
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
Abogada e 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

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 disciplinan 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, durante varias ediciones de este anuario y hasta hace solo cuatro 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.

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.

Con carácter previo al análisis pormenorizado de las novedades relativas a esta materia, deben mencionarse dos de las grandes normativas que han afectado a este ámbito: por un lado, la ampliación del ámbito objetivo de las inversiones financieramente sostenibles y, por otro lado, la entrada en vigor del nuevo régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

En cuanto a lo primero, siguiendo el consejo enunciado en el Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Local, publicado en julio de 2017¹, en el Real Decreto-ley 1/2018, de 23 de marzo, por el que se prorroga para 2018 el destino del superávit de las corporaciones locales para inversiones financieramente sostenibles y se modifica el ámbito objetivo de estas, se estableció la ampliación de los programas que pueden ser considerados como inversiones financieramente sostenibles, lo que obligó a la modificación de la DA 16 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004. Atendiendo al desequilibrio entre los datos de inversión financieramente sostenible que podrían realizarse y los que realmente se ejecutan (apenas un 26 por 100 con datos de 2016), parece evidente que resultaba necesario este cambio, sin perjuicio de la necesidad

¹ Puede consultarse íntegra y gratuitamente su contenido en la siguiente dirección electrónica: http://www.minhfp.gob.es/Documentacion/Publico/CDI/Sist%20Financiacion%20y%20Deuda/InformacionEELLS/2017/Informe_final_C3%B3n_Reforma_SFL.pdf.

perentoria de abordar una reforma de la regla de gasto y del destino del superávit de las entidades locales.

Por otro lado, de acuerdo con lo dispuesto en su DF 2.^a, el 1 de julio de 2018 entró en vigor el Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local. Entre otras novedades de relieve, destaca la regulación contenida en su Título III, referido a la modalidad del control financiero, que es donde se producen importantes novedades debido al inexistente desarrollo sobre esta materia en el ámbito local. En efecto, se desarrolla la necesidad y obligatoriedad de llevar a cabo una adecuada planificación del control financiero. Para lograr este objetivo, se introduce como requisito básico que el órgano interventor habrá de elaborar y adoptar un Plan Anual de Control Financiero, del que deberá informar a la entidad local, incluidas las modificaciones o alteraciones que se produzcan.

II. PRESUPUESTOS LOCALES Y ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA

1. Novedades normativas

Debemos comenzar el análisis de las novedades normativas acontecidas en 2018 en materia de presupuestos locales y del desarrollo del principio de estabilidad presupuestaria haciendo referencia al *Real Decreto-ley 1/2018, de 23 de marzo, por el que se prorroga para 2018 el destino del superávit de las corporaciones locales para inversiones financieramente sostenibles y se modifica el ámbito objetivo de estas*. Dicho Real Decreto-ley fue dictado como consecuencia de la situación de prórroga presupuestaria que persistió durante el primer semestre de 2018 con el objeto de mantener la aplicación del destino del superávit de las entidades locales durante el periodo de prórroga presupuestaria, aunque incluye medidas adicionales a las referidas al destino del superávit. En concreto, modifica los apartados 1 y 2 de la DA 16 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 (TRLHL) actualizando aquellas inversiones que se consideran financieramente sostenibles.

Con posterioridad a la aprobación del citado Real Decreto-ley, se produjo la aprobación de la *Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (LPGE 2018)*. La LPGE 2018 dedica su Capítulo I del Título VII a la financiación de las entidades locales, regulando, principalmente, el sistema de participación de las entidades locales en los tributos del Estado para 2018, así como otras transferencias y compensaciones y determinadas especialidades derivadas de los regímenes especiales de Ceuta, Melilla, las entidades locales de las Islas Canarias, de País Vasco y Navarra. Junto a ello, el art. 23 del *Real Decreto-ley 24/2018, de 21 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes en materia de retribuciones en el ámbito del sector público*, establece el sistema para el restablecimiento de las retribuciones minoradas en cuantías no previstas en

las normas básicas del Estado para, entre otras, aquellas entidades locales que cumplan los objetivos de déficit, deuda y la regla de gasto.

Además de las anteriores normas con rango de Ley, debemos destacar la *Resolución de 26 de julio de 2018, de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se da cumplimiento al art. 41.1.a) del Real Decreto-ley 17/2014, de 26 de diciembre, de medidas de sostenibilidad financiera de las Comunidades Autónomas y entidades locales y otras de carácter económico*. A través de esta Resolución se determina qué municipios pueden solicitar su adhesión al Fondo de Ordenación incluido en el Fondo de Financiación a las Entidades Locales. Por otro lado, el *Real Decreto 337/2018, de 25 de mayo, sobre los requisitos aplicables a las previsiones macroeconómicas y presupuestarias* establece, en su DA 1.^a la publicación con periodicidad trimestral de los datos presupuestarios basados en la contabilidad pública para las Corporaciones Locales.

Por último, debemos recordar que el 1 de julio de 2018 se produjo la entrada en vigor del *Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local*. Sin perjuicio de ello, debe tenerse en cuenta que el régimen previsto en su art 29.3.a) referido a las auditorías de cuentas será de aplicación a las cuentas anuales cuyo ejercicio contable se cierre a partir del 1 de enero de 2019.

2. Novedades jurisprudenciales

El resumen de la actividad de nuestros órganos judiciales en relación con los presupuestos locales y la aplicación del principio de estabilidad presupuestaria debe comenzar por la necesaria referencia a los pronunciamientos del Tribunal Constitucional (TC) sobre esta materia. Así, en la *STC 78/2018*, de 5 de julio, se denunció por los recurrentes la inconstitucionalidad de la Ley 10/2016, de 27 de diciembre, del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía por, entre otros, vulnerar el reparto competencial del art. 149 de la Constitución (CE). La alegada vulneración tenía su causa en el sistema previsto por la Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Andalucía para proceder a anticipar fondos de tesorería a las Corporaciones Locales desde la propia Comunidad Autónoma. Dicho sistema preveía la posibilidad de que el reintegro del anticipo a la Comunidad Autónoma se produjera a través de la deducción posterior de los importes autonómicos a transferir a la entidad local beneficiaria cuando los ingresos por participaciones en tributos del Estado hubieran sido retenidos por la Hacienda estatal. Los recurrentes planteaban que dicho sistema podía incidir o alterar el crédito anticipado a través de las participaciones en ingresos del Estado para las entidades locales. El TC concluye que dicho sistema, sin embargo, «no altera ni incide en los criterios de reparto de la participación que corresponda a los entes locales con cargo a los ingresos del Estado, pues precisamente opera solo una vez que tales participaciones han sido ya repartidas presupuestariamente a los entes locales, que esperan por tanto su percepción futura. Se trata así de anticipos que, atendido su régimen jurídico, no afectan a las competencias

del Estado, pues no son por su propia naturaleza susceptibles de modificar el régimen de participación en ingresos estatales».

Por otro lado, en la *STC 79/2018, de 5 de julio*, se analiza la posible inconstitucionalidad del art. 1.2 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno de las entidades del sector público local en el marco de un conflicto de competencias planteado por una Comunidad Autónoma. Dicho precepto establece el régimen jurídico del control interno de las entidades que configuran el sector público local, estableciendo como fuentes normativas de dicha actividad tanto el TRLHL, como dicho Real Decreto, así como las normas de desarrollo que aprobaran las entidades locales en esta materia. De acuerdo con la Comunidad Autónoma recurrente, el título habilitante invocado por el Estado para la regulación de esta materia, el art. 149.1.18 CE, solo habilita al Estado para regular dicha materia de modo exclusivo con carácter puntual y, al establecer el listado de fuentes sin tener en cuenta la posible acción normativa de las Comunidades Autónomas les priva del ejercicio de sus competencias en materia de tutela financiera de las entidades locales, entre otras. El TC niega la inconstitucionalidad del precepto impugnado concluyendo que dicho precepto «al establecer una referencia a determinadas fuentes aplicables al control interno de las entidades del sector público local, no pretende agotar el sistema de fuentes ni establecer una relación jerárquica entre ellas; sino que no hace otra cosa que cumplir con su función de desarrollo reglamentario de la normativa estatal precisando que este carácter no es obstáculo a la aplicación de las normas pertinentes cualquiera que sea su rango y el ámbito de su competencia. No impide que [la Comunidad Autónoma] pueda ejercer, en su caso, la función de tutela financiera de las entidades locales, limitada a la ejecución o aplicación de la regulación, cuya delimitación o concreción realiza el precepto objeto de controversia. Igualmente, tampoco impide a la Comunidad Autónoma ejercitar sus más genéricas competencias de desarrollo y ejecución en materia de régimen local».

En el ámbito de los tribunales de justicia, cumple destacar algunas sentencias dictadas por nuestros Tribunales Superiores de Justicia (TSJ). En primer lugar, debemos referirnos a la *STSJ de Andalucía (sede Granada) de 13 de septiembre (rec. 489/2015)* en que se analizan aspectos relativos a la cuantificación de la participación de una entidad local autónoma en los presupuestos del municipio en que se integra. De acuerdo con la Ley 5/2010, de 11 de junio, de Autonomía Local de Andalucía, se incluyen entre los ingresos propios de las entidades locales autónomas las participaciones en los tributos del municipio en cuyo término exista dicha entidad local autónoma, debiendo consignarse anualmente dicha partida en los presupuestos municipales. La entidad local autónoma recurrente planteaba que la asignación consignada en el presupuesto municipal era insuficiente para cubrir el coste de los servicios cuya competencia había asumido en el correspondiente acuerdo de creación como consecuencia del aumento poblacional y la reducción de la cantidad consignada en los presupuestos municipales, señalando, entre otros aspectos, que debería transferirse el importe correspondiente importe de la participación en los tributos del Estado, fondos de nivelación autonómicos y otros ingresos a nivel provincial incluidos en los presupuestos municipales. El TSJ rechaza que la en-

tividad local autónoma pueda tener derecho a acceder de modo directo a dichas partidas al estar reservadas para las entidades territoriales de existencia necesaria con la tipología de municipios, sin que exista tampoco un sistema de participación indirecta previsto en la normativa.

Por otro lado, el *TSJ de Galicia se ha pronunciado en sus Sentencias de 25 de enero (rec. 4134/2016) y de 22 de febrero (rec. 4136/2016)* acerca de la legalidad de las retenciones que se practicaron a un municipio sobre los importes incluidos en el Fondo de Cooperación Local por deudas con la Sociedad Galega de Medio Ambiente derivadas de la ejecución de un contrato para el tratamiento de residuos sólidos urbanos. El municipio recurrente, además de plantear otros aspectos relativos a la cuantificación de la deuda, pidió al TSJ el planteamiento de una cuestión de constitucionalidad sobre la conformidad de la DA 21 de la Ley 11/2013, de Presupuestos para 2014 de la Comunidad Autónoma de Galicia que establecía el importe del canon a satisfacer por la prestación del referido servicio por, entre otros, vulnerar el principio de autonomía local e incluir medidas ajenas al contenido propio de las leyes de presupuestos. El TSJ descarta el planteamiento de la cuestión sobre la base de la identidad del supuesto con el analizado por el TC en su Auto 132/2016, de 21 de junio. En dicho auto el TC descartó la vulneración de la autonomía local en la medida en que la norma recurrida establecía un sistema de desistimiento sujeto a plazo y por entender que dicho aspecto sí formaba parte del contenido propio de las leyes de presupuestos por su relación directa con la financiación de una empresa pública.

Por último, cumple destacar otras sentencias del TSJ Andalucía (sede Sevilla). En primer lugar, en su *Sentencia de 7 de marzo (rec. 735/2016)*, se afirma la nulidad del presupuesto por la falta de nivelación entre ingresos y gastos al ser insuficientes los ingresos previstos para afrontar los gastos consignados en los estados presupuestarios. Dicha insuficiencia procedía de la inclusión de estimaciones de ingresos derivadas de la enajenación de bienes de capital que no se realizaron. Aunque dicho ingreso podría haberse incluido de ser previsible, se consideraba la inclusión de ingresos por dicha enajenación poco fundamentadas sin que se hubieran incluido en el presupuesto sistemas de limitación o imposibilidad de realizar gastos por el importe de ingresos presupuestados. Junto a ello, en su *Sentencia de 25 de enero (rec. 70/2016)*, se anula una modificación presupuestaria consistente en un suplemento de crédito. Dicha anulación se sustenta en la falta de justificación y motivación de la necesidad de dicho gasto con cargo al fondo de contingencia por no existir razones de urgencia y necesidad para ello.

3. Novedades doctrinales

En relación con los trabajos doctrinales que han sido objeto de publicación en este 2018 sobre esta materia, debemos comenzar por referirnos de modo específico aquellos trabajos que se refieren al principio de estabilidad presupuestaria y la regla de gasto. Sobre estos aspectos se pueden destacar los siguientes trabajos: M. C. LÓPEZ ARIAS, «Instru-

mentos de disciplina fiscal aplicables a las corporaciones locales en el ámbito de la normativa de estabilidad presupuestaria. Principales debates», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 2 (febrero), 2018, pp. 46-54; J. C. COBOS GODOY y B. M. VIGO MARTÍN, «Breves notas acerca de la regla de gasto. Comparativa en el entorno europeo, encaje en la ciencia económica y alternativas generales de flexibilización», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 10, 2018, pp. 41-46; F. J. CIRIERO SOLETO, «Autonomía local, autonomía financiera y estabilidad presupuestaria», *Corts: Anuario de Derecho Parlamentario*, núm. extra 31, 2018, pp. 519-542; M. Á. CARBAJO DOMINGO y J. VEGA FELGUEROSO, «El artículo 7.3 de la Ley de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera: un trámite procedimental para todo expediente administrativo», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 11, 2018, pp. 110-119; M. C. LÓPEZ ARIAS, «Adecuación en el ámbito local de la presupuestación y ejecución al cumplimiento de las reglas fiscales. Principales debates», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3 (octubre), 2018 pp. 159-166; A. LÓPEZ DÍAZ, «Capítulo II. Endeudamiento y regla de gasto de las entidades locales», en M. C. CAMPOS ACUÑA y R. FERNÁNDEZ LLERA (dirs.) y M. CADAVAL SAMPEDRO (coord.), *II Informe Red Localis: Presupuestos y financiación local: La hora de la verdad*, Wolters Kluwer, 2018, pp. 47-73; R. LITAGO LLEDÓ, «El Principio de estabilidad presupuestaria del art. 135 CE como fundamento constitucional de las nuevas “Tarifas”», *Quincena Fiscal*, núm. 21, 2018, pp. 65-96; H. GUTIÉRREZ PONCE, J. CHAMIZO GONZÁLEZ y E. I. CANO MONTERO, «Estabilidad presupuestaria, financiamiento y responsabilidad social en los municipios españoles», *Contaduría y Administración*, vol. 63, núm. 3, 2018; o E. GARCÍA MARTÍNEZ, *La estabilidad presupuestaria y el principio de especialidad presupuestaria en el ámbito de las entidades locales*, Tesis doctoral, Universidad de Alicante, 2018.

Como no podía ser de otra manera, la doctrina se ha centrado especialmente en el estudio del control interno en el ámbito local como consecuencia de la aprobación del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local. Entre el elevado número de trabajos publicados sobre esta materia pueden destacarse los siguientes: VV.AA., *El control interno en las entidades locales: El control financiero*, D. MARÍN-BARNUEVO FABO y M. J. MONZÓN MAYO (coords.), Instituto de Derecho Local, 2017; Á. L. MARTÍNEZ FUENTES, «El análisis de riesgos al elaborar el Plan Anual de Control Financiero de acuerdo con el Real Decreto 424/2017 de 28 de abril», *Auditoría Pública*, núm. 71, 2018, pp. 65-74; R. FERNÁNDEZ LLERA, «El control interno y su vigilante», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 8, 2018, pp. 48-50; B. MORENO SERRANO, «Entrada en vigor del nuevo Reglamento de control interno en las Entidades Locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 8, 2018, pp. 40-47; E. BENÍTEZ PALMA, «Herramientas para el análisis de riesgos en el control interno local: de los indicadores de transparencia al *checklist* normativo», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 4, 2018, pp. 19-32; B. MORENO SERRANO, «¿Estamos preparados para dar cumplimiento al nuevo reglamento del control interno?», *La Administración Práctica*, núm. 12, 2018, pp. 69-84; E. RAMOS CARVAJAL, «Principales áreas de riesgo en

las entidades locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 4, 2018, pp. 33-45; J. GARCÍA MUÑOZ, «Claves abiertas por el enfoque de riesgos en la fiscalización local. Viaje a lo operativo. Cantidad o calidad», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 4, 2018, pp. 79-92; E. RUIZ GARCÍA, «El control interno de la gestión económico-financiera de la concesión de obras y concesión de servicios locales», *Auditoría Pública*, núm. 71, 2018, pp. 41-54; J. M. RUIZ SÁNCHEZ, M. C. APARISI APARISI y T. PARDO BLÁZQUEZ, «Antecedentes legislativos del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se desarrolla el régimen del control interno de las Entidades Locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2018, pp. 29-46; E. RUIZ GARCÍA, «El control de las entidades exentas de la función interventora como modalidad del control interno», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2018, pp. 127-141; J. CASTEJÓN GONZÁLEZ, «Factores clave para la planificación de las actividades de control a realizar por los órganos de control interno públicos», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 4, 2018, pp. 69-78; J. M. RUIZ SÁNCHEZ, N. JOSA ARBONÉS y M. C. APARISI APARISI, «Las 17 tablas sobre el control interno local», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2018, pp. 177-208; P. JIMÉNEZ RIUS, «El papel esencial del Tribunal de cuentas en el nuevo régimen de control interno de las Entidades Locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2018, pp. 161-176; J. VILA I VILA y A. HERRERO ALCALDE, «Capítulo III. El control interno en las entidades locales», en M. C. CAMPOS ACUÑA y R. FERNÁNDEZ LLERA (dir.) y M. CADAVAL SAMPEDRO (coord.), *II Informe Red Localis: Presupuestos y financiación local: La hora de la verdad*, Wolters Kluwer, 2018, pp. 75-102; M. GARCÍA ROSA y G. G. BADAL ORTIZ, «Capítulo IV. Control interno y externo en el ámbito municipal: una simbiosis necesaria», en M. C. CAMPOS ACUÑA y R. FERNÁNDEZ LLERA (dir.) y M. CADAVAL SAMPEDRO (coord.), *II Informe Red Localis: Presupuestos y financiación local: La hora de la verdad*, Wolters Kluwer, 2018, pp. 103-124; J. PRINETTI MÁRQUEZ, «El control interno de la gestión del presupuesto de las Entidades Locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3, 2018, pp. 103-114; M. M. RAMÍREZ MÉNDEZ, «El auditor externo ante el control interno de las entidades locales», *Presupuesto y gasto público*, núm. 91, 2018, pp. 65-74; F. ORTEGA, «Decreto de control interno en las entidades del sector público local», *Actualidad Jurídica Aranzadi*, núm. 943, 2018, p. 11; V. CONDOR LÓPEZ, «Control interno y auditoría pública en las entidades locales. Cuestiones pendientes», *AECA: Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, núm. 123, 2018, pp. 13-15; M. J. FERNÁNDEZ DOMÍNGUEZ, «Novedades introducidas por el RD 424/2017 en el régimen jurídico del control interno de los entes locales», *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 91, 2018, pp. 45-63; P. NIETO GUTIÉRREZ y M. Á. CATALÁN BLASCO, «La colaboración con firmas privadas de auditoría en el control interno de las Entidades Locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2018, pp. 142-160; N. JOSA ARBONÉS y E. RUIZ GARCÍA, «La fiscalización e intervención limitada previa en régimen de requisitos básicos», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2018, pp. 81-93; N. JOSA ARBONÉS, «Régimen especial de control interno en pequeños municipios», *El Consultor de los Ayun-*

tamientos y de los Juzgados, núm. extra 2, 2018, pp. 63-80; Á. C. DÍAZ MANCHA, «El procedimiento para la implementación del control interno en una entidad local a la luz del nuevo reglamento», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2018, pp. 47-62; J. P. VIÑAS BOSQUET, «El control interno de los derechos e ingresos en las Entidades Locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 2, 2018, pp. 94-110.

Además de los anteriores, otros aspectos relacionados con los presupuestos locales y su gestión han sido examinados en los siguientes trabajos publicados en este 2018: J. M. POLO DEL POZO, «Periodo medio de pago y gestión presupuestaria», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3 (octubre), 2018, pp. 115-122; M. C. MIRALLES HUETE, «Inversiones financieras sostenibles», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3 (octubre), 2018, pp. 167-176; B. ANGLÈS JUANPERE, «Naturaleza y evolución de las transferencias municipales en los territorios forales», *Revista Vasca de Administración Pública*, núm. 111 (mayo-agosto), 2018, pp. 59-101; B. MORENO SERRANO, «Elaboración del estado de ingresos del presupuesto de las Entidades Locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3 (octubre), 2018, pp. 47-56; R. ÁLVAREZ MURO, «El reconocimiento y liquidación de la obligación en las Haciendas locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 3 (octubre), 2018, pp. 61-73; C. TORRES MORALES y A. MUÑOZ JUNCOSA, «La contratación plurianual en la LCSP», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3 (octubre), 2018, pp. 89-102; M. Á. VALENZUELA VILLARRUBIA, «Aproximación a la declaración de fallido y a la baja provisional por insolvencia», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3, 2018, pp. 74-88; M. BAUSÁ CRESPO y J. RAYA GÓMEZ, «Tratamiento contable, en las Entidades Locales, de la integración de entes dependientes de carácter mercantil tras su disolución», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3, 2018, pp. 137-144; A. MUÑOZ JUNCOSA, «La supresión del informe del interventor a los pliegos de condiciones», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 4, 2018, pp. 66-73; M. ESCRIBANO GIRALDO, «La prórroga del presupuesto», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3 (octubre), 2018, pp. 57-60; L. M. PALACIOS ALBARSANZ, «Elaboración del presupuesto y planificación económico-financiera de las Entidades Locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3 (octubre), 2018, pp. 27-46; V. CLAVO DEL CASTILLO, «El remanente de tesorería afectado como objeto del Plan anual de control financiero», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3 (octubre), 2018, pp. 123-136; M. C. CAMPOS ACUÑA, «Capítulo I. Buen gobierno económico como derecho a una buena administración», en M. C. CAMPOS ACUÑA y R. FERNÁNDEZ LLERA (dirs.) y M. CADAVAL SAMPEDRO (coord.), *II Informe Red Localis: Presupuestos y financiación local: La hora de la verdad*, Wolters Kluwer, 2018, pp. 23-46; J. C. COBOS GODOY, «Capítulo V. Los presupuestos participativos en la administración local: visión general y propuestas de implementación», en M. C. CAMPOS ACUÑA y R. FERNÁNDEZ LLERA (dirs.) y M. CADAVAL SAMPEDRO (coord.), *II Informe Red Localis: Presupuestos y financiación local: La hora de la verdad*, Wolters Kluwer, 2018, pp. 125-144; o M. CA-

DAVAL SAMPEDRO, «Capítulo XVIII. Áreas metropolitanas y colaboración financiera», en M. C. CAMPOS ACUÑA y R. FERNÁNDEZ LLERA (dirs.) y M. CADAVAL SAMPEDRO (coord.), *II Informe Red Localis: Presupuestos y financiación local: La hora de la verdad*, Wolters Kluwer, 2018, pp. 495-523.

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 2018. No obstante, debemos citar el *Acuerdo del Pleno de 25 de abril de 2018, por el que se aprueba el Plan Estratégico del Tribunal de Cuentas 2018-2021* y, respecto de la remisión de documentación al Tribunal de Cuentas, destaca la *Resolución de 20 de julio de 2018, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el Acuerdo del Pleno de 28 de junio de 2018, por el que se aprueba la sustitución de la Instrucción general relativa a la remisión telemática al Tribunal de Cuentas de los extractos de los expedientes de contratación y de las relaciones de contratos, convenios y encomiendas de gestión celebrados por las entidades del Sector Público Estatal y Autonómico, aprobada por Acuerdo del Pleno de 28 de noviembre de 2013*.

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 2018. Únicamente, debemos citar la *Resolución de 27 de diciembre de 2018, del presidente de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, por la que se hace público el Acuerdo del Consejo de 27 de diciembre de 2018, por el que se aprueba la Instrucción sobre remisión a la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid de la documentación relativa a la contratación de las entidades del sector público madrileño*.

1.2. Tribunal de Cuentas

Entre la actividad fiscalizadora que el Tribunal de Cuentas ha desarrollada a lo largo del ejercicio 2018, debemos destacar algunas fiscalizaciones que se refieren específicamente a las entidades locales. En este sentido, goza de especial relevancia el *Informe núm. 1.287, de 28 de junio de 2018, de fiscalización del Sector Público Local, ejercicio 2016*, que recoge los resultados de los análisis realizados por el Tribunal de Cuentas

sobre las cuentas generales correspondientes al ejercicio 2016 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 rindieron sus cuentas en el plazo legalmente establecido (pp. 25-28, *vid.* cuadro 5). Concretamente, un 65 por 100 de los ayuntamientos cumplieron con su obligación en ese plazo. Además, a fecha de 31 de diciembre de 2017, la rendición de cuentas de las entidades locales fue del 76 por 100, siendo del 80 por 100 en los ayuntamientos. El propio informe considera que estas cifras son superiores a las del ejercicio 2015 por tipo de entidad local. Al respecto, el Tribunal de Cuentas concluye que «[e]l 61 por 100 de las entidades locales rindieron la cuenta del ejercicio 2016 en el plazo legalmente establecido. Este porcentaje fue superior al registrado en la rendición de cuentas del ejercicio 2015, en que fue del 56 por 100» (p. 177).

En relación con las principales magnitudes presupuestarias, concretamente respecto del análisis del gasto presupuestario del ejercicio 2016, el mayor nivel de gasto de las entidades locales fue en bienes corrientes y prestaciones de servicios (30 por 100) y en gasto de personal (30 por 100), seguidos por el gasto en transferencias corrientes que ascendió a un 16 por 100 del gasto total (p. 48, *vid.* gráfico 5). Asimismo, los gastos para el pago de la deuda (en concepto de intereses y amortización del principal) absorbieron un 10 por 100 del total y el gasto en inversiones representó un 11 por 100 del gasto del ejercicio. Debe subrayarse que se trata de cifras parecidas a las del ejercicio 2015.

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 35 por 100 del gasto total, siendo este porcentaje ligeramente superior al del ejercicio 2015 (pp. 57-60, *vid.* cuadro 23, gráfico 7). 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 21 por 100 del gasto total, se trata del mismo porcentaje que en el ejercicio 2015. 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 14 por 100 sobre conjunto (mismo porcentaje en 2015), seguida en cuarto lugar por actividades de protección y promoción social (pensiones, servicios sociales de promoción social y fomento del empleo) con un 12 por 100 (respecto del 11 por 100 del ejercicio 2015). Igualmente, debe destacarse que el área de deuda pública absorbió el 10 por 100 del gasto local en el ejercicio 2016, frente al 12 por 100 del ejercicio 2015.

El informe remarca que el conjunto del gasto de las entidades locales permaneció estable en el ejercicio 2015 respecto del ejercicio 2014 (pp. 60-62, *vid.* cuadro 25). En

este sentido, en el ejercicio 2016, se inicia un cambio de tendencia, pues se produce una disminución del gasto total de un 2 por 100 respecto del ejercicio 2015. De hecho, en la mayoría entidades, excepto los ayuntamientos de una población superior a 100.000.000 habitantes y los comprendidos entre el tramo de entre 50.001 y 100.000 habitantes, se ha producido una disminución de sus niveles de gasto. Los ayuntamientos, en su conjunto, experimentaron un descenso de un 1 por 100, «básicamente, por la relevante disminución del gasto de los ayuntamientos del tramo comprendido entre 500.001 y 1.000.000 de habitantes. Existen situaciones divergentes en función del tamaño de la entidad local, ya que, si bien en la mayoría de ayuntamientos se ha producido una reducción del gasto, en los ayuntamientos de población superior a 1.000.000 de habitantes y los ayuntamientos del tramo comprendido entre 50.001 y 100.000 habitantes que, como se han expuesto, ha experimentado un incremento de un 4 por 100 y un 3 por 100, respectivamente».

En el análisis del ingreso presupuestario, se pone de manifiesto que durante el ejercicio 2016 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, «[l]a ejecución del presupuesto de gastos de las entidades locales del ejercicio 2016 reflejó un presupuesto definitivo que ascendió a 55.244 millones de euros. El presupuesto inicial agregado se modificó en un 22 por 100 a lo largo del referido ejercicio, frente a un 24 por 100 en 2015. El nivel de ejecución en 2016 fue de un 82 por 100 del crédito definitivo —dos puntos inferiores al de 2015— lo que supuso un importe de gasto total ejecutado de 45.285 millones de euros para el conjunto de las entidades locales de las que se dispone de información presupuestaria. El grado de cumplimiento de las obligaciones reconocidas fue de un 90 por 100, efectuándose pagos de presupuesto corriente por 40.710 millones de euros» (p. 182).

Volviendo al análisis de los ingresos, el informe destaca la posición prevalente en media de los ingresos tributarios (55 por 100) con respecto a la financiación de las entidades locales durante el ejercicio 2016 (p. 189). Seguidamente, las transferencias corrientes suponen el 36 por 100, aunque debe destacarse que, para los ayuntamientos, las transferencias corrientes y de capital suponen el 39 por 100 de su financiación. Así mismo, el endeudamiento constituye el 3 por 100 de la financiación de las entidades locales, frente al 4 por 100 del ejercicio 2015. Por último y en términos generales, «[l]as entidades locales registraron en 2016 un comportamiento similar respecto del ejercicio 2015, no produciéndose variación porcentual. La mayoría de ellas igualaron o incrementaron sus ingresos presupuestarios, siendo los cabildos y consejos insulares y las áreas metropolitanas los que experimentaron un mayor crecimiento, un 6 por 100 los dos primeros y un 14 por 100 las áreas metropolitanas. Sin embargo, los ayuntamientos comprendidos en el tramo de población de 500.001 a 1.000.000 de habitantes y las agrupaciones de municipios han disminuido sus ingresos en un 8 por 100 y un 33 por 100 respectivamente» (p. 189).

Entrando en detalle, los ingresos financieros, recurso al endeudamiento, ascendieron al 52 por 100 de los ingresos corrientes para el conjunto de las entidades locales, con un

periodo mínimo de amortización igual a dos años (p. 99). En este sentido, el Tribunal de Cuentas concluye que «[e]s destacable la continuidad de la tendencia a la baja de los gastos financieros, que disminuyeron un 16 por 100 —en 2015 disminuyeron, respecto de 2014, un 41 por 100—, y los gastos de amortización de deuda, que se redujeron en un 15 por 100 respecto de 2015. Por otro lado, los gastos por operaciones de capital modificaron su tendencia creciente hasta el ejercicio 2015 y en el periodo 2016-2015 disminuyeron un 14 por 100, especialmente las inversiones reales, con una caída del 19 por 100, siendo la reducción acumulada en este capítulo desde el ejercicio 2014 un 8 por 100» (p. 185).

En cuanto a otras magnitudes económico-patrimoniales, el informe advierte un resultado económico-patrimonial positivo. En ese sentido, el informe incide en que «[e]l remanente de tesorería agregado del ejercicio 2016 ascendió a 21.293 millones de euros. No obstante, el remanente de tesorería disponible para la financiación de gastos generales agregado se redujo hasta 10.738 millones de euros, por lo que únicamente representaba un 50 por 100 del remanente de tesorería total. Esta reducción se debió, en un 73 por 100, a los saldos deudores de dudoso cobro de las entidades y, en un 27 por 100, a la existencia de recursos afectados. El remanente de tesorería del ejercicio 2016 resultó un 20 por 100 superior al reflejado en el ejercicio 2015, lo que procede en gran medida del aumento relevante en la partida de fondos líquidos» (p. 191).

Asimismo, destaca un incremento de los derechos de dudoso cobro para el ejercicio 2016 situándose en un nivel del 47 por 100 sobre los derechos reconocidos pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2016 (p. 93). Igualmente, el informe subraya una notable mejoría de la solvencia a corto plazo del conjunto de entidades locales, aunque 263 entidades locales presentan un remanente de tesorería negativo en el ejercicio, de las cuales 221 eran ayuntamientos (pp. 93-94).

Finalmente, debemos analizar el apartado de recomendaciones (pp. 157-159), algunas de ellas ya se contenían en el *Informe núm. 1.230, de 27 de julio de 2017, de fiscalización del Sector Público Local, ejercicio 2015* (vid. *Anuario de Derecho Municipal 2017*, p. 330). 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. 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. En relación con el incumplimiento de la obligación de rendición de cuentas generales, se insta los órganos competentes de la Administración estatal y autonómica a que, cuando tengan conocimiento de tales incumplimientos, hagan efectivas las medidas que ofrece la normativa y se reitera la recomendación de revisar la normativa actual de la rendición de cuentas de

las entidades locales. Además, en relación con el análisis del presupuesto, el Tribunal de Cuentas considera que deberían establecerse medidas precisas para que el presupuesto de las entidades locales constituya un instrumento real de gestión, planificación y toma de decisiones. También se establecen recomendaciones en relación con los acreedores pendientes de imputación presupuestaria y en relación con las partidas pendientes de aplicación. Asimismo, respecto de la reorganización del Sector Público local, el informe considera que debería revisarse la estructura del sector público empresarial. Finalmente, se incorporan dos nuevas recomendaciones en relación con la necesidad de habilitar mecanismos que garanticen el envío regular de la documentación relativa a la actividad contractual de las entidades locales al Tribunal de Cuentas, así como de los acuerdos y resoluciones contrarios a reparos que sean formulados por los interventores locales, las anomalías detectadas en materia de ingresos y los acuerdos adoptados con omisión del trámite de fiscalización previa.

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. 1.269, de 25 de junio de 2018, de fiscalización del grado de cumplimiento de los planes para la corrección de los desequilibrios financieros vigentes en 2014 y de los efectos de su aplicación en la estabilidad presupuestaria por los ayuntamientos con población de entre 75.000 y 150.000 habitantes*; el *Informe núm. 1.259, de 9 de mayo de 2018, de fiscalización de la gestión del patrimonio inmobiliario de las diputaciones provinciales, cabildos y consejos insulares, periodo 2014-2015*; el *Informe núm. 1.269, de 26 de febrero de 2018, de fiscalización del grado de cumplimiento de los planes para la corrección de los desequilibrios financieros vigentes en 2014 y de los efectos de su aplicación en la estabilidad presupuestaria por los ayuntamientos con población de entre 75.000 y 150.000 habitantes*; el *Informe núm. 1.261, de 21 de marzo de 2018, de fiscalización sobre rendición de cuentas de las entidades locales, ejercicio 2015, con especial atención a entidades con incumplimientos reiterados de dicha obligación*; el *Informe núm. 1.235, de 26 de octubre de 2017, de fiscalización de las obras contratadas por las entidades locales de las comunidades autónomas sin órgano de control externo propio, ejercicio 2015, con especial referencia a las que tienen por objeto instalaciones deportivas y de ocupación del tiempo libre*; el *Informe núm. 1.294, de 25 de octubre de 2018, de fiscalización sobre los acuerdos y resoluciones contrarios a reparos formalizados por los interventores locales de las entidades locales de la Comunidad Autónoma de Cantabria y las anomalías detectadas en materia de ingresos, así como sobre los acuerdos adoptados con omisión del trámite de fiscalización previa, ejercicio 2016*; el *Informe núm. 1.270, de 26 de junio de 2018, de fiscalización del cumplimiento de las recomendaciones realizadas por el Tribunal de Cuentas en el Informe de Fiscalización del Ayuntamiento de Guadalajara*; el *Informe núm. 1.243, de 21 de marzo de 2018, de fiscalización del cumplimiento de las recomendaciones realizadas por el Tribunal de Cuentas en el Informe de fiscalización del Ayuntamiento de Castro Urdiales*; y el *Informe núm. 1.242, de 21 de marzo de 2018, de fiscalización del desarrollo, mantenimiento y gestión del tranvía de Jaén*.

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

La *Memoria Anual de Fiscalización 2018 de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid*, aprobada por Acuerdo del Consejo de la Cámara de Cuentas de 4 de marzo de 2019, recoge que el Programa de Fiscalizaciones para el año 2018 (aprobado por Acuerdo de 28 de diciembre de 2017 y modificado por Acuerdo de 22 de marzo de 2018) 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 2017. A lo largo del año 2018, se emitieron 10 informes, encontrándose en curso un total de 15 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 26 de abril de 2018, de fiscalización de las Cuentas de las Corporaciones Locales, ejercicio 2016 y de las Cuentas de ejercicios anteriores rendidas fuera de plazo* tiene por objeto fijar y analizar las Cuentas Generales del ejercicio 2016 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. 1.287, de 28 de junio de 2018, del Tribunal de Cuentas*).

Debemos destacar que, en el ejercicio 2016, se mantiene la tendencia iniciada en el ejercicio 2014 (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2016*, pp. 307-309, y *Anuario de Derecho Municipal 2017*, pp. 331-333) y 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 147 entidades locales (ayuntamientos, mancomunidades y entidades locales menores) presentaron su cuenta dentro del plazo establecido, además 53 entidades la presentaron fuera de plazo y 25 seguían pendientes de presentación a fecha de 1 de enero de 2018 (*vid. cuadro II.1, p. 11*). Todo ello supone que un 65,33 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 66,67 por 100. Asimismo, a fecha de cierre para la elaboración del informe, la cifra de presentación se elevaba hasta el 88,89 por 100, respecto del 84,44 por 100 del ejercicio anterior.

En conjunto, en el ejercicio 2016, se produjo una disminución en la rendición de cuentas en plazo de las entidades locales respecto de los dos ejercicios inmediatamente precedentes (Conclusiones, p. 102). No obstante, en términos generales, hay que tener en cuenta que «[e]n relación con los dos ejercicios precedentes, se ha pasado de 198

entes locales con cuentas rendidas en 2014, a 190 en 2015 y a 200 en 2016. Es decir, el número de entidades rendidas se va manteniendo en los últimos ejercicios en torno a un 89 por 100 del total de entidades locales».

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 2016 (pp. 89 y ss.). En total, ocho ayuntamientos no aprobaron la cuenta general por el Pleno de la Corporación y 65 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 2016, 116 ayuntamientos no tenían su presupuesto general aprobado, pues el mismo ha sido aprobado fuera de plazo (art. 169.2 TRLRHL). Asimismo, la liquidación del presupuesto ha sido aprobada fuera del plazo establecido en 63 ayuntamientos (art. 191 TRLRHL).

Respecto de las incidencias en los documentos contables de las cuentas generales del ejercicio 2015, el informe las clasifica en diversas tipologías (pp. 93-97). 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, la ausencia de coincidencia entre el resultado del ejercicio reflejado en el balance de situación y el saldo resultante de la cuenta de resultado económico patrimonial, la incoherencia entre algunos apartados del balance de situación y las cuentas del balance de comprobación 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 57 ayuntamientos reflejan saldo en las cuentas de amortización acumulada (pp. 94-95), 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 redundaba también en el resultado económico-patrimonial, ya que implica un concepto de gasto que minoraba el resultado del ejercicio» (Conclusiones, p. 104).

Por otro lado, 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, así como diferencias entre los importes de las desviaciones de financiación positivas y/o negativas recogidas en el resultado presupuestario y los impuestos que figuran en los gastos con financiación afectada. 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 de comprobación, como consecuencia de la existencia de cuentas con saldos contrarios que deberían ser analizados y regularizados por las entidades. Un total de seis ayuntamientos no tienen reflejados saldos de dudoso

cobro (p. 104), lo que un mantenimiento respecto del ejercicio anterior (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2017*, p. 333). Además, 21 ayuntamientos tienen un resultado presupuestario ajustado negativo (*vid. Anexo V*, pp. 215-218). Finalmente, respecto de las incidencias observadas en los distintos estados de la memoria, las mismas derivan, en general, de incongruencias aritméticas de los saldos de los estados con los reflejados en la cuenta de resultado económico patrimonial, las liquidaciones presupuestarias y/o el balance de comprobación.

En línea con el informe anteriormente comentado y un menor nivel de análisis por la naturaleza del presente trabajo, debemos citar el *Informe, de 27 de diciembre de 2018, sobre la Rendición de Cuentas del Sector Público Madrileño, ejercicio 2017*. En el mismo, se analiza el cumplimiento de la obligación de rendir cuentas por parte del sector público madrileño, estudiando, entre otros aspectos, la problemática relativa a la rendición de cuentas de fundaciones y consorcios. Asimismo, se establece una relación de las fechas de rendición de cuentas de los ayuntamientos de la Comunidad de Madrid en el ejercicio 2017 (pp. 18 y ss.).

Para concluir, debemos poner de manifiesto que, a lo largo del ejercicio 2018, la Cámara de Cuentas no ha elaborado, como ocurrió en años anteriores, informes de fiscalización específicos de determinados ayuntamientos. Asimismo, tampoco merecen especial atención, dada la naturaleza del presente trabajo, ninguno de los otros informes aprobados.

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.º b) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas —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 que han sido resueltos por la Sala 3.ª del Tribunal Supremo.

2.1. Tribunal Supremo

En este ámbito material, se ha de reseñar el *ATS de 19 de marzo de 2018 (rec. 2885/2017)*, en el que se inadmitieron los recursos de casación preparados por tres personas que fueron consideradas responsables contables (una directa, otras dos subsidiarias) por los perjuicios causados al Ayuntamiento de San Fernando (Cádiz), contra la sentencia dictada en apelación por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas.

En relación al recurso formulado por quien fue considerada como responsable contable directa, la Sala entiende que no puede ser admitido por cuanto se refiere sustan-

cialmente a cuestiones de hecho excluidas de la casación en virtud de lo dispuesto en el art. 8.bis.1 LJCA. Igualmente, se aprecia que no se fundamentó de manera suficiente la concurrencia de algún supuesto que permitiera apreciar el interés casacional objetivo de la causa.

En cuanto al recurso presentado por uno de los responsables subsidiarios, solicita la admisión amparándose en la existencia de una interpretación de las normas contradictoria por parte de distintos órganos jurisdiccionales. Sin embargo, no se admite esta pretensión porque no se razonó expresamente la contradicción existente ni se argumentó adecuadamente la coincidencia con la sentencia de contraste aportada. Igualmente se desestimó el posible vicio de incongruencia *extra petita* alegado.

Por último, en cuanto al tercero de los recurrentes, se rechazó su admisión porque se refería sustancialmente a cuestiones de hecho que, como ya se ha dicho, quedan excluidas del recurso de casación. Igualmente, tampoco se argumentó convincentemente acerca de la pretendida contradicción en la interpretación de la norma, en la que incurrió el órgano *a quo* en relación con lo expresado por otros órganos judiciales.

Igualmente, aunque no se refiera estrictamente al ámbito local, cumple dar noticia del *ATS de 23 de abril de 2018 (rec. 676/2018)*, en el que se admite el recurso de casación preparado por una persona que fue considerada responsable contable por los perjuicios causados a la Administración General del Estado, contra la sentencia dictada en apelación por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas.

En síntesis, la cuestión que presenta interés casacional es «determinar el plazo máximo de tramitación y resolución de los expedientes administrativos de responsabilidad contable derivados de las infracciones previstas en el Título VII de la Ley General Presupuestaria, regulados por el Real Decreto 700/1988, de 1 de julio; en concreto, determinar si dichos expedientes están o no sujetos al plazo de tres meses establecido por el art. 42.3 LRJPAC».

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 22 de marzo de 2018 (rec. 58/2017)*, que resolvió el recurso de apelación formulado por el Ayuntamiento de Reus (Tarragona), Reus Serveis Municipals, S. A., y el director de la misma, interpuesto contra la sentencia dictada por la consejera de Cuentas en la que se estimó parcialmente la responsabilidad contable por alcance de los que fueran alcalde y tesorera del municipio.

El litigio tiene su origen en que el hospital íntegramente municipal costeó unos servicios cuya efectiva prestación no había quedado probada. En particular, el recurrente alega que no se produjo ningún quebranto para las arcas municipales toda vez que había quedado acreditado en autos el incremento del concierto con el Servicio Catalán de

Salud para cubrir el coste de las facturas reclamadas. La Sala, sin embargo, entiende que esta repercusión del coste es irrelevante a los efectos de la responsabilidad contable, ya que lo determinante es que, «al margen de que el perjuicio final no se produjera en los caudales de la empresa que dirigía, adoptó decisiones que provocaron daños y perjuicios a los fondos públicos municipales [...] y reflejan un modo de proceder incompatible con la diligencia exigible a un gestor de fondos públicos» (FD 8.º). Asimismo, el recurrente cuestiona que se hayan seguido adecuadamente las normas sobre la carga de la prueba, concluyendo que en realidad los pagos cuestionados sí quedaron suficientemente justificados. No comparte esta conclusión la Sala, quien pone de manifiesto la ausencia de documentación que acredite la efectiva realización de los servicios cuyo pago dio origen al procedimiento.

En cuanto al recurso presentado por el ayuntamiento y la sociedad municipal, se pretende que se reconozca un exceso en la retribución variable abonada al antiguo director general de la sociedad (entonces denominada INNOVA). Sin embargo, la Sala, recordando la doctrina del Tribunal Supremo en relación con la prohibición de *mutatio libelli*, entiende que no se puede atender a esta pretensión puesto que supone una petición nueva, tanto en su contenido como en su fundamentación, que no puede sustanciarse en apelación sin haber sido previamente planteada en la instancia, ya que, de lo contrario, se causaría indefensión al demandado.

En definitiva, tras referirse al criterio de la imposición de costas de la instancia que fue combatido sin éxito por los recurrentes, se desestimaron los recursos de apelación presentados y se impusieron las costas a las apelantes.

Igualmente, merece también ser comentada la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 30 de mayo de 2018 (rec. 3/2017)*, que resolvió el recurso de apelación formulado por el que fuera alcalde del Ayuntamiento de Pallejá (Barcelona), interpuesto contra la sentencia dictada por la consejera de Cuentas en la que se estimó la responsabilidad contable directa del recurrente, tras la demanda formulada por el propio ayuntamiento.

El litigio versa acerca de determinados gastos en combustible, aparcamiento y restauración, abonados con cargo a la tarjeta de crédito del ayuntamiento, cuya inversión en fines públicos no ha quedado demostrada ya que, según la juzgadora de instancia, la agenda aportada por el demandado no justificaba los gastos, en tanto se trataba de un documento no contrastado. Esta insuficiencia probatoria también es compartida por la Sala, ya que «no debe olvidarse que la justificación del gasto y del pago de los fondos públicos no puede conseguirse a través de cualquier tipo de documento, sino solo mediante los que se ajustan a los requisitos legalmente establecidos para ese fin» (FD 4.º). Teniendo en cuenta que la agenda únicamente constituye un documento interno de trabajo, su eficacia probatoria solo podría producirse si obraran en el procedimiento otros medios de prueba que convalidaran las anotaciones en ella contenidas. Toda vez que no se aportaron otros medios probatorios, se concluyó que no era suficiente para acreditar el destino público de los mencionados gastos.

Junto a otros argumentos referidos a la particular apreciación de la prueba realizada en la instancia, el recurrente postula la ausencia de negligencia grave en su comportamiento. Sin embargo, esto no es compartido por la Sala, quien se remite a lo argumentado en la instancia, a saber: existía un informe realizado por la intervención municipal en el que se realizaban recomendaciones al Pleno en materia de gastos de restauración y locomoción, recomendaciones que no fueron seguidas por el alcalde; y el demandado tuvo información detallada acerca de la correcta imputación de gastos al presupuesto de la entidad, por lo que su conducta no se ajustó a los deberes de previsibilidad, evitación del daño y agotamiento de la diligencia que exige la doctrina del Tribunal de Cuentas.

En consecuencia, tras otras consideraciones menos relevantes, la Sala desestimó el recurso de apelación interpuesto e impuso las costas causadas en la segunda instancia al apelante.

Asimismo, podemos fijar nuestra atención en la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 30 de mayo de 2018 (rec. 17/2018)*, que resolvió el recurso de apelación formulado por el alcalde de Bienservida (Albacete), interpuesto contra la sentencia dictada por el consejero de Cuentas en la que se estimó la responsabilidad contable instada por el Ministerio Fiscal. La exigencia de responsabilidad se fundamentó en los pagos realizados con ocasión de un contrato para la construcción de varios cortafuegos.

Dejando de lado otras cuestiones que ahora no podemos abordar, el centro del litigio gravitó en torno a la realización de determinadas prestaciones adicionales de retirada de residuos que, contrariamente a lo que pretendía el recurrente, no fueron consideradas como inherentes a la naturaleza del contrato. Igualmente, el alcalde aduce que, si se hubiera producido un perjuicio real, se habrían personado los afectados, esto es, el ayuntamiento y la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, lo que, a su entender, revela la ausencia de perjuicio al erario público. No obstante, este argumento no es atendido ya que se trata de una cuestión jurídicamente irrelevante, en tanto que lo importante es que se haya acreditado que se dan cita los elementos determinantes de la responsabilidad contable.

Igualmente, la Sala hace hincapié en que la valoración del daño producido se corresponde con el valor de la madera que, siendo de titularidad municipal, fue apropiada por la empresa contratista, sin que tuviera título para ello y sin que abonara contraprestación alguna por la misma. En particular, se pone de manifiesto que el contrato para la construcción de los cortafuegos no incluía el derecho de la empresa a la biomasa sobrante, de manera que haber permitido su apropiación constituye un sobreprecio no pactado, que implica un menoscabo para las arcas públicas. Asimismo, el recurrente aduce que el reintegro debería haberse reclamado a la contratista y no a él, que no dictó acto alguno que pudiera deparar responsabilidad. Sin embargo, la Sala aprecia que la empresa no tiene legitimación pasiva para que sea declarada su responsabilidad contable, ya que no ha gestionado fondos públicos ni ha percibido subvenciones y que, por otro lado, fue su actuación la que posibilitó que la adjudicataria se apropiara de la madera en cuestión.

En consecuencia, tras ventilar otras alegaciones de menor enjundia, la Sala acordó la desestimación del recurso interpuesto e impuso las costas causadas en la segunda instancia al apelante.

Igualmente, se ha de mencionar la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 18 de julio de 2018 (rec. 22/2017)*, que resolvió el recurso interpuesto, al amparo del art. 41.2 LOTCu, contra la resolución del Pleno del Ayuntamiento de Calamocha (Teruel), en el que se acordó declarar la responsabilidad contable del secretario-interventor como consecuencia de la prescripción del derecho de cobro de unos ingresos potenciales procedentes de contribuciones especiales.

El recurrente pretende la anulación del mencionado acuerdo tanto por la existencia de vicios procedimentales, como por cuestiones de fondo relativas a la apreciación de responsabilidad contable. En cuanto a las cuestiones formales, dejando de lado otras cuestiones menores, destaca la posible conculcación del principio *ne bis in idem* por haberse tramitado el expediente de responsabilidad contable tras haber caducado un expediente de responsabilidad patrimonial. La Sala no comparte este argumento al entender que el mencionado principio no es de aplicación a los procedimientos que no tienen carácter sancionador, como es el caso de la responsabilidad contable, que solo persigue el reintegro de los daños y perjuicios causados al erario público.

Acto seguido, se analiza otro defecto procedimental de mayor calado: arguye el demandante la nulidad del decreto del alcalde por el que se resolvió la recusación de la instructora que se había formulado, al entender que la resolución había sido dictada por un órgano manifiestamente incompetente ya que, a su juicio, debía haber sido resuelta por el Pleno. Tras analizar la legislación aplicable, en particular lo dispuesto en el Real Decreto 700/1988, la Sala acoge el planteamiento del recurrente —al que también se había adherido el Ministerio Fiscal— en el sentido de que efectivamente la resolución fue dictada por un órgano manifiestamente incompetente y, en consecuencia, procedía declarar la nulidad de la misma.

Lo anterior llevó a la estimación del recurso, la declaración de la nulidad de las actuaciones practicadas a partir de la resolución de la recusación anulada, debiéndose retrotraer las actuaciones hasta el momento posterior a la presentación del escrito de recusación por el demandante, sin que se impusieran las costas a ninguna de las partes.

Por otro lado, cumple referirse a la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 20 de julio de 2018 (rec. 50/2017)*, que resolvió el recurso de apelación formulado por una asociación, interpuesto contra la sentencia dictada por la consejera de Cuentas en la que desestimó la responsabilidad contable instada por la citada entidad contra una concejal del Ayuntamiento de Pamplona (Navarra), en relación a la firma, como portavoz municipal de su grupo político, de unos justificantes relativos a las dietas a percibir por otros concejales. A diferencia de lo que se consideró en la instancia, la Sala sí aprecia la producción de un daño o menoscabo real, evaluable económicamente e individualizado en los caudales públicos municipales. Igualmente, se entiende que las

indemnizaciones no fueron, en modo alguno, justificadas en la forma legal y reglamentariamente exigida.

No obstante lo anterior, la Sala recuerda que la exigencia de responsabilidad contable exige además que el cuentadante haya sido consciente de que su actuación causaba un perjuicio a los fondos públicos o bien, al menos, que no haya desplegado la debida diligencia para evitar el resultado dañoso. En este sentido, se tiene presente que había quedado acreditado que en el Ayuntamiento de Pamplona «existió la praxis o «costumbre» de abonar dichas «dietas», sin más requisitos que la sola aportación de un escrito firmado por el presidente del grupo político correspondiente y el Concejal beneficiario, indicando solo el número de reuniones a las que había asistido» (FD 13). A la vista de estas particulares circunstancias el Tribunal de Cuentas concluye que en el supuesto no hubo una actuación dolosa por parte de la demandada, ni siquiera puede entenderse que su conducta constituya culpa grave, sino culpa leve porque el juicio de previsibilidad de menoscabo que se produjo «quedó decisivamente afectado por la apariencia cabal y cierta de buen derecho» (*id.*).

En virtud de lo expuesto, la Sala desestimó el recurso de apelación interpuesto, sin proceder a la imposición de las costas causadas en la apelación, por existir en el litigio serias dudas de hecho y de derecho.

Conviene reseñar igualmente la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 10 de octubre de 2018 (rec. 12/2018)*, que resolvió los recursos de apelación formulados por el Ayuntamiento de Cacabelos (León) y por los que fueran secretario-interventor y alcalde del mismo, interpuestos contra la sentencia dictada por el consejero de Cuentas en la que se estimó parcialmente la demanda interpuesta por el citado ayuntamiento, en relación a la responsabilidad contable de los mencionados recurrentes y del tesorero.

El alcance sobre los fondos públicos tuvo que ver con determinadas cantidades pagadas por cheques nominativos sin que conste la finalidad del pago y la justificación de su emisión, otras cantidades pagadas por cheques al portador sin que conste la identificación de su beneficiario y/o justificación de su libramiento; y, por último, cantidades directamente pagadas a personas sin constancia del servicio y/o de su beneficiario, ni su justificación. La Sala se refirió en primer lugar al recurso interpuesto por la entidad local, que fue desestimado casi de plano al contener únicamente una petición de revisión general de la sentencia de primera instancia mediante una nueva valoración de la prueba, sin que se realizaran alegaciones razonadas que pusieran en duda concretos hechos o fundamentos de derecho de la sentencia.

En cuanto a lo argumentado por los otros dos recurrentes, destaca la alegación relativa a la falta de legitimación pasiva del que fuera secretario-interventor, ya que, según afirma el recurrente, carecía de los conocimientos oportunos y su nombramiento no había respetado el procedimiento legalmente exigido. Sin embargo, lo anterior no prosperó en tanto que la jurisprudencia del Tribunal de Cuentas identifica de manera reiterada la legitimación pasiva con la condición de cuentadante que, en un sentido amplio, es todo

aquel gestor de fondos públicos que tiene «encomendada bajo cualquier título la recaudación, intervención, administración, custodia, manejo o utilización de bienes, caudales o efectos públicos» (FD 9.º). Así, por más que pueda ser cierto que su nombramiento no siguió estrictamente el cauce establecido, no lo es menos que en los hechos ejerció el cargo de secretario-interventor, firmando los documentos de pago por los que se le exige responsabilidad.

Igualmente, cumple referirse a la alegación referida a la falta de litisconsorcio pasivo necesario. Entiende el recurrente que la exigencia de responsabilidad también debería haberse dirigido contra otras personas que ostentaron su mismo cargo en el periodo examinado. Sin embargo, la Sala no comparte lo anterior y recuerda que en los casos en los que la responsabilidad contable directa pueda atribuirse a una pluralidad de sujetos la responsabilidad es solidaria y, por tanto, el ayuntamiento dispone de una facultad de elección que le permite dirigir la acción reclamando la totalidad del daño a cualquiera de los posibles responsables, sin necesidad de llevar a todos ellos al proceso.

En definitiva, la Sala de Justicia desestimó todos los recursos de apelación interpuestos y se impusieron las costas causadas en la segunda instancia a los apelantes.

Por último, merece nuestra atención la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 10 de octubre de 2018 (rec. 24/2018)*, que resolvió el recurso de apelación formulado por el Ministerio Fiscal, interpuesto contra la sentencia dictada por la consejera de Cuentas en la que se desestimó la demanda interpuesta por el apelante, en relación a la responsabilidad contable del que fuera alcalde del Ayuntamiento de San Fernando de Henares (Madrid), por el pago de determinadas cantidades, en concepto de productividad, a determinados empleados municipales.

En síntesis, en la sentencia de instancia la consejera de Cuentas entendió que, a pesar de que efectivamente se había producido un menoscabo económico al erario municipal como consecuencia de los referidos pagos, la conducta desplegada por el demandado no reunía el necesario elemento subjetivo del dolo o negligencia grave.

Sin embargo, la Sala discrepa del criterio del juzgador de instancia y entiende que sí incurrió el demandado en negligencia grave, al constatar que el alcalde ordenó los mencionados pagos en virtud de normas que habían sido previamente declaradas nulas, quebrantando un acuerdo explícito del Pleno de la localidad y contraviniendo los pronunciamientos recaídos en una resolución judicial firme. En consecuencia, concluye que no ajustó su conducta gestora a la diligencia que era exigible, no dándose ninguna circunstancia que permita atenuar la gravedad de la negligencia apreciada.

En virtud de lo anterior, se estimó el recurso presentado y, en consecuencia, se estimó la demanda interpuesta por el Ministerio Fiscal, lo que supuso declarar como responsable contable directo al demandado y condenarle al pago de las costas causadas en la primera instancia.

3. Novedades doctrinales

En cuanto a cuestiones generales referidas al control externo, se pueden reseñar los siguientes trabajos: M. A. ABELLÁN LÓPEZ, *Rendición de cuentas y control externo en España: una aproximación a las instituciones fiscalizadoras desde el contexto de la modernización político administrativa*, Instituto Nacional de Administración Pública, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018; M. A. ABELLÁN LÓPEZ, «El origen y la evolución de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana 1985-2015», *Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 418, 2018, pp. 127-166; F. AGUADO BARRIALES, «El control externo de las entidades locales: el contenido del expediente para la formación de la cuenta general. Responsabilidades en el procedimiento de remisión», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 4, 2018, pp. 225-240; F. ALONSO CARBAJO, «Régimen jurídico y configuración actual del deber de colaboración con las instituciones de control externo», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 3, 2018, pp. 145-158; A. ARIAS RODRÍGUEZ, «Fiscalizando la sanidad. Algunos apuntes desde el control externo», *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 93, 2018, pp. 129-142; D. CANALS I AMETLLER, «O sistema administrativo de control interno e de supervisión da contratación pública», *Revista Galega de Administración Pública*, núm. 55, 2018, pp. 103-139; G. CUÑADO AUSÍN, «La integración de los controles sobre la actividad del sector público», *Revista Española de Control Externo*, vol. 20, núm. 58, 2018, pp. 91-117; J. F. DURÁN ALBA, «¿Qué hacer con el control sobre las cuentas públicas?», *Teoría y Realidad Constitucional*, núm. 41, 2018, pp. 319-336; M. J. GARCÍA BLANCO, «El control externo por el Tribunal de Cuentas de los órganos constitucionales y de relevancia constitucional», *Revista Española de Control Externo*, vol. 20, núm. 58, 2018, pp. 119-153; M. GARCÍA ROSA y G. GADEA BADAL ORTIZ, «Capítulo IV. Control interno y externo en el ámbito municipal: una simbiosis necesaria», en M. C. CAMPOS ACUÑA y R. FERNÁNDEZ LLERA (dirs.) y M. CADAVAL SAMPEDRO (coord.), *II Informe Red Localis: Presupuestos y financiación local: La hora de la verdad*, Wolters Kluwer, 2018, pp. 103-124; M. M. RAMÍREZ MÉNDEZ, «El auditor externo ante el control interno de las entidades locales», *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 91, 2018, pp. 65-74; J. ROSSELLÓ VILLALONGA, «La financiación de los órganos de control externo: una referencia a las instituciones de fiscalización en países anglosajones», *Auditoría Pública*, núm. 72, 2018, pp. 9-15; y O. SEGURA SAN JUAN, «Algunas reflexiones sobre la financiación de los partidos políticos en España y su control externo», *Auditoría Pública*, núm. 71, 2018, pp. 9-14.

En lo que se refiere a la específica función de fiscalización, se ha de dar cuenta de las siguientes publicaciones: E. BENÍTEZ PALMA, «La fiscalización de cumplimiento del principio de transparencia en la administración pública: la experiencia de la Cámara de Cuentas de Andalucía», *Auditoría Pública*, núm. 72, 2018, pp. 17-26; C. CUBILLO RODRÍGUEZ, «El control externo de las subvenciones y ayudas públicas. Fiscalización y enjuiciamiento por parte del Tribunal de Cuentas y otros órganos de control exter-

no», en M. GARCÉS SANAGUSTÍN, A. PALOMAR OLMEDA e I. M. ARTEAGABEITIA GÓMEZ (coords.), *Derecho de las subvenciones y ayudas públicas*, Aranzadi, 2018, pp. 733-760; C. M. GÓMEZ MÁRQUEZ, «La fiscalización operativa: un área de oportunidad en los OCEX para contribuir a mejorar el desempeño gubernamental en el marco de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible», *Auditoría Pública*, núm. 71, 2018, pp. 83-90; G. A. SÁNCHEZ LERMA, «Aspectos de legalidad en las fiscalizaciones de internalizaciones o remunicipalizaciones», *Auditoría Pública*, núm. 72, 2018, pp. 87-98; y J. VIÑAS XI-FRÁ, «La transparencia y el control en el sector público: ¿hacia un cambio en la auditoría pública local?», *Auditoría Pública*, núm. 71, 2018, pp. 33-40.

En el ámbito particular de la responsabilidad contable, se ha de dar noticia de la publicación de los siguientes trabajos: C. CUBILLO RODRÍGUEZ, «La responsabilidad contable que enjuicia el Tribunal de Cuentas en materia de urbanismo», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 4, 2018, pp. 215-224; T. MOREO MARROIG, «La omisión de la función interventora. Del mero vicio de anulabilidad a la responsabilidad subjetiva», *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 91, 2018, pp. 27-43; A. PÉREZ TÓRTOLA, «La gestión de fondos públicos en la Administración Local y el control jurisdiccional a través del proceso contable y de la jurisdicción contencioso-administrativa», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 4, 2018, pp. 203-214; y M. B. VILLAVERDE GÓMEZ, «Comentario de jurisprudencia contable: Sobre la oportunidad de un examen de la vulneración de la norma presupuestaria o contable antes de valorar la culpabilidad de los cuentadantes y la delimitación de la culpa en la responsabilidad contable», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 180, 2018, pp. 245-274.