

---

# 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

En el presente informe se analizan las novedades ocurridas en el ámbito de los presupuestos locales en el año 2019. Para ello, se analizan las novedades normativas, jurisprudenciales y doctrinales acaecidas en este año en los ámbitos de los presupuestos locales y el principio de estabilidad presupuestaria, incluyendo el control interno, y el control externo, incluyendo tanto la fiscalización externa desarrollada por el Tribunal de Cuentas y la Cámara de Cuentas de la Comunidad Madrid, así como la responsabilidad contable.

## II. PRESUPUESTOS LOCALES Y ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA

### 1. Novedades normativas

Debemos comenzar el análisis de las novedades normativas en materia de presupuestos locales haciendo referencia al *Real Decreto-ley 10/2019, de 29 de marzo, por el que se prorroga para 2019 el destino del superávit de comunidades autónomas y de las entidades locales para inversiones financieramente sostenibles y se adoptan otras medidas en relación con las funciones del personal de las entidades locales con habilitación de carácter nacional* (BOE de 30 de marzo de 2019). En su art. 2, este Real Decreto-ley regula el destino del superávit de las entidades locales correspondiente a 2018. Este Real Decreto-ley ha sido objeto de convalidación posterior, publicándose en el BOE de 10 de abril de 2019 el correspondiente Acuerdo del Congreso.

Junto a ello, el *Real Decreto-ley 13/2019, de 11 de octubre, por el que se regula la actualización extraordinaria de las entregas a cuenta para el año 2019 de las comunidades autónomas de régimen común y de las entidades locales, en situación de prórroga presupuestaria, y se establecen determinadas reglas relativas a la liquidación definitiva de la participación de las entidades locales en los tributos del Estado, correspondiente al año 2017* (BOE de 12 de octubre de 2019), establece medidas en relación con la aplicación del escenario de prórroga presupuestaria a la liquidación definitiva de la participación de las entidades locales en los tributos del estado correspondiente al año 2017; y la actualización extraordinaria de las entregas a cuenta de la participación de las entidades locales en los tributos del Estado correspondiente al año 2019. Este Real Decreto-ley fue convalidado por Acuerdo del Congreso publicado en el BOE de 29 de octubre. Junto a las anteriores medidas, en el art. 7.º seis de este Real Decreto-ley se establece que las certificaciones relativas a la información a suministrar relativa al esfuerzo fiscal serían las referidas a 2017. En relación con este último aspecto, debemos destacar la *Resolución de 16 de octubre de 2019, de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se desarrolla la información a suministrar por las corporaciones locales relativa al esfuerzo fiscal de 2017 y su comprobación en las Delegaciones de Economía y Hacienda*.

También ha sido objeto de publicación la Resolución por la que se relacionan los municipios que pueden solicitar la adhesión al compartimento Fondo de Ordenación de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto-ley 17/2014. Esta relación se contiene en la *Resolución de 24 de julio de 2019, 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* (BOE de 29 de julio de 2019).

En relación con el control interno, debe destacarse la *Resolución de 15 de enero de 2020, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el Acuerdo del Pleno de 19 de diciembre de 2019, por el que se aprueba la Instrucción sobre remisión de información relativa al ejercicio del control interno de las Entidades Locales*. A este respecto,

la Instrucción señala como información a remitir por los órganos de intervención la siguiente: I. Información relativa a la estructura del órgano de Intervención, configuración y ejercicio del control interno de la entidad local; II. Acuerdos de gastos contrarios al criterio de un reparo del órgano interventor; III. Acuerdos y resoluciones con omisión del trámite de fiscalización previa, y IV. Anomalías en la gestión de ingresos; así como cualquier otra documentación que pudiera requerir el Tribunal de Cuentas. Asimismo, debe remitirse información sobre hechos acreditados o comprobados que pudieran ser constitutivos de responsabilidad contable.

Por último, debemos destacar la publicación de las cuentas anuales de los fondos Fondo de Financiación a Entidades Locales, Estatal para el Empleo y la Sostenibilidad Local y Estatal de Inversión Local. Estas cuentas han sido publicadas en las siguientes Resoluciones: *Resolución de 1 de agosto de 2019, de la Secretaría de Estado de Hacienda, por la que se publican las cuentas anuales del Fondo de Financiación a Entidades Locales del ejercicio 2018 y el informe de auditoría* (BOE de 8 de agosto de 2019); *Resolución de 3 de junio de 2019, de la Dirección General de Cooperación Autonómica y Local, por la que se publican las cuentas anuales del Fondo Estatal para el Empleo y la Sostenibilidad Local del ejercicio 2018 y el informe de auditoría* (BOE de 20 de junio de 2019), y *Resolución de 3 de junio de 2019, de la Dirección General de Cooperación Autonómica y Local, por la que se publican las cuentas anuales del Fondo Estatal de Inversión Local del ejercicio 2018 y el informe de auditoría* (BOE de 20 de junio de 2019).

## 2. Novedades jurisprudenciales

Debemos comenzar el apartado de novedades jurisprudenciales en materia de presupuestos locales y principio de estabilidad presupuestaria haciendo referencia a varias relevantes sentencias del Tribunal Supremo (TS) en las cuales se analiza la legalidad de determinadas subvenciones nominativas contenidas en los presupuestos de varios municipios vascos a favor del Consorcio Udalbiltza. Estas partidas fueron impugnadas por la Abogacía del Estado y el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco desestimó estas impugnaciones. El TS analiza las alegaciones referidas a la ilegalidad de las partidas previstas en los presupuestos municipales sobre la base de la ilegalidad del consorcio. El TS excluye esta posibilidad como consecuencia de la validez de la constitución del consorcio beneficiario. En segundo lugar, se analiza la alegación relativa a que el consorcio servía fines ideológicos. El TS afirma que la afinidad ideológica de las personas que promovieron el consorcio no es suficiente para negar la validez de las partidas presupuestarias, sino que es necesaria la acreditación de la desviación del destino de los fondos a fines ideológicos y no municipales. Finalmente, se recuerda que hasta que no se lleve a cabo la ejecución presupuestaria no se puede discutir que los fondos no se dirijan a la realización de los intereses del municipio, toda vez que esta afirmación no puede realizarse por la mera asignación en el presupuesto. En este sentido se pronuncia el TS en sus sentencias de 11 de febrero de 2019 (ES:TS:2019:454), referida al Ayuntamiento de Ezkio-Itxaso;

de 18 de febrero de 2019 (ES:TS:2019:456), referida al Ayuntamiento de Lezo; de 11 de abril de 2019 (ES:TS:2019:1223), referida al Ayuntamiento de Larrabetzu; de 25 de abril de 2019 (ES:TS:2019:1351, ES:TS:2019:1586 y ES:TS:2019:1350), referidas a los Ayuntamientos de Meñaka, Pasaia y Zarautz, respectivamente; de 29 de abril de 2019 (ES:TS:2019:1397 y ES:TS:2019:1398), referidas a los Ayuntamientos de Zestoa y Berrobi, respectivamente; de 22 de mayo de 2019 (ES:TS:2019:1650), referida al Ayuntamiento de Mañaria, y de 27 de mayo de 2019 (ES:TS:2019:1653), referida al Ayuntamiento de Ajangiz.

El TS también ha tenido la oportunidad de pronunciarse acerca de la suficiencia de las dotaciones de recursos financieros para el cumplimiento de los fines de una entidad local autónoma asignadas en los presupuestos municipales. Se trata de la STS de 4 de marzo de 2019 (ECLI:ES:TS:2019:639). La entidad local autónoma recurrente consideraba insuficiente la asignación contenida en los presupuestos municipales, planteando que no se había aplicado todo el techo competencial asumido, la proporcionalidad presupuestaria y poblacional entre la entidad local autónoma y el municipio y la participación en los tributos del Estado, Comunidad Autónoma y Provincia a efectos de cuantificar la asignación de la entidad local autónoma en los presupuestos del municipio. El TS recuerda que las entidades locales autónomas carecen de un derecho a una participación directa en las participaciones en ingresos del Estado, Comunidades Autónomas o Provincias desestimando las alegaciones de la entidad local autónoma.

En relación con la jurisprudencia menor, han de destacarse las Sentencias del Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Galicia de 8 de noviembre de 2019 (ECLI:ES:TSJGAL:2019:6199); de Castilla-La Mancha de 18 de julio de 2019 (ECLI:ES:TSJCLM:2019:1975); de Andalucía (Granada) de 17 de enero de 2019 (ECLI:ES:TSJAND:2019:3982) y de 26 de marzo de 2019 (ECLI:ES:TSJAND:2019:4801). En la STSJ de Galicia se examina una eventual vulneración del derecho a la participación política derivada de la aprobación de una propuesta de gastos por la vía de urgencia y las consecuencias de la falta de consignación de los importes referidos a la recuperación de la paga extraordinaria de los empleados públicos de diciembre del año 2012 y de las obligaciones derivadas de un contrato de recogida de residuos. En la STSJ de Castilla-La Mancha se analiza la impugnación de un presupuesto municipal como consecuencia de la omisión del informe previo de la Comisión Especial de Cuentas. El TSJ niega que dicha omisión pueda dar lugar a la nulidad del presupuesto municipal al tratarse de un informe no preceptivo. En relación con las SSTSJ de Andalucía, en la sentencia de 26 de marzo de 2019 se analiza un supuesto en que el presupuesto municipal contiene una partida manifiestamente insuficiente para la cobertura de las subvenciones por transporte urbano, de modo que se anula dicha partida, que debe incrementarse para poder cubrir los costes estimados del servicio. Por otro lado, en la STSJ de Andalucía de 17 de enero de 2019 se analiza la competencia de la Junta de Gobierno Local para aprobar el presupuesto por falta de mayoría en el Pleno de acuerdo con el procedimiento especial previsto en la disposición adicional 16.<sup>a</sup> de la Ley Reguladora de Bases de Régimen Local.

### 3. Novedades doctrinales

Debemos comenzar el apartado referido a las novedades doctrinales haciendo referencia a los trabajos doctrinales publicados en 2019 en relación con diversos aspectos presupuestarios en las haciendas locales. Así, debemos hacer mención a los trabajos de J. M. FARFÁN PÉREZ (dir.), *La gestión de la Tesorería en las Entidades Locales*, Wolters Kluwer, 2019; M. ALLOZA y P. BURRIEL LOMBART, «La mejora de la situación de las finanzas públicas de las corporaciones locales en la última década», *Documentos ocasionales. Banco de España*, núm. 15, 2019, pp. 1-20; M. Á. GARCÍA VALDERREY, «Actuaciones del ayuntamiento en relación al redimensionamiento del sector público local (aportaciones para nuevas entidades/aportaciones para entidades ya creadas)», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 1, 2019, pp. 128-133; J. M. FARFÁN PÉREZ, «Morosidad en las entidades locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 4, 2019, pp. 38-50, o R. SÁNCHEZ MEDERO, J. GUTIÉRREZ VILLALTA y R. LOSADA, «Hacia unos presupuestos participativos con pleno vecinal», *Más poder local*, núm. 37, pp. 28-34.

En relación con el principio de estabilidad presupuestaria también se ha de hacer referencia a algunos trabajos doctrinales publicados en 2019, entre otros: A. CORCUERA TORRES, «La necesaria adaptación de la normativa presupuestaria local a la estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera», en P. CHICO DE LA CÁMARA (dir.), *Aspectos de interés para una futura reforma de las haciendas locales*, Thomson-Aranzadi, 2019, pp. 461-491; A. MELERO BALCÁZAR, «El reto continúa, la estabilidad presupuestaria en las entidades locales: especial referencia al mapa de entes dependientes y adscritos y a la clasificación SEC», *Auditoría Pública: Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 73, 2019, pp. 59-68; E. MELERO MARCOS, S. A. MARTÍN NÁJERA y A. MELERO BALCÁZAR, «Evaluación de políticas públicas: consecuencias económico-financieras de la aplicación de las medidas establecidas en la Ley de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera en las Entidades Locales de Castilla y León», *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 94, 2019, pp. 49-62, o M. SORIANO AMORES, *La sostenibilidad económica: principio determinante de la forma de gestión de los servicios públicos locales*, Tesis doctoral, Universidad de Granada, 2019.

Junto a ello, se debe hacer referencia a las siguientes publicaciones referidas al control interno en las entidades locales: J. F. CHICANO JÁVEGA, J. REQUEJO GARCÍA y X. MOISÈS FALCÓ, «Modelo de control integral en los entes instrumentales: una nueva forma de control de los mismos», *Auditoría Pública: Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 73, 2019, pp. 77-86; J. F. SÁNCHEZ GONZÁLEZ, «El control de las actividades administrativas de las Entidades Locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 5, 2019, pp. 84-101; J. D. GALLEGO ALCALÁ, «Notas básicas sobre la aplicación práctica de las normas de control interno en las pequeñas Entidades Locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 6, 2019, pp. 95-99; J. J. ENRÍQUEZ MOSQUERA, «Análisis crítico del reglamento de control interno de las

entidades locales: aspectos positivos y negativos», *Auditoría Pública: Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 73, 2019, pp. 69-76; A. MUÑOZ JUNCOSA, «El Real Decreto 424/17. Reenfoque del control interno. ¿El gran salto adelante del control financiero?», *Cuadernos de Derecho Local*, núm. 50, 2019, pp. 136-183; N. JOSA ARBONÉS, «Las actuaciones de control interno de la actividad subvencional de las Entidades Locales», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. extra 1, 2019, pp. 76-94, o J. REQUEJO GARCÍA, *El control interno en el sector público local: origen, evolución y perspectiva de futuro*, Tesis doctoral, Universitat Rovira i Virgili, 2019.

### 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 2019. No obstante, debemos citar la *Resolución de 6 de mayo de 2019, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el Acuerdo del de 2015, sobre Pleno de 30 de abril de 2019, por el que se modifica el de 22 de diciembre la sustitución de la remisión de las cuentas justificativas de «pagos a justificar» y de reposición de fondos de anticipos de caja fija por certificados remitidos por medios telemáticos; la Resolución de 8 de marzo de 2019, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el Acuerdo del Pleno de 7 de marzo de 2019, por el que se modifica el Plan de Contabilidad adaptado a las Formaciones Políticas aprobado el 20 de diciembre de 2018, y la Resolución de 29 de marzo de 2019, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el Acuerdo del Pleno, de 28 de marzo de 2019, por el que se aprueba la Instrucción relativa a la fiscalización de las contabilidades de las elecciones locales, autonómicas y europeas de 26 de mayo de 2019*. Asimismo, también debemos mencionar la modificación de la *Instrucción que regula la rendición telemática de la Cuenta General de las Entidades Locales y el formato de dicha cuenta, a partir de la correspondiente al ejercicio 2015, aprobada por el Pleno del Tribunal de Cuentas con fecha 16 de diciembre de 2019*.

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 2019. Además, resulta de interés el *Reglamento de la Asamblea de Madrid, aprobado con fecha 7 de febrero de 2019 (BOCM de 22 de febrero de 2019)*, en cuyo título XX se regulan las relaciones de la Asamblea de Madrid con el Tribunal de Cuentas y la Cámara de Cuentas. Asimismo, también debemos mencionar la *Resolución de 30 de mayo de 2019, del Presidente de la Cámara de*

*Cuentas de la Comunidad de Madrid, por la que se hace público el Acuerdo del Consejo de la Cámara de Cuentas de 29 de mayo de 2019, por el que se modifica 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, aprobada por el Acuerdo del Consejo de la Cámara de Cuentas, de 27 de diciembre de 2018 (BOCM de 7 de junio de 2019, corrección de errores BOCM de 13 de junio de 2019).*

## 1.2. Tribunal de Cuentas

Entre la actividad fiscalizadora que el Tribunal de Cuentas ha desarrollado a lo largo del ejercicio 2019, debemos destacar algunas fiscalizaciones que se refieren específicamente a las entidades locales. En este sentido, goza de especial relevancia el *Informe núm. 1.336, de 27 de julio de 2019, de fiscalización del Sector Público Local, ejercicio 2017*, que recoge los resultados de los análisis realizados por el Tribunal de Cuentas sobre las cuentas generales correspondientes al ejercicio 2017 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 6 por 100 de las entidades locales rindieron sus cuentas en el plazo legalmente establecido (pp. 29-33, *vid.* cuadro 4). Concretamente, un 63 por 100 de los ayuntamientos cumplieron con su obligación en ese plazo. Además, a fecha de 31 de diciembre de 2018, la rendición de cuentas de las entidades locales fue del 75 por 100, siendo del 78 por 100 en los ayuntamientos. El propio informe considera que estas cifras son superiores a las del ejercicio 2016 por tipo de entidad local. Al respecto, el Tribunal de Cuentas concluye que «[e]l 60 por 100 de las entidades locales rindieron la cuenta general dentro del plazo legal y, a 31 de diciembre de 2018, lo había hecho el 75 por 100 del total; porcentajes que se consideran insuficientes, aunque similares a los del ejercicio anterior, en que ascendieron a un 61 por 100 y un 76 por 100, respectivamente. Los niveles más bajos de rendición en plazo correspondían a los cabildos y consejos insulares, con un 20 por 100, las agrupaciones de municipios, con un 42 por 100, y las mancomunidades de municipios, con un 44 por 100» (p. 184).

En relación con las principales magnitudes presupuestarias, concretamente respecto del análisis del gasto presupuestario del ejercicio 2017, el mayor nivel de gasto de las entidades locales fue en bienes corrientes y prestaciones de servicios (31 por 100) y en gasto de personal (30 por 100), seguidos por el gasto en transferencias corrientes que ascendió a un 17 por 100 del gasto total (p. 55, *vid.* gráfico 7). 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 9 por 100 del gasto del ejercicio. Debe subrayarse que se trata de cifras parecidas a las del ejercicio 2016.

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 (pp. 61-63, *vid.* cuadro 26, gráfico 8). En segundo lugar, los programas de actividades de carácter general (incluyen 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. Asimismo, las políticas básicas de carácter preferente (contienen 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, 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. Curiosamente, todos esos porcentajes son los mismos que el ejercicio 2016. Finalmente, debe destacarse que el área de deuda pública absorbió el 9 por 100 del gasto local en el ejercicio 2017, frente al 10 por 100 del ejercicio 2016.

El informe remarca que el conjunto del gasto de las entidades locales disminuyó un 2 por 100 el ejercicio 2016 respecto del ejercicio 2015 (pp. 63-65, *vid.* cuadro 28). En este sentido, en el ejercicio 2017 se inicia un cambio de tendencia, pues se produce un aumento del gasto total de un 2 por 100 respecto del ejercicio 2016. De hecho, en la mayoría de entidades, excepto los ayuntamientos de una población superior a 1.000.000 de habitantes y los comprendidos entre el tramo de entre 50.001 y 100.000 habitantes, se llevó a cabo una disminución de sus niveles de gasto. Los ayuntamientos, en su conjunto, experimentaron un aumento de un 1 por 100, sin embargo, «[...] los ayuntamientos de población superior a 1.000.000 de habitantes han reducido sus gastos en un 8 por 100 en el ejercicio 2017, debido fundamentalmente a la disminución del gasto ejecutado en el Ayuntamiento de Madrid, que ha pasado de 4.811 millones de euros en 2016 a 4.255 millones en 2017, lo que supone una reducción interanual del 12».

En el análisis del ingreso presupuestario se pone de manifiesto que durante el ejercicio 2017 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]as modificaciones presupuestarias de gastos han sido superiores en tres millones de euros a las aprobadas en el presupuesto de ingresos, cuando deberían estar equilibradas. En las entidades cuyo grado de ejecución en los capítulos 6 y 7 resultó inferior al 70 por 100, generalmente los derechos reconocidos en el ejercicio eran inferiores a las previsiones iniciales de dichos capítulos, por lo que las modificaciones de ingresos no daban lugar a la obtención efectiva de recursos no previstos inicialmente, incumpliendo lo dispuesto en la normativa» (p. 187).

Volviendo al análisis de los ingresos, el informe destaca la posición prevalente en media de los ingresos tributarios (56 por 100) con respecto a la financiación de las entidades locales durante el ejercicio 2017, debiéndose destacar que los impuestos directos suponen un 36 por 100 de los ingresos (pp. 187-188). Seguidamente, las transferencias corrientes alcanzan el 37 por 100.



Entrando en detalle, los ingresos financieros, recurso al endeudamiento, ascendieron al 46 por 100 de los ingresos corrientes para el conjunto de las entidades locales, con un periodo mínimo de amortización igual a dos años (p. 189). En este sentido, el Tribunal de Cuentas concluye que «[e]l endeudamiento de las entidades locales, calculado considerando únicamente las partidas del pasivo que corresponden a obligaciones vencidas y exigibles, ha ascendido a un total de 21.182 millones de euros, para el conjunto de las entidades locales, correspondiendo el 23 por 100 del total a ayuntamientos de más de un millón de habitantes. En comparación con ejercicios anteriores, el endeudamiento en 2017 había disminuido en un 11 por 100 respecto al del ejercicio 2016 y en un 23 por 100 respecto al del ejercicio 2015» (p. 189).

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 total se elevaba a 24.152 millones de euros y, una vez descontados los saldos de dudoso cobro y el exceso de financiación afectada, resulta un resultado de tesorería para gastos generales de 12.977 millones de euros, superior en un 21 por 100 al del ejercicio anterior, lo que acredita una situación de solvencia a corto plazo positiva. Según el Informe Sector público local 2017, los 189 saldos de dudoso cobro eran especialmente elevados en los ayuntamientos de población superior a 500.000 habitantes» (pp. 188-189).

Asimismo, destaca un incremento de los derechos de dudoso cobro para el ejercicio 2017 situándose en un nivel del 48 por 100 sobre los derechos reconocidos pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2017 (p. 90). Igualmente, el informe subraya una notable mejoría de la solvencia a corto plazo del conjunto de entidades locales, aunque 185 entidades locales presentaron un remanente de tesorería negativo en el ejercicio (frente a las 263 del ejercicio anterior), de las cuales 145 eran ayuntamientos (pp. 90-91).

Finalmente, debemos analizar el apartado de recomendaciones (p. 194). Sin embargo, de forma previa, debemos ocuparnos del cumplimiento de las obligaciones contenidas en el *Informe núm. 1.287, de 28 de junio de 2018, de fiscalización del Sector Público Local, ejercicio 2016* (vid. *Anuario de Derecho Municipal 2018*, pp. 372-375). En este sentido, el informe pone de manifiesto que dichas recomendaciones, en su mayoría, reiteraban las contenidas en informes anteriores y han sido asumidas por la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, si bien reconoce que han tenido un escaso cumplimiento (pp. 192-193). Así, se expone que no se han cumplido o se han cumplido parcialmente las recomendaciones relativas a la homogeneización y la reducción de los plazos de rendición de cuentas en la normativa estatal y autonómica. Tampoco se han llevado a cabo las recomendaciones relativas a las actuaciones de promoción de la rendición de cuentas, su establecimiento como requisito para acceder a ayudas o subvenciones públicas, la revisión de la normativa de rendición de cuentas o la adopción de medidas inmediatas para hacer efectiva esa rendición. Por otro lado, el Tribunal de Cuentas concluye que «[s]e considera insuficientemente cumplida la recomendación de establecer medidas para garantizar que el presupuesto constituya un auténtico instru-

mento de planificación, gestión y toma de decisiones de la entidad local, para lo cual resulta esencial su aprobación y liquidación dentro del plazo legalmente previsto». Por último, el informe pone de manifiesto que no se ha podido efectuar el seguimiento del resto de recomendaciones.

Finalmente, en relación con las recomendaciones de este año, el informe se muestra contundente al indicar que «[...] la mayoría de las recomendaciones realizadas por el Tribunal de Cuentas en sus Informes anuales de fiscalización del sector público local, así como las correspondientes resoluciones de la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, se encuentran incumplidas o pendientes de implantación definitiva, por lo que se reitera la necesidad de su adopción en aras de la mejora de la planificación, la gestión, la rendición de cuentas y el control sobre la actividad económico-financiera de las entidades que integran el mencionado sector público local». Por ello, el Tribunal de Cuentas concluye que «[e]n tanto las recomendaciones anteriores se encuentren pendientes de implantación, se destaca la necesidad perentoria de que, por parte del Gobierno y de los ministerios competentes, se proceda a la aplicación de la retención en los tributos del Estado que corresponda a las entidades locales que incumplan la obligación de rendir las cuentas generales, prevista en el art. 36.1 de la Ley de Economía Sostenible, así como se promueva la iniciativa legislativa oportuna para establecer como requisito, para el acceso de las entidades locales a subvenciones o ayudas públicas, estar al corriente en la rendición de cuentas al Tribunal de Cuentas y, en su caso, al respectivo Órgano de Control Externo».

Por otro lado, debemos citar diversos informes relativos a la fiscalización de las entidades locales. Concretamente, destacan el *Informe núm. 1.325, de 30 de mayo de 2019, de fiscalización de los pagos pendientes de aplicación presupuestaria de los ayuntamientos, ejercicio 2016*; el *Informe núm. 1.361, de 19 de diciembre de 2019, de Fiscalización de la contratación menor celebrada por los ayuntamientos de más de 500.000 habitantes, ejercicio 2016*, y el *Informe núm. 1.287, de 7 de febrero de 2019, de fiscalización sobre rendición de cuentas de las entidades locales, ejercicio 2016, con especial atención a entidades con incumplimientos reiterados de dicha obligación*. Asimismo, debemos citar el *Informe núm. 1.362, de 19 de diciembre de 2019, de fiscalización sobre los acuerdos y resoluciones contrarios a reparos formalizados por los interventores locales de las entidades locales de la Comunidad Autónoma de Canarias 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. 1.342, de 28 de noviembre de 2019, de fiscalización de la Ciudad Autónoma de Melilla, ejercicio 2017*; el *Informe núm. 1.326, de 25 de junio de 2019, de fiscalización sobre los acuerdos y resoluciones contrarios a reparos formalizados por los interventores locales de las entidades locales de la Comunidad Autónoma de Extremadura 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. 1.327, de 25 de junio de 2019, de fiscalización sobre los acuerdos y resoluciones contrarios a reparos formalizados por los interventores locales de las entidades locales de la Comunidad Autónoma de La Rioja 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. 1.321, de 30 de abril de 2019, de fiscalización sobre los acuerdos y resoluciones contrarios a reparos formalizados por los interventores locales de las entidades locales de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha 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. 1.315, de 28 de febrero de 2019, de fiscalización sobre los acuerdos y resoluciones contrarios a reparos formalizados por los interventores locales de las entidades locales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia y las anomalías detectadas en materia de ingresos, así como sobre los acuerdos adoptados con omisión del trámite de fiscalización previa, ejercicio 2016, y el Informe núm. 1.335, de 27 de julio de 2019, de fiscalización de las actuaciones en materia medioambiental llevadas a cabo por ayuntamientos de más de 10.000 habitantes de las Comunidades Autónomas sin órgano de control externo propio.

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

La *Memoria Anual de Fiscalización 2019 de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid*, aprobada por Acuerdo del Consejo de la Cámara de Cuentas de 27 de febrero de 2020, recoge que el Programa de Fiscalizaciones para el año 2019 (aprobado por Acuerdo de 23 de enero de 2019 y modificado por Acuerdo de 26 de junio de 2019) y 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 2018. A lo largo del año 2019 se emitieron 14 informes, encontrándose en curso un total de 11 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 junio de 2019, de fiscalización de las Cuentas de las Corporaciones Locales, ejercicio 2017, y de las cuentas anteriores rendidas fuera de plazo* tiene por objeto fijar y analizar las Cuentas Generales del ejercicio 2017 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. 1.336, de 27 de julio de 2019, del Tribunal de Cuentas*).

Debemos destacar que, en el ejercicio 2017, se mantiene la tendencia iniciada en el ejercicio 2014 (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2016*, pp. 307-309; *Anuario de Derecho Municipal 2017*, pp. 331-333, y *Anuario de Derecho Municipal 2018*, pp. 377-379) y se produce un ligero aumento de las cuentas rendidas en el plazo legalmente establecido

(pp. 12-13, gráfico 1). Concretamente, en el citado ejercicio, un total de 164 entidades locales (ayuntamientos, mancomunidades y entidades locales menores) presentaron su cuenta dentro del plazo establecido, además 32 entidades la presentaron fuera de plazo y 29 seguían pendientes de presentación a fecha de 1 de enero de 2019 (*vid.* cuadro II.1, p. 11). Todo ello supone que un 72,89 por 100 del total de las entidades locales remitió la cuenta anual en el plazo previsto, lo que se traduce en un aumento respecto del ejercicio anterior, en el que ese porcentaje alcanzó el 65,33 por 100. Asimismo, a fecha de cierre para la elaboración del informe, la cifra de presentación se elevaba hasta el 87,11 por 100, respecto del 88,89 por 100 del ejercicio anterior.

En conjunto, en el ejercicio 2017 se produjo un aumento 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, a 200 en 2016 y 196 en 2017. Es decir, el número de entidades rendidas se va manteniendo en los últimos ejercicios en torno a un 87 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 2017 (pp. 89 y siguientes). En total, 9 ayuntamientos no aprobaron la cuenta general por el Pleno de la Corporación y 62 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 2017, 117 ayuntamientos no tenían su presupuesto general aprobado, pues el mismo fue aprobado fuera de plazo (art. 169.2 del TRLRHL). Asimismo, la liquidación del presupuesto ha sido aprobada fuera del plazo establecido en 64 ayuntamientos (art. 191 del TRLRHL).

Respecto de las incidencias en los documentos contables de las cuentas generales del ejercicio 2017, 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. Asimismo, el informe apunta a que solo 61 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 redundará también

en el resultado económico-patrimonial, ya que implica un concepto de gasto que minora 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 coherencia de algunos datos de este estado con sus correlativos de otros estados, balance de situación y/o cuenta de resultado económico patrimonial, así como la consignación de algunos de los datos con signos contrarios. Además, debe ponerse de manifiesto la falta de coherencia de los totales que se recogen en los epígrafes con la suma de los conceptos que se desglosan o, en su caso, con los distintos apartados. 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. Además, 7 ayuntamientos tienen un resultado presupuestario ajustado negativo (*vid.* Anexo V, pp. 217-219). 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.

Asimismo, debemos citar el *Informe, de 26 de septiembre de 2019, sobre la Fiscalización de las actuaciones en materia medioambiental llevadas a cabo por los ayuntamientos de más de 10.000 habitantes de la Comunidad de Madrid*; el *Informe, de 29 de mayo de 2019, sobre la Fiscalización de la contratación menor celebrada por las entidades del Sector Público Madrileño, ejercicio 2017*, y el *Informe, de 23 de enero de 2019, sobre la Fiscalización de determinadas áreas del Ayuntamiento de Madrid, ejercicio 2016*. No obstante, dada la naturaleza del presente informe, no vamos a entrar a analizarlos.

## 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. *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 Tercera del Tribunal Supremo.

### 2.1. Tribunal Supremo

En este ámbito material, se ha de reseñar la *STS de 12 de marzo de 2019 (ECLI: ES:TS:2019:832)*, en la que se resolvió el recurso presentado por un particular contra la sentencia del Tribunal de Cuentas que desestimó el recurso interpuesto frente a la reso-

lución del ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, dictada en un expediente de responsabilidad contable.

Preparado el recurso, este fue admitido declarando que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste, en esencia, en determinar la cuestión atinente al 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 particular, se trataba de dilucidar si dichos expedientes están o no sujetos al plazo de tres meses establecido en el entonces vigente art. 42.3 LRJPAC.

En la sentencia de instancia, el Tribunal de Cuentas rechazó la alegación relativa a la caducidad del procedimiento sobre la base de los siguientes argumentos: en el Real Decreto 700/1988, de 1 de julio, se establecen una serie de plazos de tramitación para este tipo de actuaciones administrativas que implican que el procedimiento no pueda resolverse en menos de tres meses, por lo que no sería de aplicación el plazo general de tres meses sino el establecido en el art. 42.2 LRJPAC; por otro lado, en el art. 44 *in fine* LRJPAC se dispone que en los supuestos en los que el expediente se hubiera paralizado por causa imputable al interesado, se interrumpirá el plazo para resolver; en el art. 92.4 LRJPAC se establece que podrá no ser aplicable la caducidad en el supuesto de que la cuestión suscitada afecte al interés general; igualmente se invoca la doctrina relativa al plazo para la práctica de las actuaciones previas del art. 47 LFTCu que, si bien se reconoce que no es de aplicación directa al supuesto, al menos debería servir para realizar una interpretación flexible del plazo; y, por último, se recuerda que existen sentencias del TS en las que se califica el procedimiento en cuestión como sancionador, por lo que debería aplicarse el plazo de seis meses previsto para este tipo de procedimientos.

La Sala comienza rechazando la aplicación del art. 42.2 LRJPAC en tanto que en él no se fija un plazo de seis meses que opere de forma supletoria para los procedimientos administrativos a falta de una regulación expresa, sino un límite que opera respecto de las normas reglamentarias cuando estas regulen un plazo de caducidad. Ahora bien, cuando, como es el caso, las normas reguladoras no fijen un plazo máximo, el procedimiento habrá de resolverse en tres meses *ex art.* 42.3 LRJPAC.

En segundo lugar, recuerda el TS que es doctrina consolidada, tanto del Tribunal de Cuentas como del propio Alto Tribunal, considerar que la reponsabilidad contable está dirigida exclusivamente a obtener la reparación de los daños causados al erario público, sin que se pueda entender que tiene naturaleza sancionadora.

Acto seguido, aun reconociendo que los plazos de tramitación fijados en el Real Decreto 700/1988 suman cincuenta y cinco días, se sostiene que la dificultad de cumplir el plazo de tres meses no es razón suficiente para justificar su inaplicación, ni para crear un nuevo plazo que surgiera de la adición de los distintos plazos de tramitación que la normativa señala para cada una de las actuaciones. No en vano, la Sala reitera que en resoluciones anteriores el Tribunal de Cuentas sí había asumido que en este tipo de procedimientos opera la aplicación supletoria del plazo de tres meses previsto en el art. 42.3 LRJPAC.

En cuanto a la posible resistencia del recurrente a la hora de recibir las notificaciones, lo que eventualmente habría justificado la dilatación del proceso, el Tribunal Supremo señala que no consta la debida motivación acerca de los días y las causas concretas por las que estuvo paralizado el proceso, por lo que no puede admitirse tal argumento.

Por último, en lo que se refiere a la especial complejidad del procedimiento y al interés general subyacente en el mismo, la Sala rechaza este argumento ya que, si se considera que todo expediente administrativo destinado al reintegro de fondos públicos persigue un interés general, entonces este tipo de procedimientos no estarían sujetos a plazo, lo cual supone una interpretación inadmisibles del precepto.

En definitiva, se afirmó que el plazo máximo de resolución de este tipo de expedientes había de ser de tres meses. Teniendo en cuenta que el procedimiento que dio origen al litigio excedió claramente de dicho plazo, procedía declarar la caducidad del mismo. En consecuencia, se estimó el recurso de casación interpuesto, sin hacer condena en costas a ninguna de las partes.

## 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 16 de mayo de 2019, rec. 1/2019*, que resolvió el recurso de apelación formulado por el que fuera alcalde del Ayuntamiento de Fresnedillas de la Oliva (Madrid), interpuesto contra la sentencia dictada por el consejero de Cuentas en la que se estimó parcialmente la responsabilidad contable por alcance del ahora recurrente.

El litigio tiene su origen en la insuficiente justificación de determinados gastos realizados por el entonces alcalde, aspecto que intenta ser combatido en esta instancia bajo los argumentos que se exponen a continuación.

En primer lugar, la Sala aborda la cuestión de prescripción alegada por el ayuntamiento en su oposición al recurso. En particular, se solicita que se considere como fecha de interrupción del plazo de prescripción el momento en el que la denuncia del ayuntamiento entró en el registro del Tribunal de Cuentas, en vez del momento en que el demandado recibió la notificación. La Sala rechaza la pretensión de la entidad local, recordando que, según tiene establecido el TS, solo interrumpirán la prescripción aquellos actos respecto de los que exista la razonable convicción de que fueron conocidos por el interesado. Toda vez que la denuncia se presentó cuando el demandado ya no era alcalde, no puede presumirse que tuvo conocimiento del mismo.

En cuanto al fondo del asunto, el recurrente sostiene que ha de ser absuelto por el carácter reducido de los gastos y porque lo gastado representa una cifra muy inferior a la que el ayuntamiento consiguió en subvenciones solicitadas por el alcalde. Ambos argumentos son rechazados por la Sala, puesto que la responsabilidad contable nace, no por la elevada cuantía del gasto, sino porque este no está justificado. Igualmente, el

litigio no representa un juicio global de la gestión del edil, sino que se circunscribe al alcance producido. Subsidiariamente, el recurrente intenta la reducción de la cantidad a indemnizar alegando que se imputaron erróneamente como gastos de representación algunos que debieran haberse calificado dentro de otros conceptos, como kilometrajes, desplazamientos, aparcamientos, etc. Tampoco prospera este argumento, ya que la Sala sostiene que esta equivocada calificación supone una infracción presupuestaria tanto desde el punto de vista de la ejecución del presupuesto, como desde la perspectiva de la elusión de trámites procedimentales que no resultan exigibles a los gastos de representación pero sí a los de otra índole.

En definitiva, tras imponer las costas causadas en esta instancia al recurrente, se desestimaron tanto el recurso interpuesto como la pretensión impugnatoria formulada por la entidad local y se confirmó la sentencia apelada.

Igualmente, merece también ser comentada la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 16 de mayo de 2019, rec. 5/2019*, que resolvió el recurso de apelación formulado por el Ministerio Fiscal, interpuesto contra la sentencia dictada por el Consejero de Cuentas en la que se estimó parcialmente la responsabilidad contable directa del que fuera alcalde pedáneo de Torrestío (Ayuntamiento de San Emiliano, León).

El litigio versa acerca del destino material de cuatro cheques firmados por el demandado. En particular, la Fiscalía postula un error en la apreciación de la prueba realizada en la instancia, puesto que se dio por justificada una cantidad que supuestamente habría ido destinada al pago de un servicio realizado, a pesar de que el destinatario negó haber recibido dicho pago y a pesar de que no consta reflejado en el arqueo correspondiente.

Frente a lo anterior, la Sala comienza reconociendo que no parece que se hayan seguido los trámites oportunos para la contratación del empresario en cuestión pero que eso, en sí, no es relevante, siempre y cuando no se haya producido un daño al erario público. En este sentido, no cabe apreciar responsabilidad contable si efectivamente el dinero se destinó al pago de una contraprestación efectivamente realizada a favor de la entidad local. En cuanto a la apreciación de la prueba, la Sala apunta que tanto la declaración del empresario como el incorrecto arqueo son elementos de juicio que no necesariamente han de conducir a una conclusión contraria a la alcanzada en la instancia, en tanto que se han de valorar también el resto de elementos fácticos. En particular, confirma el criterio de la instancia que se basó, entre otras cuestiones, en el hecho de que no constara reclamación por parte del empresario en relación a esa concreta prestación.

Por tanto, se acordó la desestimación del recurso interpuesto, confirmando la sentencia de instancia y sin realizar imposición de costas a las partes.

Asimismo, podemos fijar nuestra atención en la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 16 de mayo de 2019, rec. 7/2019*, que resolvió el recurso de apelación formulado por la presidenta de la Mancomunidad Riberos del Tajo (Cáceres), interpuesto contra la sentencia dictada por el Consejero de Cuentas en la que se estimó parcialmente la responsabilidad contable instada por el letrado de la referida mancomu-



nidad. La responsabilidad se fundó en la realización de un pago injustificado en relación con la realización de determinadas obras.

La recurrente adujo tres motivos principales para anular la sentencia de instancia: la no existencia de menoscabo de caudales públicos ni de dolo o negligencia grave; prescripción de la responsabilidad, y vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el art. 24 CE.

Comienza la Sala abordando lo relativo a la prescripción, compartiendo el criterio de la instancia en virtud del cual se tomó como fecha de inicio del cómputo de la prescripción el momento del pago de la factura y no cuando la misma se emitió, como pretendía la recurrente. Acto seguido, se refirió a la alegación de la demandada que esgrimía a su favor que en el procedimiento penal seguido no se apreció el menoscabo de caudales o efectos públicos. Sin embargo, la Sala rechaza el argumento recordando que los principios que informan el procedimiento penal y el relativo a la responsabilidad contable son distintos y, en consecuencia, pueden dar lugar a conclusiones diferentes. En cuanto al argumento relativo a la ausencia de dolo o negligencia grave en la actuación de la demandada, entiende la Sala que resulta irrelevante que la recurrente no participara en la proyección, adjudicación o construcción de las obras de las que deriva el pago excesivo, no siendo dichas acciones las que determinan el alcance sino el abono en exceso de una certificación sin haber realizado las debidas comprobaciones. En este sentido, se recuerda que la recurrente no puede exonerarse de la responsabilidad que le corresponde por el hecho de que el secretario de la mancomunidad, también condenado, hiciera dejación de sus propias obligaciones. Por último, en cuanto a la posible vulneración del art. 24. 1 CE, por posible vulneración del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva en su vertiente de derecho a una resolución motivada, la Sala no aprecia infracción del deber de motivación de las resoluciones judiciales plasmado en el art. 120.3 CE, pues resulta clara la *ratio decidendi* de la sentencia apelada, habiéndose identificado los criterios jurídicos esenciales que fundamentan la decisión, sin perjuicio del derecho de la apelante a discrepar de las conclusiones alcanzadas.

En consecuencia, tras rechazar todas las alegaciones de la recurrente, la Sala acordó la desestimación del recurso interpuesto e impuso las costas causadas en la segunda instancia a la apelante.

Igualmente, se ha de mencionar la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 21 de junio de 2019, rec. 37/2018*, que resolvió el recurso de apelación interpuesto por el Ayuntamiento de Navalvillar de Pela (Badajoz), contra la sentencia dictada por la Consejera de Cuentas en la que se estimó parcialmente la responsabilidad contable de los que fueran alcalde y primera teniente de alcalde del municipio, en relación a los gastos abonados al referido alcalde en concepto de kilometraje, dietas y representación durante determinados ejercicios.

El municipio recurrente pretende la anulación de la sentencia porque entiende que el alcance ha sido mayor que el reconocido en la instancia. Frente a esta pretensión, la Sala comienza haciendo referencia a la prescripción apreciada en la sentencia re-

currida respecto de los gastos efectuados en el primero de los ejercicios considerados. Tras recordar la doctrina del Tribunal Supremo al respecto, que se sintetiza en que lo relevante no es el conocimiento formal del interesado sino su conocimiento efectivo del acto interruptor, la Sala aprecia que el primer momento en el que tuvo constancia real de la causa que se estaba instruyendo fue con la remisión de un informe pericial ordenado por el juzgado instructor, momento en el que ya habían transcurrido cinco años respecto del primer ejercicio. En lo que se refiere a la discrepancia relativa a los gastos que efectivamente se habían justificado, la Sala reconoce que la justificación documental aportada por el alcalde no se ajusta al formalismo exigido por la normativa de aplicación, si bien por sí solo eso no basta para apreciar la existencia de responsabilidad contable por alcance, sino que también se ha de acreditar la producción de un daño efectivo en los caudales públicos. Por otro lado, el apelante pretende que se consideren injustificados los gastos autorizados por un acuerdo del pleno del ayuntamiento que, a su juicio, es nulo de pleno derecho. Esta pretensión también es rechazada por la Sala, que pone de manifiesto que, en el ejercicio de su jurisdicción, no le corresponde efectuar una actividad revisora de la legalidad de los actos administrativos, puesto que eso es competencia de la jurisdicción contencioso-administrativa. Así, no habiendo sido impugnado el acuerdo ante el órgano competente, el mismo sigue gozando de plena validez, lo que implica que se consideren justificados los gastos efectuados bajo su cobertura. Por último, la Sala manifiesta que no tiene sentido hacer hincapié en el dolo o negligencia de los demandados en referencia a gastos que sí se consideran justificados, en tanto que falta el elemento objetivo constitutivo de la responsabilidad contable (daño efectivo al erario público).

En virtud de lo expuesto con anterioridad, se desestimó íntegramente el recurso, confirmando íntegramente la sentencia de instancia, 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 17 de julio de 2019, rec. 20/2019*, que resolvió el recurso de apelación formulado por ocho personas que integraron la Junta de Gobierno del Ayuntamiento de Madrid y, a su vez, la Junta General de la Empresa Municipal de la Vivienda y el Suelo de Madrid, S. A. (EMVS), que habían sido condenados en primera instancia como responsables contables directos por un alcance en la referida empresa municipal cuantificado en más de 25 millones de euros.

En la instancia se consideró que el alcance se había producido por tres operaciones inmobiliarias: venta de 34 viviendas libres y dos plazas de garaje; la venta de 18 promociones inmobiliarias de vivienda protegida, y el abono a una mercantil en pago por los servicios de intermediación inmobiliaria prestados en la venta de las citadas 18 promociones de vivienda.

En primer lugar se analiza el pago de los servicios de intermediación que, a juicio de la Consejera de instancia, no estuvieron justificados. La Sala no comparte esta conclusión puesto que entiende que, en atención a la crítica situación financiera a la que

había llegado la sociedad, resultaba lógico que sus responsables trataran de agilizar la óptima gestión de las ofertas que debían ser viables para el fin perseguido. Por tanto, a diferencia de lo apreciado en la instancia, entendió que la factura por los servicios de intermediación estaba debidamente justificada y, en consecuencia, no constituía alcance de los fondos públicos de la EMVS.

En cuanto a la venta de las 18 promociones de viviendas protegidas, la Consejera de Cuentas calculó el alcance en la diferencia existente entre el precio de venta efectivo y el precio máximo de venta a particulares, siguiendo el criterio que había sido adoptado en el informe de fiscalización de la Cámara de Cuentas de Madrid. La Sala no comparte este criterio por dos motivos: porque no se debe considerar la venta como una mera suma de viviendas individuales; porque el criterio asumido en la instancia contraviene el concepto de precio libre, que, en su entendimiento, constituye el principio básico sobre el que se basa una economía de mercado. Así, razona acerca de si las partes llegaron a un punto de equilibrio de mercado, al tiempo que constata que se cumplieron con los principios que rigen la gestión y administración de los bienes y derechos patrimoniales, que se regulan en el art. 8.1 de Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas. En efecto, verifica que se han utilizado los inventarios o registros adecuados, que ha existido colaboración entre las Administraciones públicas competentes; que ha habido publicidad, transparencia, concurrencia y objetividad en la enajenación de los bienes, y, por último, que se han cumplido los principios de eficiencia y economía en la gestión.

Por último, junto a otros razonamientos que no fueron tan decisivos a la hora de fundamentar la decisión final, se ha de reseñar la discrepancia de la Sala con el criterio de la Consejera de instancia, quien fijó como precio mínimo de la venta conjunta de 34 viviendas libres el valor catastral de las mismas. La Sala entiende que se trata de un valor diseñado para el cálculo de tributos de naturaleza inmobiliaria que no debe servir como factor corrector en compraventas de inmuebles libres.

En virtud de lo expuesto, la Sala estimó el recurso de apelación interpuesto por los demandados, desestimó el interpuesto por la EMVS, revocó la sentencia de instancia, lo que llevó a la desestimación de la demanda inicial, sin proceder a la imposición de las costas causadas en ambas instancias. Adicionalmente, se ha de advertir que este fallo contó con un voto particular disidente de uno de los consejeros, en el que se razona, con apoyo explícito del informe de fiscalización reseñado, que no se cumplió con los principios de publicidad, concurrencia, transparencia, objetividad, igualdad y no discriminación en el procedimiento de enajenación de las viviendas protegidas. Igualmente entiende que el valor catastral sí debería operar como límite mínimo en la venta de las viviendas libres, toda vez que se trata de un valor que, por su propia configuración legal, ha de ser inferior al de mercado.

Asimismo, se ha de dar noticia de la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 8 de octubre de 2019, rec. 18/2019*, que resolvió los recursos de apelación formulados por el Ministerio Fiscal, el Ayuntamiento de Estepona (Málaga) y determi-

nados trabajadores del mismo, interpuestos contra la sentencia dictada por la Consejera de Cuentas en la que se estimó parcialmente la demanda interpuesta por el citado municipio, en relación a la responsabilidad contable directa parcial de una trabajadora y responsables subsidiarios de los que fueron tesoreros de la entidad.

El Ministerio Fiscal y el ayuntamiento consideraron que la demandada tendría que haber sido declarada responsable también por varios supuestos en los que recibió dinero, no los anotó en el libro auxiliar de caja, eliminando posteriormente con su usuario las operaciones correspondientes en el programa de contabilidad. Sin embargo, la Sala comparte el criterio expresado por la Consejera de instancia, valorando que resulta incierto que se pueda imputar a la trabajadora la realización de todas las operaciones registradas en el programa de contabilidad, ya que las diferentes claves de acceso existentes eran utilizadas indistintamente por varios usuarios, lo que impide acreditar fehacientemente quién accedió al sistema.

En cuanto al recurso de la condenada, junto a otras consideraciones, sustenta sus pretensiones en la aportación de una pericial caligráfica que desmiente su participación en los hechos. Sin embargo, la Sala, tras revisar la valoración de la prueba que se realizó en la instancia, entiende que se ha de dar más fuerza probatoria a las cartas de pago entregadas a terceros en las que se ha declarado acreditada su participación. En lo que se refiere a los recursos de los tesoreros considerados como responsables subsidiarios, la Sala también rechaza sus argumentos, en tanto que de la prueba practicada se deduce una actuación gravemente negligente por parte de ambos en la custodia de los fondos municipales.

En consecuencia, se desestimaron todos los recursos de apelación presentados y se impusieron las costas causadas en la instancia a todos los apelantes, excepto al Ministerio Fiscal.

Conviene reseñar igualmente la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 12 de octubre de 2019, rec. 24/2019*, que resolvió el recurso de apelación formulado por el Ayuntamiento de Marbella (Málaga), al que se adhirió el Ministerio Fiscal, contra la sentencia dictada por la Consejera de Cuentas en la que se estimó parcialmente la demanda interpuesta por el citado ayuntamiento, en relación a la responsabilidad contable de determinados responsables de la sociedad municipal GCCM, S. L.

El primer argumento que sustenta el recurso tiene que ver con la falta de legitimación pasiva que se apreció en la instancia respecto de varios miembros del consejo de administración de la citada sociedad. La Sala comienza recordando cuáles son los requisitos para tener la condición de legitimado pasivo en este tipo de procedimientos, haciendo hincapié en que dicha condición no puede desprenderse del mero hecho objetivo de ocupar un determinado cargo o puesto de trabajo, sino que lo relevante es que, como consecuencia del mismo, se hayan desarrollado funciones de gestión económico-financiera que hayan afectado a los concretos fondos públicos menoscabados. Así pues, toda vez que los consejeros eximidos de responsabilidad han acreditado que las facultades de control y ejecución de los actos económico-financieros de la mercantil habían sido

delegados, mediante los acuerdos societarios correspondientes, en personas concretas que han sido ya consideradas como cuentadantes, resulta claro que dichos consejeros no han intervenido materialmente en los pagos y, en consecuencia, fue acertada la decisión adoptada en la instancia relativa a su falta de legitimación pasiva.

Por otro lado, la entidad local recurrente discrepa de las conclusiones alcanzadas en la instancia en torno a determinadas facturas, que en su comprensión fueron excesivas y, por tanto, constituyeron un supuesto de alcance. Más allá de los concretos detalles del supuesto, que no resultan particularmente relevantes a nuestros efectos, sí es conveniente reseñar que la Sala reiteró que los informes de fiscalización, en los que el ayuntamiento fundó su discrepancia, tienen una indudable importancia y relevancia probatoria, si bien constituyen una prueba *iuris tantum* y no *iuris et de iure*, con lo que es posible que, como ocurre en el caso concreto, se alcancen conclusiones diferentes a las señaladas en los citados informes.

En definitiva, la Sala de Justicia desestimó el recurso de apelación interpuesto y no se impusieron las costas causadas en la segunda instancia a ninguna de las partes.

Por último, merece nuestra atención la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 13 de noviembre de 2019, rec. 28/2019*, que resolvió el recurso de apelación formulado por quienes fueron alcaldes y tesoreros de Ponga (Asturias), interpuesto contra la sentencia dictada por la Consejera de Cuentas en la que se estimó parcialmente la demanda interpuesta por la referida entidad local, en relación a la responsabilidad contable directa de las citadas personas.

En síntesis, el objeto del procedimiento se concreta en la determinación de si estaba o no justificado el reembolso de determinadas cantidades a quienes lo solicitaron alegando pagos supuestamente conectados con finalidades de interés público.

Los recurrentes solicitaron en primer lugar la suspensión del procedimiento a causa de la simultánea incoación de un procedimiento penal. Sin embargo, la Sala entiende que no cabe apreciar prejudicialidad penal en tanto que el principio general es el de compatibilidad entre la jurisdicción penal y contable.

En cuanto al fondo, los que fueron alcaldes adujeron en su defensa que los pagos se ordenaron porque no hubo advertencia alguna de ilegalidad por parte del control interno de la localidad. No obstante, la Sala comparte el criterio de la instancia relativo a que los alcaldes han de saber, sin necesidad de que ningún órgano se lo advierta, que es contrario a derecho pagar cantidades cuyo destino a fines públicos no esté acreditado. En lo que se refiere a los que fueron tesoreros, sus argumentos también fueron rechazados ya que, en un caso, se acreditó la existencia de una transferencia realizada al margen del procedimiento previsto, y, en el otro caso, se constató que hizo efectivo el pago de otra transferencia sin la previa supervisión del órgano de control interno.

Como resultado de lo anterior, se desestimó el recurso de apelación interpuesto y se impusieron las costas de la segunda instancia a los apelantes.

### 3. Novedades doctrinales

En cuanto a cuestiones generales referidas al control externo, se pueden reseñar los siguientes trabajos: E. BENÍTEZ PALMA y C. VAZ CALDERÓN, «La ciberseguridad en las entidades locales: cómo enfocar una fiscalización externa de cumplimiento de legalidad», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 74, 2019, pp. 33-44; J. F. BLASCO LAHOZ, «Órganos de control externos: órganos institucionales», en J. LÓPEZ GANDÍA y J. F. BLASCO LAHOZ (coords.), *Curso de prevención de riesgos laborales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2019, pp. 285-302; M. D. GENARO MOYA y M. J. DE LA FUENTE Y DE LA CALLE, «La reciente modificación del plan contable adaptado a las formaciones políticas y otros avances en el control externo de los partidos políticos por el Tribunal de Cuentas», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 73, 2019, pp. 9-16; A. MARTÍNEZ DE LAGRÁN LARRAURI, «Claves y aspectos prácticos para la adaptación de las ICEX al nuevo marco de la protección de datos personales», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 74, 2019, pp. 115-122; L. PÉREZ SARRIÓN, «Estrategia de implantación de la administración electrónica en un órgano de control externo (OCEX): no hablamos solo de tecnología», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 74, 2019, pp. 53-67; E. RAMOS CARVAJAL, «Control de la administración institucional», *Presupuesto y gasto público*, núm. 94, 2019, pp. 9-24; J. F. SÁNCHEZ GONZÁLEZ, «El control de las actividades administrativas de las Entidades Locales», *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, núm. 5, 2019, pp. 84-101, y A. TERÉ PÉREZ, «Algunos aspectos relevantes de la doctrina sobre contratación pública contenida en los informes de fiscalización de las instituciones de control externo», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 73, 2019, pp. 29-42.

En lo que se refiere a la específica función de fiscalización, se ha de dar cuenta de las siguientes publicaciones: D. CABEZUELO VALENCIA, «Fiscalización de las actuaciones en materia medioambiental llevadas a cabo por ayuntamientos de más de 10.000 habitantes de las comunidades autónomas sin órgano de control externo propio», *La administración práctica: enciclopedia de administración municipal*, núm. 11, 2019, pp. 191-198; A. MINGUILLÓN ROY, «Las nuevas Guías Prácticas de Fiscalización de los OCEX, unas guías de auditoría de la administración electrónica para el siglo XXI», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 73, 2019, pp. 53-58; A. TERÉ PÉREZ, «Algunos aspectos relevantes de la doctrina sobre contratación pública contenida en los informes de fiscalización de las instituciones de control externo», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 73, 2019, pp. 29-42.

En el ámbito particular de la responsabilidad contable, se ha de dar noticia de la publicación de los siguientes trabajos: E. MARCO PEÑAS, «Análisis del enjuiciamiento contable ante el Tribunal de Cuentas y el Tribunal Supremo», en S. DÍEZ SASTRE (dir.) y C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ (coord.), *Informe sobre la Justicia Administrativa 2019: tribu-*

*tos, contratos públicos, responsabilidad patrimonial, derechos fundamentales, personal de la administración, protección de datos, transparencia y responsabilidad contable*, CIJA-UAM, Madrid 2019, pp. 331-38; A. MUÑOZ JUNCOSA, «De la responsabilidad contable al *compliance*», *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, núm. extra 2, 2019 (ejemplar dedicado a: e-lecciones municipales, más que elecciones), pp. 186-195, y M. B. VILLAVERDE GÓMEZ, «Duración máxima del procedimiento administrativo de responsabilidad contable: norma reguladora y consecuencias de su incumplimiento», *Civitas. Revista española de derecho financiero*, núm. 183, 2019, pp. 247-268.