a la apreciación de un hecho interruptor de la prescripción de las responsabilidades contables y, más concretamente, en qué fecha exacta había de considerarse producida dicha interrupción. Recordando su criterio anterior manifestado en la *STS de 28 de febrero de 2013 (rec. 5469/2011)*, la Sala sostiene que se ha de estar a lo dispuesto en el

art. 1.973 CC y, en lo que se refiere a la interpretación de la expresión «su ejercicio ante los Tribunales», cabe extraer dos criterios: «a) que cualquier acto preparatorio que legalmente resulta necesario para ese ejercicio jurisdiccional se considera una válida causa de interrupción, y b) que, en todo caso, resulta inexcusable que el acto o hecho interruptor haya llegado a conocimiento de la persona que sea sujeto pasivo de la responsabilidad que vaya a resultar extinguida como consecuencia de la prescripción de la acción para reclamarla» (FD 10). En cuanto al primer criterio, la Sala entiende que el procedimiento fiscalizador tiene una finalidad preparatoria del juicio de cuentas o del procedimiento de reintegro por alcance y, por tanto, se ha de conceder eficacia interruptora tanto al acuerdo de fiscalización adoptado por el Tribunal de Cuentas como al aprobado por la Cámara de Cuentas de Andalucía. Así pues, lo relevante es lo que tiene que ver con el segundo criterio apuntado, esto es, si el recurrente tuvo o no conocimiento de las actuaciones fiscalizadoras. En este sentido, se afirma que habrá de apreciarse la razonable convicción sobre el efectivo conocimiento de la actuación de fiscalización interruptora en los miembros del Consistorio (alcalde y concejales), cuando la comunicación del inicio haya sido recibida por el ayuntamiento. Y esta convicción «solo podrá ser desvirtuada por cualquiera de ellos cuando demuestren circunstancias o hechos que exterioricen que durante el tiempo de fiscalización no participaron en la vida municipal (ejemplo, una larga enfermedad, la renuncia anterior al acta de concejal, etc.)» (FD 11). Así, se entiende que ha de apreciarse la interrupción en lo que se refiere a los periodos que fueron fiscalizados cuando aún él era concejal y se ha de llegar a la conclusión contraria en relación con los ejercicios fiscalizados tras su cese. En consecuencia, se estimó parcialmente el recurso minorando sensiblemente la cuantía de la que se hacía responsable al recurrente.

Cumple señalar que el magistrado Díaz Delgado formuló un voto particular en el que, en esencia, expresa su preferencia por que en la apreciación de la interrupción de la prescripción la Sala se atenga a la normativa administrativa, en particular a la tributaria, en vez de acudir supletoriamente a lo dispuesto en el Código Civil.

Igualmente se ha de dar cuenta de la *STS de 11 de octubre de 2016 (rec. 2029/2014)*, en la que se resolvió el recurso de casación interpuesto por varios particulares, contra la sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, que desestimó el recurso de apelación formulado por ellos mismos, que confirmó la declaración de responsable contable directo solidario que se había realizado en primera instancia.

El recurso de casación no se refiere a la cuestión de fondo que dio lugar al nacimiento de la responsabilidad en el Ayuntamiento de Pinto (Madrid), sino que los demandantes aducen que se quebrantaron las formas del juicio y se les causó indefensión. En primera instancia, los recurrentes solicitaron que se declarara a los anteriores alcaldes responsables contables directos y solidarios por el otorgamiento de una subvención así como por el pago de determinados informes. Ahora bien, el juicio ante la consejera de cuentas se celebró sin presencia de los recurrentes en casación, lo que a su juicio les generó indefensión. Sin embargo, esta pretensión no fue admitida en la instancia, ni en apelación ni tampoco por el Tribunal Supremo. La Sala sostiene para rechazar el argu-

mento de los recurrentes que, entre otros aspectos relevantes, consta en las actuaciones que unos momentos antes de la hora señalada para la vista se solicitó su suspensión por un mandatario verbal de los recurrentes, lo que prueba que tenían conocimiento de la fecha del juicio, concluyendo que solo a ellos es imputable la falta de intervención en el acto del juicio, lo que excluye que se haya causado indefensión. En definitiva, se desestimó el recurso de casación, imponiéndose las costas a los actores.

Por último, se ha de dar noticia de la *STS de 22 de diciembre de 2016 (rec. 15/2016)*, en la que se resolvió el recurso de revisión de sentencia interpuesto por la presidenta, el secretario y el vocal del Concejo de Murugarren (Navarra), contra la sentencia dictada por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, que desestimó el recurso presentado frente a la sentencia del consejero de cuentas en la que se les declaró responsables contables directos por un determinado alcance en la entidad local citada. Los recurrentes aducen que fueron condenados al considerarse que determinadas obras que fueron abonadas no fueron sin embargo efectivamente ejecutadas, lo cual, a juicio de los actores, fue desmentido por una STSJ de Navarra así como por otra de un Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Pamplona. En cuanto a la primera de las citadas sentencias, el TS pone de manifiesto que ya fue aportada en su momento y por tanto fue tenida en cuenta por la Sala de Justicia, con lo que no puede ser admitida en un procedimiento de revisión. Respecto de la segunda, la Sala entiende que los demandantes no acreditaron suficientemente el momento en que tuvieron conocimiento de la misma por lo que no consta que el plazo de tres meses haya sido respetado (FD 3.º). En consecuencia, se resolvió la inadmisión de la demanda, con la imposición de costas a la parte recurrente.

## 2.2. Tribunal de Cuentas

En cuanto a la actividad de enjuiciamiento contable que desempeña el Tribunal de Cuentas, en primer lugar se ha de hacer mención de la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 3 de febrero de 2016 (rec. 50/2015)*, que resolvió el recurso de apelación formulado por el que fuera alcalde del Ayuntamiento de Cangas del Narcea (Asturias), interpuesto contra la sentencia dictada por la consejera de cuentas en la que se estimó parcialmente la responsabilidad contable por alcance del recurrente.

El litigio tiene su origen en determinadas certificaciones de obra mal realizadas, en tanto que no se correspondían con la obra realmente ejecutada. Se señala como hecho probado que la falta de ejecución de algunas de las obras incluidas en la certificación era perceptible a simple vista, sin necesidad de conocimientos técnicos. Aduce el recurrente que dicha conclusión se ha alcanzado gracias a informes técnicos aportados por el actor (el ayuntamiento), lo que mermaría su imparcialidad. Sin embargo, la Sala recuerda que, aunque los informes de fiscalización tienen un carácter de prueba especialmente cualificada, eso no implica que otros informes técnicos, sometidos a las reglas de la sana crítica, puedan también ser considerados como un medio de prueba suficiente.

Igualmente, el recurrente adujo en su descargo que se había requerido a la empresa contratista para que subsanara las deficiencias advertidas y, no habiéndolo hecho, se le retuvo la fianza y se prorrogó el periodo de garantía. Sin embargo, tanto en instancia como en apelación se rechaza este argumento, afirmando que «únicamente en el caso de que el daño hubiera sido reparado por la empresa contratista, en todo o en parte, habría que tener en cuenta la reparación producida a efectos de comprobar la subsistencia del daño y, en su caso, reducir su importe» (FD 7.º).

Finalmente, en el recurso se sostiene que no concurren en la actuación del apelante los requisitos de la responsabilidad contable por alcance y cita expresamente la doctrina al respecto sentada en la Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas 2/2015. Sin embargo, no se acoge su pretensión porque en la sentencia citada se llegó a una conclusión absoluta porque se estimó que el demandado no pudo haber detectado las deficiencias de ejecución de obra porque para haberlo podido hacer hubiera precisado unos conocimientos técnicos especializados, que no le eran exigibles. Sin embargo, en el presente caso al apelante solo se le condena por los pagos injustificados que se refieren a trabajos sin ejecutar que el demandado podía haber advertido a simple vista. Así pues, cabe concluir que la conducta del apelante no se ajustó a los deberes de previsibilidad y evitación del daño y agotamiento de la debida diligencia, por lo que procede desestimar el recurso, imponiéndose las costas al recurrente. Se ha de advertir que un razonamiento muy similar se siguió en la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 7 de junio de 2016 (rec. 12/2016)*, con el mismo recurrente y un objeto análogo.

Entre otras resoluciones relevantes, merece también ser comentada la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 14 de diciembre de 2016 (rec. 38/2016)*, que resolvió el recurso de apelación formulado por varios particulares, interpuesto contra la sentencia dictada por la consejera de cuentas en la que se estimó parcialmente la responsabilidad contable directa por alcance de los recurrentes.

Dejando de lado otras cuestiones incidentales, el fondo del asunto estriba en la existencia de responsabilidad por la firma de un contrato de arrendamiento en el que se pactó la actualización de la renta conforme al IPC incrementado en varios puntos (de uno a nueve, en función de los años), así como la asunción por parte del arrendatario de los gastos de comunidad. Comienza la Sala recordando que, según su propia doctrina, solo surgirá responsabilidad contable en relación con los pagos efectuados con fondos públicos por la adquisición de bienes o a cambio de la recepción de servicios en los siguientes supuestos: cuando se realizan sin contraprestación alguna o cuando la contraprestación es defectuosa o incompleta; cuando la contraprestación está completamente desconectada de las finalidades públicas; cuando la desproporción entre el precio y el valor de la contraprestación fuera de tal magnitud que de esa misma desproporción pudiera deducirse que realmente se trató de un pago sin causa; y, por último, cuando el precio pagado estuviera por encima de un límite impuesto por el propio contrato o por alguna norma jurídica (FD 6.º).

En la sentencia de instancia se había entendido que existía alcance por el importe de la diferencia entre la renta y las actualizaciones pagadas por el Ayuntamiento de Vitoria (Álava) y las cantidades que se consideraban adecuadas en un informe emitido por la Unidad Técnica de Valoraciones. Este informe era preceptivo pero no vinculante, si bien existía el deber de justificar adecuada y suficientemente el apartamiento de los criterios expresados en el mismo, deber que, a juicio de la juzgadora de instancia, no fue cumplido. Por el contrario, la Sala no comparte esa conclusión, aduciendo que «no se ha producido infracción alguna del ordenamiento jurídico y que los argumentos en que la sentencia basa sus apreciaciones sobre la insuficiencia de las justificaciones aportadas por los demandados entran de lleno en el terreno de los juicios de oportunidad sobre las decisiones económicas o financieras de los entes públicos, juicios que de acuerdo con la jurisprudencia de esta Sala [...] no pueden servir de base para la exigencia de responsabilidades contables» (FD 6.º). En consecuencia, se acuerda estimar el recurso de apelación interpuesto, revocando el fallo de la instancia.

El comentario de esta sentencia ha de finalizar con la referencia al voto particular discrepante formulado por el magistrado García Ortiz, en el que, en síntesis, sostiene que se pactó en el contrato de arrendamiento unas actualizaciones de renta que excedían de manera desproporcionada del IPC, siendo este exceso injustificado lo que generaría una responsabilidad contable por alcance.

### 3. Novedades doctrinales

En cuanto a cuestiones generales referidas al control externo, se pueden reseñar los siguientes trabajos: E. BENÍTEZ PALMA, «Apuntes sobre el papel del control externo en el ámbito del Derecho a una Buena Administración», *Auditoría Pública: Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 67, 2016, pp. 7-22; O. E. GONZÁLEZ SOLER, «El modelo español de control externo: algunas propuestas para su reforma», *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 82, 2016, pp. 49-68; y J. GARCÍA MUÑOZ y J. M. PÉREZ LEMA, «Hacia un *new deal* en control externo español. Evolución o distrofia», *Auditoría Pública: Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 67, 2016, pp. 31-38.

En lo que se refiere a la específica función de fiscalización, se ha de dar cuenta de las siguientes publicaciones: el número monográfico sobre la fiscalización operativa de la *Revista Española de Control Externo*, vol. 18, núm. 53; M. GARCÉS SANAGUSTÍN, «La Administración institucional en la ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector público alcance de la reforma e incidencia material en la función fiscalizadora», *Revista Española de Control Externo*, vol. 18, núm. 54, 2016, pp. 39-76; y J. A. FERNÁNDEZ AJENJO, «La fiscalización de los convenios de colaboración por los OCEX y por el Tribunal de Cuentas, como antecedente de la reforma de la LRJSP de 2015», *Auditoría Pública: Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 68, 2016, pp. 49-56.

En el ámbito particular de la responsabilidad contable, se ha de dar noticia de la publicación de los siguientes trabajos: G. CARULLO, «Responsabilidad contable en Italia de los funcionarios públicos y de los administradores en las sociedades contratistas mediante *in house providing*. Distinciones entre los activos de la empresa y los recursos públicos», *Foro: Revista de Ciencias Jurídicas y Sociales*, vol. 19, núm. 1, 2016, pp. 293-313; y F. FERNÁNDEZ-FIGUEROA GUERRERO, «Reflexiones sobre la responsabilidad profesional de los funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional», *Cuadernos de Derecho Local*, núm. 40, 2016, pp. 138-171.