

Vol. XX

Mayo 2018

N.º 59

REVISTA ESPAÑOLA DE CONTROL EXTERNO

• PRESENTACIÓN

Pascual Sala Sánchez

ARTÍCULOS

- EL CONTROL EXTERNO Y EL *WHISTLEBLOWING* (CANALES DE DENUNCIA) Enrique Benítez Palma
- CONFLICTO Y COLABORACIÓN DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS EN LA EJECUCIÓN DE SENTENCIAS CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVAS José Ramón Chaves García
- LAS RELACIONES INSTITUCIONALES ENTRE EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y EL SERVICIO NACIONAL DE COORDINACIÓN ANTIFRAUDE José Antonio Fernández Ajenjo
- TUTELA FINANCIERA DE LAS ENTIDADES LOCALES. MEDIDAS ADOPTADAS PARA CONSEGUIR LOS RESULTADOS DESEADOS Emma Ramos Carvajal
- LA PLATAFORMA DE RENDICIÓN DE CUENTAS DE LAS ENTIDADES LOCALES: MUCHO MÁS QUE UN INSTRUMENTO PARA LA RENDICIÓN DE LAS CUENTAS DEL SECTOR PÚBLICO LOCAL Silvia Alcázar Valladares y Rafael Pou Bell

LEGISLACIÓN Y JURISPRUDENCIA

- PRIMER CUATRIMESTRE DEL AÑO 2018 Javier Medina Guijarro y José Antonio Pajares Giménez

PUBLICACIONES

- RECENSIÓN DE LA OBRA «COMENTARIOS A LA LEY DE CONTRATOS DEL SECTOR PÚBLICO. ADAPTADOS A LA ORDEN HFP/1298/ 2017, DE 26 DE DICIEMBRE» D.ª Ana Cossío Capdevila
- RECENSIÓN DE LA OBRA «DERECHO DE LAS SUBVENCIONES Y AYUDAS PÚBLICAS» D. Manuel Izquierdo Arines



TRIBUNAL DE CUENTAS

REVISTA ESPAÑOLA DE CONTROL EXTERNO

VOL. XX

Mayo 2018

N.º 59

CONSEJO EDITORIAL

- DIRECTOR:** **Pascual Sala Sánchez**
(Tribunal de Cuentas)
- Ángel Antonio Algarra Paredes**
(Tribunal de Cuentas)
- Susana Casado Robledo**
(Ministerio de Hacienda)
- Carlos Cubillo Rodríguez**
(Tribunal de Cuentas)
- Gregorio Cuñado Ausín**
(Sociedad Estatal de Correos y Telégrafos)
- Andrés Fernández Díaz**
(Universidad Complutense)
- Dolores Genaro Moya**
(Tribunal de Cuentas)
- M.ª Luz Martín Sanz**
(Tribunal de Cuentas)
- Vicente Montesinos Julve**
(Universidad de Valencia)
- Carmen Moral Moral**
(Tribunal de Cuentas)
- José Pascual García**
(Intervención General de la Administración del Estado)
- José Manuel Suárez Robledano**
(Tribunal de Cuentas)
- Juan Velarde Fuertes**
(Real Academia de Ciencias Morales y Políticas)
- SECRETARIO:** **Antonio Ramón Rodríguez Castaño**
(Tribunal de Cuentas)

REVISTA ESPAÑOLA DE CONTROL EXTERNO aborda las principales materias económicas y jurídicas que afectan a la gestión pública, a su control y a las responsabilidades derivadas de la irregular administración de los recursos públicos y va dirigida a investigadores y profesionales.

El contenido completo de los ejemplares puede consultarse en la página web del Tribunal de Cuentas www.tcu.es.

PERIODICIDAD: Cuatrimestral

EDITA: Tribunal de Cuentas -
c/ Padre Damián, 19 - 28036 Madrid
recex@tcu.es
<http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/>

PRODUCCIÓN Y MAQUETACIÓN: Moonbook, S.L.

ISSN: 1.575-1333

DEPÓSITO LEGAL: M. 8.696-1999



Índice

	<i>Págs.</i>
<i>Presentación</i> , por Pascual Sala Sánchez.....	5
Artículos	
• <i>El control externo y el whistleblowing (canales de denuncia)</i> , de Enrique Benítez Palma	11
• <i>Conflicto y colaboración de las administraciones públicas en la ejecución de sentencias contencioso-administrativas</i> , de José Ramón Chaves García	43
• <i>Las relaciones institucionales entre el Tribunal de Cuentas y el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude</i> , de José Antonio Fernández Ajenjo	65
• <i>Tutela financiera de las entidades locales. Medidas adoptadas para conseguir los resultados deseados</i> , de Emma Ramos Carvajal	85
• <i>La Plataforma de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales: mucho más que un instrumento para la rendición de las cuentas del sector público local</i> , de Silvia Alcázar Valladares y Rafael Pou Bell.....	109
Legislación y jurisprudencia	
• <i>Primer Cuatrimestre del año 2018</i> , por Javier Medina Guijarro y José Antonio Pajares Giménez	137
Publicaciones	
• <i>Recensión de la obra «Comentarios a la Ley de Contratos del Sector Público. Adaptados a la Orden HFP/1298/ 2017, de 26 de diciembre»</i> , por D. ^ª Ana Cossío Capdevila	181
• <i>Recensión de la obra «Derecho de las Subvenciones y Ayudas Públicas»</i> , por D. Manuel Izquierdo Arines	186

Presentación

Pascual Sala Sánchez

Director

El número 59 de nuestra Revista está dedicado a los aspectos institucionales del control externo y se abre con el trabajo del Consejero de la Cámara de Cuentas de Andalucía, Enrique Benítez Palma. Su artículo se refiere a la relación entre el control externo y el *whistleblowing* o canales de denuncia y parte de la idea de que, desde los años 90, la lucha contra la corrupción ha estado entre las preocupaciones principales de los grandes organismos internacionales y puede apreciarse como, desde la Convención de Naciones Unidas contra la Corrupción (2003), se ha diseñado una arquitectura institucional mundial basada en la adopción de numerosas medidas para facilitar la investigación del fraude y la corrupción, así como la persecución de todos los delitos, incluyendo de manera expresa los cometidos contra los intereses generales y la Administración Pública.

En España se han ido incorporando poco a poco las recomendaciones de la ONU y de la OCDE en esta materia, considerando que entre los mecanismos más apropiados para disponer de información relevante que permita el inicio de investigaciones sólidas contra opciones de fraude y corrupción, está el establecimiento de canales de denuncias (*whistleblowing*), fáciles de usar y bien regulados para que los informantes dispongan de las suficientes garantías al utilizarlos, y aunque la imagen de los denunciantes sigue siendo negativa en los países no anglosajones, en España ya hay varias experiencias institucionales de implantación de este tipo de mecanismos.

El autor considera que el control externo debe reflexionar en torno a su implantación a partir de dos opciones: apostar por un canal propio, gestionado de manera que se evite un posible colapso de su capacidad de trabajo, o bien esperar a la aprobación en España de una legislación específica (ya en trámite parlamentario) que otorgue a una institución de nueva creación la gestión global de las denuncias recibidas por posibles delitos contra la Administración pública.

Del segundo artículo es autor José Ramón Chaves García y se refiere a la situación de conflicto y colaboración de las administraciones públicas en la ejecución de sentencias contencioso-administrativas. El autor parte de la tensión que existe entre la potestad jurisdiccional y el ejecutivo en cuanto a la ejecución de las sentencias contencioso-administrativas que le afecten, y entiende que, en ocasiones, el ejecutivo cuenta con una cierta complicidad del poder legislativo. Considera el autor que se han superado refugios de resistencia de la Administración frente a la cosa juzgada, como fueron la inembargabilidad patrimonial, la discrecionalidad administrativa o los imperativos de legalidad presupuestaria, pero que subsiste la tendencia de la administración condenada por sentencia firme a oponer la legalización sobrevenida, a demorarse en pagar o realizar prestaciones, o incluso a escudarse para hacerlo en terceros de buena fe y que, pese a que tales escenarios han sido resueltos por ingeniosas soluciones procedentes de la Sala Contencioso-Administrativa del Tribunal Supremo, lo deseable sería que la ejecución de sentencias se realizase de forma puntual y exacta bajo elementales imperativos de lealtad institucional.

Jose Antonio Fernández Ajenjo, del Servicio Nacional de Coordinación Antifraude, nos ofrece su artículo sobre las relaciones institucionales de colaboración entre el Tribunal de Cuentas y el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude.

Parte del autor de la competencia de ambas instituciones. Así, tras reconocer que el Tribunal de Cuentas es el supremo fiscalizador de la actividad económica-financiera del sector público y la institución responsable de la jurisdicción contable, y el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude el encargado de dirigir y concertar, a nivel nacional, las acciones encaminadas a proteger los intereses financieros de la Unión Europea contra el fraude, pasa a desarrollar la tesis de que la colaboración entre ambas organizaciones puede producir sinergias y evitar duplicidades aprovechando la especialidad funcional y la capacitación de su personal. Por una parte,

el Tribunal de Cuentas puede facilitar información sobre las sospechas de fraude detectadas en los informes de fiscalización y coordinar los casos de enjuiciamiento contable con las investigaciones abiertas por la Oficina Europea de Lucha Antifraude. Por otra, el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude puede facilitar información sobre los casos de fraude detectados en los procesos de gestión de los fondos comunitarios, para colaborar en la elaboración de los programas de fiscalización y en la apertura de procedimientos de responsabilidad contable. Finalmente, en materia de formación, ambas organizaciones pueden desarrollar una labor conjunta al objeto de intercambiar experiencias y técnicas de trabajo.

El artículo sobre la tutela financiera de las entidades locales de Emma Ramos Carvajal, se centra en el análisis de las medidas de control y de supervisión de las Entidades Locales, con especial mención a la «tutela financiera» y a todo el desarrollo legislativo que ésta lleva aparejado.

Señala que la «tutela financiera» pretende garantizar la prestación eficiente de los servicios públicos, la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad económica y pone de manifiesto el importante papel que juegan los órganos que ostentan esta competencia al ejercitar un doble control: preventivo y a posteriori.

Cierra la parte de artículo de este número 59 el trabajo de Silvia Alcázar Valladares y Rafael Pou Bell sobre la plataforma de rendición de cuentas de las Entidades Locales. Señalan los autores que la plataforma, que en una aplicación web fue creada inicialmente con el objeto de que las entidades locales rindieran sus cuentas en soporte informático a través de ella, actualmente tiene muchas más utilidades, habiéndose ampliado su ámbito a otras materias tan relevantes como la información contractual, sus convenios y los acuerdos adoptados por las Entidades Locales contrarios a reparos formulados por el órgano de intervención. Así, en la actualidad, se constituye como la aplicación web utilizada para que las entidades remitan, a través de ella, la información que acuerde el Tribunal de Cuentas y los Órganos de Control Externo.

La primera de las reseñas que aparecen en este número se refiere a la obra *Comentarios a la Ley de Contratos del Sector Público* y ha sido realizada por Ana Cossío Capdevila, Letrada del Tribunal de Cuentas. En ella hace un pormenorizado y riguroso

recorrido por el contenido del libro comentado, que nos sirve a todos para conocerlo y poder decidir sobre su utilidad.

Cierra el número la recensión que, sobre el libro Derecho de las Subvenciones y Ayudas Pública, ha hecho Manuel Izquierdo Arines, al diseccionar hábilmente una obra de gran enjundia y tamaño, con un buen resultado.

ARTÍCULOS

El control externo y el *whistleblowing* (canales de denuncia)

Enrique Benítez Palma

Consejero de la Cámara de Cuentas de Andalucía

RESUMEN

Desde los años 90, la lucha contra la corrupción ha estado entre las preocupaciones principales de los grandes organismos internacionales. Desde la Convención de Naciones Unidas contra la Corrupción (2003), se ha estado diseñando una arquitectura institucional mundial basada en la adopción de numerosas medidas para facilitar la investigación del fraude y la corrupción, así como la persecución de todos los delitos, incluyendo de manera expresa los cometidos contra los intereses generales y la Administración Pública.

España está incorporando poco a poco las recomendaciones de la ONU y de la OCDE en esta materia. Entre los mecanismos que se consideran más apropiados para disponer de información relevante que permita el inicio de investigaciones sólidas contra opciones de fraude y corrupción, está el establecimiento de canales de denuncias (*whistleblowing*), fáciles de usar y bien regulados para que los informantes dispongan de las suficientes garantías para utilizarlos. Si bien la imagen de los denunciantes o *whistleblowers* sigue siendo negativa en los países no anglosajones, en España ya hay varias experiencias institucionales de implantación de este tipo de mecanismos. El control externo debe reflexionar en torno a su implantación, a partir de dos opciones: apostar por un canal propio, gestionado de manera que se evite un posible colapso de su capacidad de trabajo, o bien esperar a la aprobación en España de una legislación específica (ya en trámite parlamentario) que otorgue a una institución de nueva creación la gestión global de las denuncias recibidas por posibles delitos contra la Administración pública. En ese caso, es de nuevo imprescindible la colaboración y coope-

ración entre los distintos actores encargados de velar por el uso correcto de los fondos públicos.

PALABRAS CLAVE: fraude, corrupción, canal de denuncia, delitos contra la Administración Pública.

ABSTRACT

Since the 1990s, the fight against corruption has been one of the main concerns of international institutions. The United Nations Convention against Corruption (2003) has been designing a worldwide institutional framework based upon the implementation of numerous measures in order to enable investigating fraud and corruption, as well as prosecuting offences, including those affecting general interest and Public Administration.

Spain is gradually implementing United Nations and OECD recommendations on this matter. Among the most appropriate mechanisms to provide relevant information which will allow the initiation of thorough investigations into fraud and corruption, we find whistleblowing, which is easy to use and correctly regulated so that reporting persons have sufficient guarantees when they use it.

Even though the perception of whistleblowers remains negative in non-English-speaking countries, there are several institutional initiatives in Spain pursuing the implementation of this type of mechanisms. External control must consider doing the same, either by having its own complaint channel, managed in a way which will avoid a breakdown caused by a work overload, or by waiting for the approval of specific Spanish legislation that will provide a newly created institution that would manage complaints made about potential offences against Public Administration. Nevertheless, both collaboration and cooperation between different actors are essential to look after the proper use of public funds.

KEY WORDS: *fraud, whistleblowing, corruption, complaint channel, offences against Public Administration.*

La lucha contra la corrupción ocupa un puesto muy destacado en la agenda institucional de todo el mundo. Los grandes organismos supranacionales y los gobiernos han incorporado en estos últimos años a sus programas de trabajo la preocupación social por la corrupción y sus causas y consecuencias.

Una de las herramientas más destacadas entre la batería de medidas que se están estudiando, proponiendo e implantando es la que tiene que ver con el *whistleblowing*, palabra de muy difícil traducción al castellano y que hace referencia a la señal de alarma que alguien lanza dentro de una organización cuando se detecta que algo funciona mal. Se trata de un concepto muy anglosajón pero que ha tenido éxito y se ha expandido por todos los países preocu-

pados en luchar contra la corrupción, o al menos en simular que lo están haciendo. En el artículo vamos a ver el concepto de *whistleblowing*, las medidas tomadas hasta la fecha para poner en marcha canales de denuncia capaces de aprovechar la posibilidad de la información interna para detectar irregularidades, la situación en España y las posibilidades que ofrece este instrumento en el ámbito del control externo.

1. EL CONCEPTO DE WHISTLEBLOWING

Gay Talese es uno de los más destacados personajes del llamado «nuevo periodismo». Se ha publicado en España, hace pocas semanas, uno de sus libros más curiosos: *El puente*¹. Talese recrea con su habitual perspicacia y buen oficio, de manera ordenada y muy metódica, la construcción del puente de Verrazano-Narrows, que une Brooklyn y State Island, finalizado en 1964. Se trata de un prodigio de la ingeniería: con sus 4.176 metros de longitud, es el puente colgante más largo de los Estados Unidos y el sexto del mundo.

Talese vive y convive con los obreros y capataces encargados de la obra civil. Le gustan los personajes anónimos y secundarios, la rutina, la vida cotidiana de quienes sacan adelante un país con su trabajo oscuro e invisible, pero necesario. Describe la organización de los trabajos, y pone de manifiesto el papel sagrado de los capataces de las diferentes cuadrillas, que compiten entre sí —así está diseñado el espíritu americano— pero que también deben preocuparse para que las cosas vayan bien. No todo vale para ganar a los rivales en el tajo.

Aunque la idea de tocar el silbato se asocie a los policías británicos, los primeros en ser equipados con este pequeño instrumento para dar una señal de alarma, quizás no haya mejor lectura para saber lo que es un *whistleblowing* y el origen de esta palabra y su trasfondo, su significado y su significante en la lucha contra lo incorrecto. Cuando hay riesgo, cuando algo se está haciendo mal y puede ocasionar algún tipo de daño físico o humano, alguien toca el silbato y todo se detiene. Tocar el silbato tiene mucho más que ver con la seguridad y con la prevención de riesgos laborales que con la delación o la actuación policial, como por desgracia se sigue leyendo en demasiados artículos, incluso académicos. Los trabaja-

¹ *El puente*. Gay Talese. Alfaguara, 2018.

dores con silbato tenían la suficiente experiencia, sentido común y respeto de sus compañeros —así como la confianza de sus superiores— como para poder parar cualquier obra civil, incluso de la magnitud de un gran puente colgante, si veían que algo podía poner en peligro la eficacia del trabajo o la seguridad de los trabajadores. Parece más adecuada y positiva la imagen del *whistleblower* como «alertador» que como «chivato». El primero actúa por ética y responsabilidad, por el interés general y el bien común. La figura del chivato, del vigilante anónimo, es mucho más difusa y su actuación no siempre está relacionada con el altruismo o el respeto a las leyes.

Es importante, por lo tanto, sacar la palabra *whistleblowing* del oscuro terreno peyorativo en el que se la ha metido en algunos países, para devolverle la imagen virtuosa de sus orígenes, una imagen que se sigue manteniendo en el mundo anglosajón, donde se considera que una persona que informe de las incorrecciones que ve o que conoce está haciendo lo correcto.

En palabras de Claire Perinaud (2015), «el término “whistleblower” fue creado por Ralph Nader en 1970 en el contexto de la necesidad de asegurar la defensa de los ciudadanos frente a los lobbies. Nader definió el “whistleblowing” como “*el acto de un hombre o una mujer que, creyendo que el interés público es superior al interés de la organización a la que sirve, toca el silbato que alerta de que la organización está realizando actividades corruptas, ilegales, fraudulentas o perjudiciales*”». No está de más destacar la trayectoria posterior de Ralph Nader, que en la actualidad tiene 84 años, y que se presentó a las elecciones presidenciales en el año 2004 como independiente, sin éxito pero concitando el entusiasmo de los sectores más progresistas de los Estados Unidos.

En España el término *whistleblowing* no encuentra una fácil traducción al castellano, aunque la literatura especializada le está prestando una atención creciente y está tratando de encontrar una definición apropiada del concepto y de lo que significa realmente. En noviembre de 2015, un artículo firmado por Piedad Oregui en un suplemento económico se titulaba «De empleado a topo de Hacienda»², y destacaba que «un trabajador despedido se convierte en la mejor fuente para denunciar fraudes». Por su parte, autores como Vega y Carbajo (2018) hablan directamente

² De empleado a topo de Hacienda. Piedad Oregui. *El País Negocios*, 1 de noviembre de 2015, página 24.

de la figura del «delator», con indudables connotaciones negativas y peyorativas, pese a que ha sido recogida, como se comentará más adelante, en la propia Ley 39/2015. También Colomer (2014) en su trabajo pionero sobre los canales de denuncia utiliza esta palabra.

Pérez Triviño (2018) ofrece un análisis muy completo de posibles definiciones del término. Entre ellas destaca la que propone Miethe en 1999 («*empleados o antiguos empleados que informan de una mala conducta a personas que tienen poder para tomar decisiones*», es decir, aquella persona que en una organización revela la comisión de una infracción), aunque se queda con la que aportó Hersh en 2002: «*el whistleblowing es la revelación deliberada de información acerca de actividades no triviales que se creen peligrosas, ilegales, inmorales, discriminatorias o que de otra manera incluyen una infracción, generalmente por miembros pasados o presentes de la organización*».

Otros autores han tratado de afinar la traducción al castellano del término. Es el caso, por ejemplo, de Ragués (2006), que opta por la idea de «informante interno», para vaciarla del contenido peyorativo ya comentado. Amoedo (2017) habla de «denunciantes», que es también el término preferido («denunciante de corrupción») por la Plataforma por la Honestidad, una asociación que impulsó en 2016 la adopción de medidas legislativas concretas para la protección efectiva de quienes ya en ese momento en España habían destapado sonados casos de corrupción y se encontraban sin cobertura normativa ni apoyo público³. Esta Plataforma, además, elaboró una Propuesta de Anteproyecto de Ley de protección al denunciante de corrupción en las instituciones públicas, que fue presentada a los diferentes grupos políticos y que animó de manera decisiva el debate sobre la conveniencia de contar en España con una legislación específica en esta materia.

Finalmente, es importante y necesario destacar los trabajos de Beatriz García Moreno (2014 y 2015), aclarando los orígenes y el significado actual del término (entre otras muchas cosas). En los años 70, en los Estados Unidos, tras el cansancio derivado de la guerra de Vietnam y el escándalo *Watergate*, en ese contexto «marcado por la corrupción y la falta de compromiso con el interés público tanto de la administración estadounidense como

³ Esta Plataforma cuenta como portavoces en la actualidad con Pedro Arancón y Ana Garrido, la funcionaria del Ayuntamiento de Boadilla del Monte que destapó la trama Gürtel.

de las grandes empresas, los *whistleblowers* constituyeron una nueva forma de “resistencia ética”. La definición que propone Transparencia Internacional (2009) resume muy bien lo tratado hasta el momento: el *whistleblowing*, entendido como la denuncia de irregularidades, «*hace referencia a la alerta emitida por un empleado, director o tercero externo con la intención de revelar una situación de negligencia o abuso en las actividades de una organización, organismo gubernamental o empresa (o de uno de sus socios comerciales) que suponga una amenaza para el interés público, así como la integridad y prestigio de la organización. Si bien este término en inglés tiene un sentido mayormente positivo, no existe en muchos otros idiomas un concepto similar con la misma connotación*».

La definición de lo que es o no es un *whistleblower* no es una cuestión secundaria, ya que define el marco de actuación y señala el terreno de juego legislativo. En este sentido, es interesante el análisis que hacen Schultz y Harutyunyan (2015), a partir de una definición previa de R. Johnson. Para estos autores, el *whistleblowing* es el acto de un individuo que pertenece a una organización que revela información en orden a reportar y corregir la corrupción. En esta breve definición están todas las claves del asunto que nos ocupa.

2. EL MARCO INTERNACIONAL DE PROTECCIÓN A LOS DENUNCIANTES

La primera organización internacional que estableció un marco genérico de lucha global contra la corrupción y las prácticas fraudulentas fue la ONU, tantas veces acusada de ineficaz y superflua. En efecto, en el año 2003 se celebró la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción, bajo la presidencia de Kofi Annan, producto de diversos mandatos originales del año 2000.

En el documento aprobado en dicha Convención se pueden leer las motivaciones que llevaron a la celebración de la misma: «*La corrupción es una plaga insidiosa que tiene un amplio espectro de consecuencias corrosivas para la sociedad. Socava la democracia y el estado de derecho, da pie a violaciones de los derechos humanos, distorsiona los mercados, menoscaba la calidad de vida y permite el florecimiento de la delincuencia organizada, el terrorismo y otras amenazas a la seguridad humana*», proclama el prefacio, mientras que un poco más adelante se afirma que «*la aprobación de la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción dejará bien claro que la comunidad internacional está decidida a impedir la corrupción y a luchar contra ella. Advertirá a los co-*

ruptos que no vamos a seguir tolerando que se traicione la confianza de la opinión pública. Y reiterará la importancia de valores fundamentales como la honestidad, el respeto del estado de derecho, la obligación de rendir cuentas y la transparencia para fomentar el desarrollo y hacer que nuestro mundo sea un lugar mejor para todos».

El articulado de la Convención se divide en ocho capítulos en torno a los que se organiza la lucha internacional coordinada, y que van desde la aplicación de las leyes hasta la recuperación de activos, el intercambio de información o la cooperación internacional. Es decir, es la Convención de la ONU la que fija y establece la arquitectura internacional que aún se está poniendo en pie para luchar en condiciones de igualdad contra la corrupción a escala global.

El capítulo III (Penalización y aplicación de la Ley) recoge expresamente la protección de los denunciantes en el artículo 33, que dice de manera literal lo que sigue: «*Cada Estado Parte considerará la posibilidad de incorporar en su ordenamiento jurídico interno medidas apropiadas para proporcionar protección contra todo trato injustificado a las personas que denuncien ante las autoridades competentes, de buena fe y con motivos razonables, cualesquiera hechos relacionados con delitos tipificados con arreglo a la presente Convención*». Y aunque se trate de una redacción que no obliga —ya que se habla tan sólo de «considerar», lo que supone una invitación o una recomendación—, desde el momento en que un grupo importante de países decide incorporar a su ordenamiento jurídico la protección de los denunciantes (como ya ocurría en los Estados Unidos, por ejemplo, con la *Whistleblower Protection Act* de 1989 o con la ley Sarbanes-Oxley de 2002) entonces el proceso se extiende como una mancha de aceite y ya no se puede detener.

El relevo de la ONU lo toma la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), que incluso cuenta con un apartado específico en su página web para tratar la protección de los denunciantes, dentro del más amplio apartado dedicado a la integridad y la anticorrupción en el sector público. Desde el año 2009, fecha de publicación de sus recomendaciones anti-cohecho (*anti-bribery*), la OCDE viene prestando especial atención a las medidas a tomar por los diferentes gobiernos para combatir la corrupción y luchar contra ella. De manera sistemática publica sus estudios y recomendaciones, evaluando los avances y logros de los países miembros en la implantación de medidas legales alineadas con los objetivos establecidos.

El más reciente de los informes dedicados a la vigilancia de la implantación de medidas efectivas de protección de los denunciantes es del año 2016 (*Committing to Effective Whistleblower Protection*). La OCDE define la protección de los denunciantes como la protección legal frente a las acciones discriminatorias o disciplinarias tomadas contra los empleados que ponen en conocimiento de las autoridades competentes, de buena fe y por motivos razonables, irregularidades de cualquier clase en el contexto de su espacio de trabajo.

En sus páginas se repasan los avances en la puesta en marcha de medidas legislativas para la protección de los denunciantes, a partir de una encuesta que sólo fue contestada por 32 países, entre los que desgraciadamente no figuraba España. El documento revela el retraso en la adopción de medidas (hasta el año 2010 sólo siete países contaban con leyes específicas de protección de los denunciantes: Estados Unidos, Israel, Reino Unido, Nueva Zelanda, Japón, Canadá y los Países Bajos), la dispersión y heterogeneidad normativa, y por supuesto destaca la necesidad de seguir avanzando en el camino señalado.

Los informes periódicos de la OCDE son útiles para poder tener una visión de conjunto y una perspectiva comparada de la situación en las economías más avanzadas. Llama la atención la ausencia de España, hasta la fecha, en el grupo de países que han tomado medidas para cumplir con la Convención de la ONU y con las propias recomendaciones de la OCDE. Una situación que obliga a reflexionar sobre este retraso y las causas objetivas que lo puedan explicar⁴.

3. LA PROTECCIÓN DE LOS DENUNCIANTES EN LA UNIÓN EUROPEA

Dentro de la Unión Europea, países como el Reino Unido (desde 1998), Holanda, Bélgica o Hungría cuentan con disposiciones legales que contemplan la figura del *whistleblowing*. Pero lo que resulta más interesante es el papel jugado por las instituciones europeas para dotarse de una legislación específica, o incluso de una Directiva que obligaría a los países miembros a la adopción de medidas en este ámbito.

⁴ Sobre todo si se considera que en sólo cuatro años (de 2012 a 2015) el Congreso de los Diputados aprobó un total de 169 Leyes, sin entrar en el llamado «uso y abuso del Decreto-ley».

Ya en el año 2015 el Defensor del Pueblo Europeo hizo público su malestar con las instituciones continentales por el retraso en la implantación de canales de denuncias, incumpliendo un mandato acordado un año antes, en enero de 2014. Sólo dos de las instituciones europeas —el propio Defensor del Pueblo y el Tribunal de Cuentas— disponían de los mencionados canales internos de denuncias o habían adoptado medidas en línea con las propias obligaciones reconocidas. El rapapolvo del Defensor del Pueblo era más que merecido: el 9 de diciembre de 2014 el Parlamento Europeo —una de las instituciones incumplidoras— había organizado una serie de actividades con motivo del Día Internacional Contra la Corrupción, entre las que destacaba una mesa redonda sobre la necesidad de iniciar una campaña a favor de la aprobación de una directiva europea en defensa de los denunciantes.

Desde entonces se han producido diversas novedades relevantes. En junio de 2017 se dio a conocer (Parlamento Europeo, 2017) un proyecto de informe sobre las medidas legítimas para la protección de los denunciantes, elaborado por la Comisión de Asuntos Jurídicos del propio Parlamento. Este proyecto de informe incluye entre sus propuestas más relevantes las siguientes:

- 1. Lamenta que, hasta la fecha, la Comisión no haya presentado ninguna propuesta legislativa destinada a establecer un nivel mínimo de protección para los denunciantes europeos;*
- 2. Insta a la Comisión a que presente de inmediato una propuesta legislativa por la que se cree un programa europeo eficaz y global para la protección de los denunciantes que incluya mecanismos para las empresas, los organismos públicos y las organizaciones sin ánimo de lucro, y pide especialmente a la Comisión que, antes de que termine el año, presente una propuesta legislativa relativa a la protección de los denunciantes, como parte de las medidas necesarias en los ámbitos de la prevención y la lucha contra el fraude que afecta a los intereses financieros de la Unión, con objeto de proporcionar una protección eficaz y equivalente en los Estados miembros y en todas las instituciones, órganos, organismos y agencias de la Unión;*
- 3. Sostiene que los denunciantes desempeñan un papel esencial para ayudar a los Estados miembros y a las instituciones y órganos de la Unión a evitar y hacer frente a los incumplimientos del principio de integridad y los abusos de poder que amenazan o vulneran la salud y la seguridad públicas, la integridad financiera, la economía, los derechos*

humanos, el medio ambiente o el Estado de Derecho a escala europea y nacional o que aumentan el desempleo, restringen o distorsionan la competencia leal y minan la confianza de los ciudadanos en las instituciones y los procedimientos democráticos; destaca que, a este respecto, los denunciantes contribuyen en gran medida a aumentar la calidad democrática de las instituciones públicas y la confianza en ellas haciendo que rindan cuentas directamente ante los ciudadanos y mejorando su transparencia;

6. Observa que solo unos pocos Estados miembros de la Unión han introducido sistemas suficientemente avanzados de protección de los denunciantes; pide a los Estados miembros de la Unión que aún no hayan adoptado los principios de protección de los denunciantes de irregularidades en su legislación nacional que lo hagan lo antes posible;

7. Pide a los Estados miembros que garanticen el cumplimiento de unas normas contra la corrupción eficaces y, al mismo tiempo, apliquen correctamente las normas y orientaciones europeas e internacionales sobre protección de los denunciantes en sus legislaciones nacionales;

8. Lamenta que muchos Estados miembros aún tengan que establecer normas específicas de protección de los denunciantes, pese a la necesidad fundamental de protegerlos a la hora de prevenir y luchar contra la corrupción y pese a que en el artículo 33 de la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción se recomienda dicha protección;

9. Hace hincapié en que la denuncia de irregularidades que afectan a los intereses financieros de la Unión consiste en la divulgación o la notificación de irregularidades como, entre otras, corrupción, fraude, conflictos de intereses, evasión y elusión fiscales, blanqueo de dinero, infiltraciones por la delincuencia organizada y actos encaminados a encubrir cualquiera de estas prácticas;

15. Considera que es necesario crear un organismo independiente de referencia a escala de la Unión, que recoja información y ofrezca asesoramiento, con oficinas en los Estados miembros que estén en condiciones de recibir las denuncias de irregularidades, dotado de recursos presupuestarios suficientes, de competencias adecuadas y de especialistas apropiados, para ayudar a los denunciantes internos y externos a utilizar los cauces correctos para divulgar su información sobre posibles irregularidades que afecten a los intereses financieros de la Unión, al tiempo que se protege su confidencialidad y se les ofrece el apoyo y asesoramiento necesarios; que en la primera fase su trabajo se basaría primordialmente en la verificación fidedigna de la información recibida;

17. Celebra la decisión tomada por el Defensor del Pueblo Europeo en 2014 de abrir una investigación de oficio sobre la protección de los denunciantes destinada a las instituciones de la Unión y se congratula de sus resultados, enormemente positivos; pide a estas instituciones así como a los demás órganos de la Unión que todavía no lo hayan hecho que apliquen sin demora las directrices elaboradas al término de la investigación;

27. Pide a la Comisión que lleve a cabo una consulta pública para recabar la opinión de las partes interesadas sobre los mecanismos de denuncia y las posibles deficiencias de los procedimientos a escala nacional; opina que los resultados de dicha consulta pública constituirán una aportación que será de utilidad a la Comisión cuando prepare su futura propuesta sobre la denuncia de irregularidades;

28. Pide al órgano independiente de la Unión y, hasta su creación, a la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF) que elabore y publique un informe anual sobre la evaluación de la protección de los denunciantes de irregularidades en la Unión Europea;

29. Pide, además, al Tribunal de Cuentas que incluya en sus informes anuales una sección específica sobre el papel de los denunciantes en la protección de los intereses financieros de la Unión.

La propuesta de resolución elevada al Parlamento Europeo contaba con 36 apartados, de los que se han destacado los más significativos. Y si bien muchos de ellos se encuentran aún en proceso de puesta en marcha, algunos otros sí que se han tomado en consideración. Por ejemplo, la consulta pública a la que se hace referencia en el punto 27 fue llevada a cabo entre marzo y mayo de 2017, y sus conclusiones no por sabidas o intuitas dejan de tener relevancia: el miedo a las represalias influye a la hora de denunciar, es necesario establecer mecanismos claros de protección de los denunciantes, la mayoría de casos conocidos conciernen al sector privado, y las áreas donde se considera más beneficioso el impacto de una política decidida de protección de los denunciantes son precisamente la lucha contra el fraude y la corrupción, la evasión fiscal o la mala gestión de los fondos públicos (Parlamento Europeo, 2017).

En julio de 2017, además se presentó un voluminoso informe sobre la estimación del beneficio económico derivado de la protección de los denunciantes en el ámbito de la contratación pública (Comisión Europea, 2017). Comisionado por la gigantesca Dirección General de Crecimiento (*DG Growth*), en su resumen ejecutivo

se destaca una conclusión por encima de cualquier otra: en el ámbito de la Unión Europea los potenciales beneficios anuales, en el área de la contratación pública exclusivamente, como consecuencia de la adopción de medidas efectivas de protección de los denunciantes, se mueve en un rango que va desde los 5.800 hasta los 9.600 millones de euros⁵.

El penúltimo paso firme conocido por la causa de la protección de los denunciantes en la Unión Europea lo ha dado el grupo parlamentario de Los Verdes / EFA (*Greens / European Free Alliance*). De la mano de un grupo de destacados investigadores, liderados por el reputado profesor Alberto Alemanno, han presentado en fechas muy recientes (Greens / EFA, 2018) una «*Draft Directive*» sobre la protección de los denunciantes en los sectores público y privado de la Unión Europea. El texto de esta propuesta, seria y rigurosa, recoge las principales recomendaciones de todos los organismos internacionales al respecto, incluyendo las propias del Defensor del Pueblo Europeo y de la Comisión Europea, amplía la protección de los denunciantes al sector privado y su aprobación parlamentaria permitiría a los países miembros realizar una transposición de sus contenidos de manera homogénea y coordinada con el resto de integrantes de la Unión Europea. Es un documento a tener en cuenta y que sin duda ha servido para estimular la adopción definitiva de medidas importantes por parte de las instituciones europeas en su conjunto.

En este sentido, llama poderosamente la atención que las principales iniciativas de impulso de la adopción de medidas normativas de protección de los denunciantes hayan partido bien de un grupo parlamentario minoritario —como es el caso de Greens / EFA— bien de organizaciones de la sociedad civil como Transparencia Internacional (que ha publicado numerosos documentos muy relevantes al respecto) o, más recientemente, *Blueprintforfreespeech*, que en este mismo año de 2018 ha entrado con fuerza en el escenario del debate público.

Y es que en ocasiones puede parecer que la vocación de gobiernos e instituciones de luchar eficazmente contra la corrupción es

⁵ Estas cifras invitan a repasar los cálculos ofrecidos en España por la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC), que llegó a cifrar en 48.000 millones de euros la factura de la corrupción en la contratación pública en España. Tejedor (2017) ofrece un contrapunto de obligada lectura a los cálculos de la CNMC.

más estética que real⁶. Sirva como ejemplo lo ocurrido en 2016 tras la publicación conjunta y coordinada de los «Papeles de Panamá» por los más prestigiosos medios de comunicación europeos. Se convocó de urgencia una Cumbre Anticorrupción en Londres, que incluso finalizó con un comunicado de firmes intenciones rubricado por los países asistentes (London Summit, 2016) y que establecía una hoja de ruta muy clara con respecto a los pasos a dar en esta materia. Pues bien, un año después, en julio de 2017, la evaluación de cumplimiento de los compromisos adquiridos por el Gobierno de España (ver Transparencia Internacional, 2017) revela que, de los 26 compromisos adquiridos, sólo se habían alcanzado 3, otros 5 estaban en proceso y en 18 la evaluación era negativa.

Entre los compromisos no alcanzados figura precisamente el número 26, que decía literalmente lo que sigue: «España colaborará con otros países, la sociedad civil y las organizaciones internacionales para apoyar la aplicación acelerada de las disposiciones voluntarias de la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción». Este párrafo nos lleva a las primeras páginas de este trabajo, al capítulo III de la Convención (Penalización y aplicación de la ley) y al artículo 33 sobre la protección de los denunciantes. Nada se había hecho al respecto en julio de 2017, nada se ha hecho aún a la hora de escribir este trabajo⁷.

3.1. La propuesta de la Comisión Europea

El 23 de abril se ha conocido la propuesta de la Comisión Europea para reforzar la protección de los denunciantes en toda la Unión Europea. Su contenido se incorpora a este trabajo con urgencia, para garantizar la máxima actualización del mismo⁸, y parte de la consideración como denunciantes tanto de quienes infor-

⁶ Las dudas institucionales en torno a los denunciantes se agudizaron a raíz de las distintas filtraciones a WikiLeaks. Una sesión de trabajo organizada por el Consejo de Europa (responsable del GRECO: Grupo de Estados contra la Corrupción) se preguntaba en 2015 si el *whistleblowing* era una amenaza para la democracia o un elemento necesario de control democrático sobre las instituciones: <https://www.coe.int/en/web/world-forum-democracy/2015-lab-15-safe-whistleblowing>

⁷ Así lo pone de manifiesto también el análisis comparativo realizado por el *World Law Group* sobre el panorama internacional de protección de los denunciantes de corrupción. Tampoco hay referencias a España en el estudio exhaustivo de Thüsing y Forst (2016) que incluye a 23 países.

⁸ https://ec.europa.eu/commission/news/whistleblower-protection-2018-apr-23_en

man de irregularidades a través de canales internos (*report*) como de quienes desvelan información relevante a través de medios públicos (*disclose*).

El comunicado de prensa afirma que *«la propuesta (...) garantiza una protección en toda la UE para los denunciantes que notifiquen infracciones de la legislación de la UE en materia de contratación pública; servicios financieros, blanqueo de capitales y financiación del terrorismo; seguridad de los productos; seguridad en el transporte; protección del medio ambiente; seguridad nuclear; seguridad de los alimentos y los piensos, salud y bienestar de los animales; salud pública; protección de los consumidores; privacidad, protección de datos y seguridad de las redes y los sistemas de información. También se aplica a las infracciones de las normas de competencia de la UE, las vulneraciones y el abuso de las normas relativas al impuesto sobre sociedades y el daño a los intereses financieros de la UE. La Comisión alienta a los Estados miembros a superar estas normas mínimas y a establecer normativas exhaustivas basadas en los mismos principios en materia de protección de los denunciantes de irregularidades»*⁹.

Asimismo, la nueva propuesta contempla mecanismos claros y obligaciones para los empleadores, y establece un marco de cumplimiento amplio: *«todas las empresas de más de 50 empleados o con un volumen de negocios anual de más de 10 millones de euros deberán crear un procedimiento interno para gestionar los informes de los denunciantes de irregularidades. La nueva ley también se aplicará a todas las administraciones nacionales y regionales, así como a los municipios que tengan más de 10 000 habitantes»*.

Finalmente, y siguiendo el comunicado de prensa, *«la propuesta protege la denuncia de irregularidades responsable y claramente dirigida a salvaguardar el interés público. Por lo tanto, contempla salvaguardias para disuadir e impedir los informes abusivos o malévulos y prevenir daños injustificados a la reputación. Los afectados por la notificación realizada por un denunciante de irregularidades disfrutan plenamente de la presunción de inocencia, del derecho a la tutela judicial efectiva y a un juicio justo, y del derecho de defensa»*.

El texto de la Directiva Europea¹⁰ se compone de un memorándum explicativo (como una exposición de motivos) y un texto le-

⁹ http://europa.eu/rapid/press-release_IP-18-3441_es.htm

¹⁰ El grupo parlamentario europeo de Los Verdes/EFA ha hecho una valoración crítica de la misma que merece la pena leer: <http://extranet.greens-efa-service.eu/public/media/file/1/5578>

gislativo compuesto por 23 artículos. Está integrado por cuatro capítulos que desarrollan los referidos preceptos. Algunas cuestiones no han sido destacadas en el primer resumen de prensa ni en las primeras coberturas mediáticas. Así, el artículo 4.6 no sólo habla de los gobiernos estatales, regionales y de los municipios de más de 10.000 habitantes como sujetos obligados a la Ley, sino que también incluye (punto d) a «*otras entidades sometidas al derecho público*», lo que invita a pensar, por ejemplo, en Universidades o en otras muchas administraciones públicas no mencionadas expresamente en las primeras valoraciones.

Igualmente, el artículo 9.1.b fija un plazo razonable de respuesta a los denunciantes, que oscila entre los tres y los seis meses en función de la complejidad del asunto revelado. Esto debería impedir la dilación en las investigaciones o el archivo encubierto de la investigación de la denuncia a través del desinterés o la carencia de recursos destinados a la gestión de la información recibida.

Respecto a la posible entrada en vigor de esta propuesta normativa, el calendario de tramitación es el siguiente¹¹:

- La Comisión Europea presenta una propuesta al Consejo y al Parlamento Europeo (fase actual).
- El Consejo y el Parlamento adoptan una propuesta legislativa, o bien en primera lectura o bien en segunda lectura.
- Si estas dos instituciones no llegan a un acuerdo tras la segunda lectura, se convoca a un comité de conciliación.
- Si el texto acordado por el Comité de Conciliación es aceptable para ambas instituciones en tercera lectura, se adopta el acto legislativo.
- Si una propuesta legislativa es rechazada en cualquiera de las fases de este procedimiento o si el Parlamento Europeo y el Consejo no pueden llegar a una solución transaccional, la propuesta no se adopta y se da por concluido el procedimiento.

En caso de éxito, que parece lo más probable, el propio artículo 22 de la Propuesta de Directiva afirma que entrará en vigor a los 20 días de su publicación en el Diario Oficial de la Unión Europea.

¹¹ <http://www.consilium.europa.eu/es/council-eu/decision-making/ordinary-legislative-procedure/>

La propuesta de Directiva llega en un momento muy oportuno, tras el caso de *Cambridge Analytics*, desvelado por uno de los trabajadores de la empresa¹². La necesidad de adaptar la legislación de la Unión Europea en su conjunto a las recomendaciones de la ONU y de la OCDE, y la fragmentación existente en sus estados miembros a la hora de regular y proteger la figura del denunciante son argumentos sólidos para su tramitación y aprobación. Con este paso adelante está claro que se abre una nueva etapa en cuanto a la consideración de los denunciantes: se reconoce su papel y su importancia a la hora de detectar el fraude, la corrupción y cualquier otra mala práctica.

4. LA SITUACIÓN EN ESPAÑA

4.1. Algunos precedentes

Aunque España ni figure en los estudios comparativos que se han realizado sobre las leyes de protección a los denunciantes, sí que hay algunos precedentes en el uso de denuncias por parte de la administración pública para combatir el fraude. El más antiguo de estos procedimientos es el que utiliza la Agencia Tributaria (AEAT), a partir del texto definitivo de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003), en especial del artículo 114: «*Mediante la denuncia pública se podrán poner en conocimiento de la Administración tributaria hechos o situaciones que puedan ser constitutivos de infracciones tributarias o tener trascendencia para la aplicación de los tributos. La denuncia pública es independiente del deber de colaborar con la Administración tributaria regulado en los artículos 93 y 94 de esta ley*».

Recibida una denuncia, se remitirá al órgano competente para realizar las actuaciones que pudieran proceder. Este Órgano podrá acordar el archivo de la denuncia cuando se considere infundada o cuando no se concreten o identifiquen suficientemente los hechos o las personas denunciadas. Se podrán iniciar las actuaciones que procedan si existen indicios suficientes de veracidad en los hechos imputados y éstos son desconocidos para la Administración tributaria. En este caso, la denuncia no formará parte del expediente administrativo. No se considerará al denunciante interesado en las actuaciones administrativas que se inicien como consecuencia de la denuncia ni se le informará del resultado de las mismas. Tampoco estará legitimado

¹² <https://www.theguardian.com/uk-news/video/2018/mar/27/cambridge-analytica-whistleblower-vote-leave-cheating-may-have-swayed-brexite-referendum-video>

para la interposición de recursos o reclamaciones en relación con los resultados de dichas actuaciones.

Diversas informaciones periodísticas se han hecho eco de la eficacia de este buzón de denuncias: más de 12.500 «chivatazos» (sic) en el año 2016, casi un 27% más que en el año anterior¹³.

Otra institución pionera en el uso del buzón de denuncias es la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC), a través del llamado «Programa de Clemencia». La propia CNMC lo explica en su página web: «Una de las novedades de la Ley 15/2007, de Defensa de la Competencia fue la introducción en España del programa de clemencia, que ya se había puesto en práctica con éxito en Estados Unidos y la Unión Europea. El programa de clemencia permite a las empresas que forman parte de un cártel y pongan en conocimiento de la Autoridad de Competencia su existencia, permitiendo a la Autoridad investigar éste, la exención del pago de la multa que pudiera corresponderle o, una reducción del importe de ésta, si la Autoridad ya tenía conocimiento de dicho cártel, si las empresas aportan elementos de prueba¹⁴.» El Programa de Clemencia ha sido evaluado a lo largo del año 2016, aunque no ha trascendido el resultado de dicha evaluación.

Asimismo, desde mediados del año 2014 la CNMC cuenta con un «buzón de colaboración» a disposición de «todo el que quiera enviar información sobre prácticas contrarias a la competencia». En la web de la propia CNMC se dice lo siguiente: «si usted, empresa o ciudadano, dispone de información relevante sobre estas prácticas ilegales contrarias a la competencia, puede colaborar con nosotros aportando dicha información y sin necesidad de presentar una denuncia formal sobre los hechos que conoce. La identidad de la persona que aporta la información no queda registrada salvo que se rellene las casillas correspondientes del formulario. Este tipo de colaboración no supone la presentación de una denuncia ni de una solicitud de clemencia¹⁵.»

¹³ La terminología utilizada por el autor de la información es muy reveladora del debate en torno a la consideración social de los denunciantes, abordado en este mismo artículo, y resalta la necesidad de mejorar no sólo la protección, sino también la imagen pública de los informantes. Ver https://elpais.com/economia/2017/03/20/actualidad/1490009361_371938.html

¹⁴ Ver <https://www.cnmc.es/ambitos-de-actuacion/competencia/programa-de-clemencia>

¹⁵ Ver <https://sede.cnmc.gob.es/tramites/competencia/colaboracion-para-la-deteccion-de-carteles>

El Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, por su parte, implantó en el año 2013 su propio buzón de denuncias, relacionado con su ámbito competencial¹⁶. Este buzón estuvo inmerso en cierta polémica por la admisión de denuncias anónimas¹⁷, y el 13 de agosto de 2015 desde el Gobierno se informaba de su eficacia: «El buzón de lucha contra el fraude laboral y a la Seguridad Social ha aflorado 4.181 empleos sumergidos desde su puesta en marcha». No hay constancia de una valoración más reciente sobre su funcionamiento.

Finalmente, la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV) también ha decidido subirse a este carro de implantación de medidas para recibir activamente información relevante, siguiendo, en este caso, el modelo de la SEC (*Securities and Exchange Commission*). Desde enero de 2018 existe un canal en la página web¹⁸ para poner en su conocimiento infracciones relacionadas con las normas de ordenación y disciplina del mercado de valores, que de nuevo ha sido recogido por los medios de comunicación con la perspectiva habitual: «la CNMV habilita un canal anónimo para “chivatazos” bursátiles»¹⁹.

En el ámbito autonómico destaca el caso de la Oficina Antifraude de Cataluña, creada en 2008, que dispone de un buzón de denuncias al amparo del artículo 16.4 de su propia Ley de creación. Su página web recoge los pormenores de este mecanismo: *«Cualquier persona puede dirigirse a la Oficina Antifraude de Cataluña para denunciar hechos que detecte y puedan ser considerados constitutivos de corrupción o de conductas fraudulentas o ilegales contrarias a los intereses generales. Si bien las denuncias son voluntarias, el artículo 16.4 de la Ley 14/2008, de 5 de noviembre, de la Oficina Antifraude de Cataluña, impone a las autoridades y los directores o responsables de oficinas públicas el deber de comunicar este tipo de hechos inmediatamente al Oficina. Antifraude analiza la verosimilitud de los hechos denunciados y verifica si es competente para investigarlos. Si la persona denunciante actúa con conciencia de la falta de veracidad de los datos aportados o con la sola finalidad de denigrar a la persona o la institución denunciadas, la Oficina Antifraude podrá exigir las responsabilidades que correspondan»*²⁰.

¹⁶ <http://www.empleo.gob.es/buzonfraude/>

¹⁷ <https://hayderecho.com/2013/10/30/es-legal-el-buzon-de-denuncias-anonimas-de-la-inspeccion-de-trabajo/>

¹⁸ Ver <https://www.cnmv.es/portal/whistleblowing/presentacion.aspx>

¹⁹ Ver https://elpais.com/economia/2018/01/08/actualidad/1515428146_433234.html

²⁰ Ver <https://www.antifrau.cat/es/investigacion/denuncia.html>

4.2. El impulso de los últimos años

La incorporación de la protección de los denunciantes al ordenamiento jurídico español ha venido teniendo más consistencia y continuidad en el debate público a partir del año 2016. En efecto, en ese año se crea la muy activa Plataforma X la Honestidad, una organización de la sociedad civil articulada alrededor de las figuras de varios denunciantes de casos desgraciadamente célebres²¹, y que ha promovido un «Decálogo para la protección de los denunciantes de corrupción / alertadores», así como un texto (más voluntarista que normativo) titulado «Propuesta de Anteproyecto de Ley de Protección al Denunciante de Corrupción en las Instituciones Públicas.²²»

Independientemente de la valoración de sus logros, esta Plataforma se ha reunido con prácticamente todos los grupos políticos con representación parlamentaria y ha logrado impulsar el debate público y social sobre la figura del denunciante y su actual desprotección en el ordenamiento jurídico español.

No obstante, hay que destacar que en algunas Comunidades Autónomas sí que se ha legislado en esta materia. Es el caso, por ejemplo, de Castilla y León, que en octubre de 2016 aprobó la Ley 2/2016, por la que se regulan las actuaciones para dar curso a las informaciones que reciba la Administración Autonómica sobre hechos relacionados con delitos contra la Administración Pública y se establecen las garantías de los informantes.

Dicha Ley incorpora algunas cuestiones de gran interés: se refiere exclusivamente a la información relacionada con la administración autonómica; residencia la tramitación de las posibles informaciones o denuncias en el Procurador del Común (equivalente al Defensor del Común, institución responsable también de la Transparencia); establece un régimen de garantías para los informantes y, finalmente, también considera como «falta grave» la «presentación de informaciones infundadas», lo que supone un elemento de racionalización del uso de este instrumento. No hay datos, hasta la fecha, del uso de esta Ley, de manera que no se puede aún valorar o evaluar su funcionamiento.

²¹ Costas Pérez (2016) hace un balance muy desalentador de la situación de los más conocidos denunciantes españoles de corrupción.

²² Ver <https://plataformaxlahonestidad.es/quienes-somos/documentos-de-interes/>

Otra Comunidad Autónoma que ha regulado las denuncias ha sido Aragón, a través de la Ley 5/2017, de Integridad y Ética Públicas, cuya Sección Tercera (artículos 45, 46 y 47) definen la figura del denunciante, los medios para garantizar la confidencialidad y el estatuto del denunciante. Como medidas destacadas podemos mencionar las siguientes: se refiere a «hechos que pudieran dar lugar a la exigencia de responsabilidades por alcance o penales por delitos contra la Administración pública²³»; alerta contra la posibilidad de utilizar información falsa, lo que podría conllevar la aplicación de medidas disciplinarias; no admite denuncias anónimas, aunque sí garantiza la confidencialidad; y además si se reconoce y concede el estatuto de denunciante se tomarán medidas de protección (incluso se prestará asesoría legal) para evitar posibles represalias o daños derivados de la iniciativa de informar o denunciar.

El último hito en esta materia viene contemplado en la nueva Ley de Contratos del Sector Público (Ley 9/2017), cuyo artículo 64 (Lucha contra la corrupción y prevención de los conflictos de intereses) abre la puerta a la adopción de programas de cumplimiento (*compliance*) en la contratación pública española: «*Los órganos de contratación deberán tomar las medidas adecuadas para luchar contra el fraude, el favoritismo y la corrupción, y prevenir, detectar y solucionar de modo efectivo los conflictos de intereses que puedan surgir en los procedimientos de licitación con el fin de evitar cualquier distorsión de la competencia y garantizar la transparencia en el procedimiento y la igualdad de trato a todos los candidatos y licitadores*».

4.3. La Proposición de Ley Integral de Lucha contra la Corrupción y Protección de los Denunciantes

El Boletín Oficial del Estado del 23 de septiembre de 2016 recoge esta Proposición de Ley, presentada por el Grupo Parlamentario Ciudadanos, y cuya tramitación parlamentaria puede seguirse en la bien gestionada página web del Congreso de los Diputados. Fue tomada en consideración el 21 de febrero de 2017, gracias a una votación plenaria que logró 337 votos a favor y 5 abstenciones, y el trámite de enmiendas, finalizado el 29 de noviembre de 2017, se ha saldado con la presentación de 375 enmiendas, nada más y nada menos, por parte de la mayoría de grupos parlamentarios. En estos

²³ Tanto en la Ley 2/2016 de Castilla y León como en la Ley 5/2017 de Aragón parece que sólo se hace referencia a los delitos recogidos en el Título XIX del Código Penal.

momentos se encuentra pendiente del preceptivo Informe que debe elaborar la Comisión Constitucional del propio Congreso.

A los efectos que nos interesan, merecen destacarse los siguientes puntos de su articulado:

Artículo 1. Objeto.

La presente Ley tiene por objeto:

a) Reconocer los derechos que asisten a los denunciantes en el ámbito de las Administraciones públicas, estableciendo un marco de protección integral para su tutela y garantía.

b) Constituir una Autoridad Independiente de Integridad Pública garante de la recta actuación del sector público estatal frente a la corrupción.

Artículo 3. Consideración como denunciante.

A los efectos de los derechos y medidas de protección establecidas en la presente Ley, se consideran denunciantes los altos cargos, los funcionarios y el resto del personal al servicio del sector público que revelen información con apariencia suficiente de veracidad sobre hechos que puedan ser constitutivos de delito o infracción administrativa, en particular delitos contra la Administración Pública o contra la Hacienda Pública, o sobre hechos que puedan dar lugar a responsabilidades por alcance.

Asimismo, a los efectos de la presente Ley, se entiende por sector público el definido como tal en los artículos 2 y concordantes de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

Artículo 5. Procedimiento de denuncia y protección.

1. Los altos cargos, los funcionarios y el resto del personal al servicio de la Administración General del Estado y del sector público estatal podrán dirigirse a la Autoridad Independiente de Integridad Pública a través de un canal confidencial de denuncias, por el cual se garantizará la confidencialidad de la identidad del denunciante y se dará protección a los derechos que le son reconocidos en la presente Ley.

2. No se admitirán a trámite las denuncias anónimas ni tampoco aquellas que no puedan sostenerse en documentos o informaciones contrastadas. En todo caso, la información que el denunciante revele deberá identificar los hechos que puedan ser constitutivos de un ilícito penal o infracción administrativa, los presuntos responsables, y, si fueren conocidas, la fecha de la comisión, el alcance económico de acto ilícito, así como cualquier otra circunstancia que facilite su investigación.

Artículo 6. Creación y naturaleza.

1. Se crea la Autoridad Independiente de Integridad Pública, como ente de Derecho Público dotado de personalidad jurídica propia y plena capacidad pública y privada, y actuará con plena independencia orgánica y funcional respecto de las Administraciones Públicas en el desarrollo de su actividad y para el cumplimiento de sus fines.

Artículo 9. Delimitación de funciones.

*1. Las funciones de la Autoridad Independiente de Integridad Pública se entiende, en todos los casos, sin perjuicio de las que cumplen la Intervención General de la Administración del Estado, el **Tribunal de Cuentas**, el Defensor del Pueblo, o instituciones equivalentes de control, supervisión y protectorado de las entidades sujetas a su ámbito de actuación.*

Disposición adicional primera. Órganos autonómicos de protección.

1. La tramitación de las denuncias y la adopción de medidas de protección cuando los denunciantes sean empleados públicos y demás personal al servicio de las Comunidades Autónomas o de su sector público, o de las Entidades Locales comprendidas en su ámbito territorial corresponderá al órgano que determinen las Comunidades Autónomas, por los procedimientos que las mismas establezcan.

La selección de artículos de la Proposición de Ley, cuyo texto definitivo puede sin duda verse modificado por las enmiendas presentadas (y por la adaptación de la norma nacional a la Directiva Europea, en caso de aprobación), permite destacar diversas cuestiones comunes con la normativa ya aplicada en Castilla-León y Aragón y algunas divergencias con la *Draft Directive* presentada por Greens / EFA en abril de 2018 en el Parlamento Europeo: la creación de un nuevo organismo (la Autoridad Independiente de Integridad Pública), similar a la Agencia de Integridad y Ética Públicas creada en Aragón, con funciones que pueden llegar a ser similares a las desempeñadas por el Tribunal de Cuentas y otros órganos de control y supervisión del sector público²⁴; la no admisión de denuncias anónimas o informaciones sin soporte documental; la ga-

²⁴ En este punto es obligatorio reflexionar sobre la misión original y la actividad real de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal (AIReF), cuyas crecientes competencias a veces se pueden solapar y superponer con las atribuidas a otros órganos ya existentes. De la misma manera, la creación contemplada en la Ley de Contratos del Sector Público de una Oficina Independiente de Regulación y Supervisión de la Contratación invita a reflexionar sobre la proliferación de organismos dedicados básicamente a tareas de naturaleza muy similar.

rantía de confidencialidad y por supuesto los derechos de los denunciantes y su protección, recogidos en el artículo 4. Respecto a la extensión del ámbito subjetivo al sector privado, como ocurre con la propuesta europea, de momento esa posibilidad no se contempla en España.

Sea cual sea el resultado final de la tramitación parlamentaria de la Proposición de Ley, hay dos cuestiones que merecen ser destacadas. La primera de ellas es que hay un cierto consenso con respecto a varios aspectos básicos de la legislación que debe tratar el asunto de los denunciantes: no se admiten denuncias anónimas, se garantiza la confidencialidad, se regulan los derechos y la protección de los informantes y se designa un organismo (ya existente o de nueva creación) para la gestión del canal de denuncias. Igualmente, los hechos denunciados tendrán que estar avalados por un cierto soporte documental, y se referirán en todo caso a la Administración Pública, lo que abre un amplio abanico de posibilidades de actuación. La segunda cuestión es que la actuación de los informantes debe referirse en todo caso a los delitos contra la Administración Pública, lo que limita el impacto de la regulación y de las iniciativas ya existentes (AEAT, CNMC, CNMV, MTSS) al terreno de lo público, sin pretender atajar la corrupción y el fraude existentes en el sector privado, que se deja al albur de las propias empresas y organizaciones, en el mejor de los casos (a través de programas de *compliance*).

5. EL CONTROL EXTERNO Y LOS CANALES DE DENUNCIAS

A la vista de los antecedentes y de la información disponible, cabe preguntarse por la adopción por parte de los órganos de control externo de medidas similares a las descritas, esto es, la implantación de canales de denuncias para impulsar la fiscalización o mejorar los trabajos que se estén llevando a cabo. Se trata de una pregunta que no tiene una fácil respuesta, ya que aunque la voluntad europea es la de ir adoptando los postulados de la Convención de Naciones Unidas contra la Corrupción, conviene decidir un modelo de funcionamiento que evite confusiones y saque el máximo partido a los recursos disponibles.

Un modelo a seguir puede ser el del Tribunal de Cuentas Europeo. En el año 2014 las instituciones europeas decidieron implantar medidas para garantizar la protección de los denunciantes. Un año después, una iniciativa del Defensor del Pueblo Europeo, como ya se ha dicho, desveló que sólo dos de las once

instituciones europeas implicadas cumplieran con lo acordado: el propio Defensor y el Tribunal de Cuentas. Desde 2014 esta última institución cuenta con sus propias normas de procedimiento para gestionar las denuncias recibidas (Tribunal de Cuentas Europeo, 2014). En ellas se contempla la recepción de información «relevante» (habla de «irregularidades serias»), que debe estar acompañada de suficiente documentación, y se garantiza la confidencialidad pero no se contempla el anonimato. Por supuesto, se habla en todo momento de «buena fe». Asimismo, se reserva la posibilidad de acudir a la OLAF (Oficina Europea de Lucha contra el Fraude) en caso necesario.

La iniciativa del Tribunal de Cuentas venía soportada y avalada por una decisión de las propias instituciones europeas: no fue un salto al vacío ni un proceso individual y exclusivo de la institución. No obstante, sus normas internas de procedimiento para la gestión de denuncias pueden servir de modelo en el caso de que otros órganos de control externo decidan seguir sus pasos.

Un segundo ejemplo interesante, en el ámbito del control externo, es el de la *National Audit Office* (NAO) del Reino Unido²⁵. Sin embargo, existe un matiz diferenciador muy relevante en este caso: la *Public Interest Disclosure Act* de 1998, que abrió la puerta a la puesta en marcha de canales de denuncias, atribuía precisamente a la NAO el papel de organismo de recepción de cualquier revelación relacionada con el fraude y la corrupción en los servicios públicos.

Con este respaldo legal, no puede sorprender entonces el protagonismo de la NAO en el desarrollo de las políticas de favorecimiento de las denuncias y de protección de los denunciantes en el Reino Unido, ni tampoco la abundante publicación de documentos y de guías orientativas para la efectiva implantación de canales de denuncias en el conjunto del sector público británico (ver NAO 2014a, 2014b y 2014c).

Una iniciativa que sí se podría tomar en consideración es la apertura de buzones específicos para recibir información sobre

²⁵ García Blanco (2018) desarrolla los diferentes modelos de control externo: Westminster, judicial y germánico. En el modelo judicial, latino o napoleónico, «las Entidades de Fiscalización Superior tienen una composición colegiada, son independientes del poder legislativo y ejecutivo y tienen competencias fiscalizadoras y jurisdiccionales». Es el caso del Tribunal de Cuentas español. La NAO responde al modelo llamado Westminster.

los trabajos concretos que la NAO está llevando a cabo. Sirva como ejemplo la realización de un trabajo de fiscalización sobre los gastos del Ministerio de Defensa, que recibió más de mil quejas sobre las condiciones de vida del personal civil al servicio del ejército, y que recomendaba una gestión más vigilante del presupuesto que el Ministerio dedicaba plurianualmente a mantener en buen estado de conservación y habitabilidad las viviendas de su personal a lo largo y ancho del mundo (en torno a 800 millones de libras)²⁶.

El modelo de la NAO está basado en el papel protagonista que le concede la propia legislación británica, de manera que se antoja difícil su traslación al control interno español. No obstante, algunas de sus medidas sí que pueden servir como modelo en el caso de que se decida dar algún paso adelante en este tema²⁷.

Una tercera opción es la que se ha seguido en Cataluña y que ya ha afectado a su Sindicatura de Comptes. A partir de la incorporación del canal de denuncias en la Oficina de Lucha Antifraude que la propia Comunidad Autónoma creó en el año 2008, la implantación de este buzón de denuncias tuvo un efecto dominó sobre la propia Sindicatura de Comptes de Cataluña, que vio modificada su Ley 18/2010 en dos artículos (a través de la Ley de acompañamiento de los Presupuestos de la Generalitat de 2017, Ley 5/2017 de Cataluña).

La Ley 5/2017 de la Comunidad Autónoma de Cataluña recogió lo siguiente:

Artículo 172. Modificación de la Ley 18/2010 (Sindicatura de Cuentas).

1. Se modifica el apartado 1 del artículo 35 de la Ley 18/2010, de 7 de junio, de la Sindicatura de Cuentas, que queda redactado del siguiente modo: «1. La Sindicatura de Cuentas, en el ejercicio de la función fiscalizadora que tiene asignada, actúa por mandato legal, a instancia del Parlamento o de oficio, ya sea por iniciativa del órgano competente o por escrito presentado por una persona física o jurídica.»

²⁶ Ver <https://www.nao.org.uk/report/memorandum-service-family-accommodation-update/>

²⁷ El trabajo de García Moreno (2015) es de obligada lectura si se diera el caso. Un canal de denuncias debe conjugar la facilidad de uso y la promoción activa con las garantías adecuadas para denunciadores y posibles denunciados, así como el establecimiento de unos requisitos mínimos de admisión de denuncias para evitar el posible colapso de la capacidad de trabajo de la institución.

2. Se añade un capítulo, el IV, antes del artículo 43 de la Ley 18/2010, y el antiguo capítulo IV pasa a ser el capítulo V. El nuevo capítulo IV se encabeza con el siguiente epígrafe: «CAPÍTULO IV. Informes de fiscalización puntuales y publicidad de todos los informes».

3. Se modifica el artículo 43 de la Ley 18/2010, que queda redactado del siguiente modo «Artículo 43. Informes de fiscalización puntuales. 1. Los informes de fiscalización puntuales tienen el objetivo de verificar una presunta irregularidad relacionada con alguno de los aspectos y entes sometidos a la fiscalización de la Sindicatura de Cuentas. Sin embargo, es necesario que el departamento de la Sindicatura de Cuentas correspondiente considere adecuado elaborar este informe atendiendo a la relevancia del caso; por otro lado, es preciso que el Pleno acuerde su inclusión en el programa anual de actividades, sobre la base de los objetivos de la Sindicatura y los medios a su disposición. 2. La presunta irregularidad, que debe afectar a entes sometidos a fiscalización de la Sindicatura, puede ser comunicada mediante un escrito presentado por cualquier persona física o jurídica. En este escrito debe constar la identidad y el domicilio, para poder remitir notificaciones, y debe ir acompañado de la documentación que acredite la presunta irregularidad, en cualquier soporte legalmente admitido. La Sindicatura debe registrar los escritos que se le presenten, y debe comunicar a las personas que los suscriban la decisión tomada, de acuerdo con la normativa interna reguladora de la tramitación de estos escritos».

Con buen criterio se explicó en su momento que «está previsto que el organismo establezca unos requisitos, indicios o pruebas mínimas para que las denuncias sean tramitadas, con el fin de evitar un colapso de la institución». Los datos consultados, sin embargo, revelan que pese a su puesta en marcha no se ha recibido ni una sola denuncia desde su aplicación²⁸.

6. CONCLUSIÓN

En definitiva, si el modelo de promoción de las denuncias y protección de los denunciantes que se va a implantar en España es el que propone la Directiva europea, entonces habrá que abordar la creación y coordinación de una estructura de canales de denuncias múltiple y descentralizada. De hecho en España ya existen diversos

²⁸ Ver <https://www.elperiodico.com/es/economia/20161115/los-particulares-podran-poner-denuncias-ante-la-sindicatura-de-comptes-5630652>

canales, cada uno de ellos especializado en las materias que son competencias propias de los organismos que los han puesto en marcha.

Por el contrario, si el modelo español se basa en el que se contempla en la Ley 2/2017 de Aragón y en la Proposición de Ley Integral de Lucha contra la Corrupción y Protección de los Denunciantes, esto es, a través de la creación de un nuevo organismo estatal (y sus equivalentes autonómicos) con la misión de centralizar la recepción de denuncias y la gestión de las mismas, entonces el papel del control externo será muy similar al que ya está cumpliendo en la fiscalización de legalidad en materia de prevención de la corrupción. Incluso podría —el control externo— realizar una auditoría operativa sobre los resultados alcanzados²⁹. En ese caso habría que prestar atención a la experiencia del Consello de Contas de Galicia y de la Audiencia de Cuentas de Canarias, cuyas respectivas leyes se han modificado *ad hoc* en función de sus nuevos cometidos.

A priori se podría afirmar que la creación de un órgano independiente puede sin duda facilitar la presentación y la gestión de las denuncias, seleccionando las más relevantes y estableciendo unas prioridades objetivas en la investigación posterior de las mismas, si bien sería deseable un diseño correcto de sus competencias y una definición certera de su misión. Sin embargo, la proliferación de consejos, oficinas, agencias y autoridades dedicadas a un fin común no puede hacerse sin la necesaria coordinación entre ellas. Por no hablar de la obligatoria dotación de los recursos imprescindibles para el correcto, ágil y eficaz ejercicio de sus tareas de vigilancia, supervisión y fiscalización.

La aprobación definitiva tanto de la propuesta de Directiva Europea como de la Proposición de Ley en tramitación parlamentaria en el Congreso de los Diputados deberán aclarar el modelo a seguir de protección de los denunciantes en España. Sólo entonces nuestro país habrá cumplido con las recomendaciones de los grandes organismos internacionales y se habrá puesto al día en esta materia, tan necesaria para dificultar el fraude, detectarlo y combatirlo.

²⁹ Hay muy poca evidencia empírica sobre los beneficios efectivos de los canales de denuncias. Ver por ejemplo Buccirosi et alia (2017) y Wilde (2017).

7. BIBLIOGRAFÍA

- Agencia Española de Protección de Datos (2007): Creación de sistemas de denuncias internas en las empresas (mecanismos de «whistleblowing»).
- Alleyne, P., Hudaib, M. y Pike, R. (2012): Towards a conceptual model of whistleblowing intentions among external auditors. *The British Accounting Review*, mayo de 2012.
- Amoedo Barreiro, D. (2017): Hacia una Ley de protección de los denunciantes de corrupción en España. *Revista Internacional de Transparencia e Integridad*, n.º 3, enero-abril de 2017.
- Anti-corruption Summit Londres (2016): Communiqué, 12 de mayo de 2016.
- Blueprint for Free Speech (2018): Why should the European Union protect whistleblowers?
- Blueprint for Free Speech (2018): Gaps in the System: Whistleblowers Laws in the European Union.
- Buccirossi, P., Immordino, G. y Spagnolo, G. (2017): Whistleblowers rewards, false reports, and corporate fraud. *VOXeu*, 11 de octubre de 2017.
- Campos Acuña, C. (2018): Modificación de la Ley de Transparencia en la Propuesta de Ley de Lucha Integral contra la Corrupción y Protección de los Denunciantes. *El Consultor de los Ayuntamientos*, n.º 2/2018, Zona Local/Observatorio de Transparencia.
- Carbajo Domingo, M. A. y Vega Felgueroso, J. (2018): Novedades de la Ley 39/2015: el premio al delator. *El Consultor de los Ayuntamientos*, n.º 1/2018, pp. 122-129.
- Colom Planas, J. L. (2014): Análisis jurídico de los whistleblowers y los canales de denuncia habilitados en la empresa. Blog www.aspectosprofesionales.info, 8 de octubre de 2014.
- Comisión Europea (2017a): Summary results of the public consultation on whistleblowers protection. Mayo de 2017.
- Comisión Europea (2017b): Estimating the Economic Benefits of Whistleblower Protection in Public Procurement (Final Report). Julio de 2017.

- Comisión Europea (2018): Proposal for a Directive of the European Parliament and of The Council on the protection of persons reporting on breaches of Union law. COM(2018) 218 final, 23 de abril de 2018.
- Costas Pérez, E. (2016): Romper la ley del silencio. Blog Politikon, 20 de abril de 2016.
- Defensor del Pueblo Europeo (2015): Decision of the European Ombudsman on internal rules concerning disclosure in the public interest ('whistleblowing'). 26 de febrero de 2015.
- García Blanco, M. J. (2018): El control externo por el Tribunal de Cuentas de los Órganos Constitucionales y de relevancia constitucional. Dykinson, 2018.
- García Moreno, B. (2014): *Whistleblowing* como forma de prevención de la corrupción en la administración pública. En Nieto Martín, A. y Maroto Calatayud, M. (Coord.): *Public Compliance: prevención de la corrupción en administraciones públicas y partidos políticos*. UCLM.
- García Moreno, B. (2015): *Whistleblowing* y canales institucionales de denuncia. En Nieto Martín, A. (Dir.) et alia: *Manual de cumplimiento penal en la empresa*. Ediciones Tirant lo Blanch, Valencia, pp. 205-231.
- Greens / European Free Alliance (2018): Whistleblower protection in the public and private sectors in the European Union. Proposal for a directive establishing minimum levels of protection for whistleblowers. 10 de abril de 2018.
- Greens / European Free Alliance (2018b): Press briefing: European Commission Whistleblower proposals. 23 de abril de 2018.
- House of Commons (2016a): Committee of Public Accounts: Making a whistleblowing policy work: progress update. 29.º Report of Session 2015-16.
- House of Commons Library (2016): Whistleblowing and gagging clauses (autor: Doug Pyper). Briefing Paper n.º CBP 7442, 4 de enero de 2016.
- Ley 2/2016, de 11 de noviembre, de la Comunidad de Castilla y León, por la que se regulan las actuaciones para dar curso a las informaciones que reciba la Administración Autonómica sobre

hechos relacionados con delitos contra la Administración Pública y se establecen las garantías de los informantes. Boletín Oficial de Comunidad de Castilla y León n.º 224, de 21 de noviembre de 2016.

Ley 5/2017, de 1 de junio, de la Comunidad Autónoma de Aragón, de Integridad y Ética Públicas. Boletín Oficial de Aragón n.º 116, de 16 de junio de 2017.

Ministerio de Economía y Competitividad (MINECO) (2013): Comunicación de 19 de junio de 2013, de la Comisión Nacional de la Competencia, sobre el Programa de Clemencia. BOE n.º 193 de 26 de agosto de 2013.

National Audit Office (NAO) (2014a): Government whistleblowing policies. Enero de 2014.

National Audit Office (NAO) (2014b): Assessment criteria for whistleblowing policies. Enero de 2014.

National Audit Office (NAO) (2014c): Making a whistleblowing policy work. 18 de marzo de 2014.

National Audit Office (NAO) (2014d): Whistleblowing in the Public Sector. A good practice guide for workers and employers. Noviembre de 2014.

Perinaud. C. (2015): Europe and «Whistleblowers»: still a bumpy road... (Free-group.eu), 21 de mayo de 2015.

Parlamento Europeo (2016): Proyecto de Informe sobre las medidas legítimas para la protección de los denunciantes de irregularidades que, en aras del interés público, revelan información confidencial sobre empresas y organismos públicos (2061/2224(INI)). 23 de junio de 2016.

Parlamento Europeo (2017): Summary results of the public consultation on whistleblower protection. 2017.

Pellicer García, J. L. (2017): Herramientas y propuestas para luchar contra la corrupción en el sector público: ética, transparencia y *compliance*. Revista Internacional de Transparencia e Integridad, n.º 5, septiembre-diciembre 2017.

Pérez Triviño, J. L. (2018): *Whistleblowing*. Eunomía, Revista en Cultura de la Legalidad. N.º 14, abril-septiembre 2018, pp. 285-298.

- Proposición de Ley Integral de Lucha contra la Corrupción y Protección de los Denunciantes. Presentada por el Grupo Parlamentario Ciudadanos. Boletín Oficial de las Cortes Generales (BOCG) n.º 33-1, 23 de septiembre 2016.
- Proposición de Ley Integral de Lucha contra la Corrupción y Protección de los Denunciantes (Enmiendas). BOCG n.º 33-4, 19 de diciembre de 2017.
- Ragués i Vallés, R. (2006): ¿Héroes o traidores? La protección de los informantes internos (*whistleblowers*) como estrategia político-criminal. *Indret, Revista para el análisis del Derecho*, 3/2006.
- Rothstein, B. (2017): Four myths about corruption. *World Economic Forum*, 7 de diciembre de 2017.
- Schultz, D. y Harutyunyan, K. (2015): Combating corruption: The development of whistleblowing laws in the United States, Europe and Armenia. *International Comparative Jurisprudence*, 10 de diciembre de 2015.
- Supervisor Europeo de Protección de Datos (EDPS) (2015): Guidelines on processing personal information within a whistleblowing procedure. Julio de 2016.
- Tejedor Bielsa, J. (2017): Los mantras de la corrupción y los 47.500 millones de euros. Blog www.administracionpublica.com, 26 de mayo de 2017.
- Thüsing, G. y Forst, G. (Eds) (2016): Whistleblowing – A comparative Study. Springer, 2016.
- Transparencia Internacional (2017): Evaluación TI-España del nivel actual de cumplimiento de los compromisos del Gobierno español en la Cumbre Anticorrupción de Londres 2016. 20 de julio de 2017.
- Transparency International (2009): Guía de lenguaje claro sobre lucha contra la corrupción.
- Transparency International (2013): International principles for whistleblower legislation. Best practices for laws to protect whistleblowers and support whistleblowing in the public interest.
- Transparency International (2015): Speak-Up. Empowering citizens against corruption. Febrero de 2015.

- Tribunal de Cuentas Europeo (ECA) (2014): Rules of procedure for providing information in the event of serious irregularities («whistleblowing»). Octubre de 2014.
- Tribunal de Cuentas Europeo (ECA) (2017): Fighting fraud in EU spending. Audit brief, octubre de 2017.
- Villoria, M. y Jiménez, F. (2012): La corrupción en España (2004-2010): datos, percepción y efectos. *Revista Española de Investigaciones Sociológicas*, n.º 138 (2012), pp. 109-134.
- Villoria Mendieta, M., Gimeno Feliú, J. M. y Tejedor, J. (Dir.) (2016): *La corrupción en España. Ámbitos, causas y remedios jurídicos*. Editorial Atelier, 2016.
- Wilde, J. H. (2017): The Deterrent Effect of Employee Whistleblowing on Firms' Financial Misreporting and Tax Aggressiveness. *The Accounting Review*, Septiembre 2017, vol. 92, n.º 5, pp. 247-280.
- World Law Group (2016): *Global Guide to Whistleblowing Programs 2016: Spain* (pp. 165-167).

Conflicto y colaboración de las administraciones públicas en la ejecución de sentencias contencioso-administrativas

José Ramón Chaves García

Magistrado especialista de lo contencioso-administrativo

RESUMEN

La ejecución de sentencias contencioso-administrativas enfrenta frecuentemente la potestad jurisdiccional con la resistencia del ejecutivo, quien ocasionalmente cuenta con la complicidad del legislativo, ofreciendo un singular escenario de conflicto entre poderes del Estado, que se resuelve en favor de la primacía del derecho a la tutela judicial efectiva mediante instrumentos coactivos.

Se han superado los clásicos refugios de la resistencia de la administración frente a la cosa juzgada, como fueron la inembargabilidad patrimonial, la discrecionalidad administrativa o los imperativos de legalidad presupuestaria. Sin embargo, subsiste la tendencia de la administración condenada por sentencia firme a oponer la legalización sobrevenida, a demorarse en pagar o realizar prestaciones, o incluso a escudarse en terceros de buena fe. Tales escenarios han sido resueltos por ingeniosas soluciones procedentes de la Sala contencioso-administrativa del Tribunal Supremo cuando lo deseable sería que la ejecución de sentencias se realizase de forma puntual y exacta bajo elementales imperativos de lealtad institucional.

Estamos ante supuestos en que la confianza depositada por la Constitución en el elemental respeto por los poderes públicos de las respectivas competencias, se ve defraudada por algunas autoridades públicas que luchan por sus propios intereses, escudados en coartadas jurídicas que no son razonables ni legítimas en un Estado de derecho que alza la división y colaboración de poderes en pilar fundamental.

PALABRAS CLAVE: ejecución sentencias, coacción, incidente, multa, responsabilidad.

ABSTRACT

Enforcing judicial rulings against the Executive usually confronts judicial power with executive opposition, the latter occasionally with legislative complicity, offering a unique stage of conflict between Powers, resolved in favor of effective legal protection by using coercive tools.

Immunity of seizure, administrative discretion or budgetary compliance, all of them traditional bulwarks of administrative resistance against final judicial opinions, have been overcome. Even then, the executive inclination to call upon later legalizations, delays in payment or in performing duties, even using other people's good faith as a shield, still remain. Supreme Court has solved that problems with ingenious solutions, but due enforcement of judicial rulings on time should be desirable as imperative of institutional loyalty.

We face situations where the Constitution's trust in how public institutions fundamentally share power is betrayed by some officials. Those, fighting their own corner, do so in a way that is quintessentially opposed to the Constitution's fundamental pillar of separation (and collaboration) of powers.

KEYWORDS: *enforcement of a sentence, incident, fine, administrative law, public law.*

1. LA FUNCIÓN CONSTITUCIONAL DE GARANTÍA DE EJECUCIÓN DE LAS SENTENCIAS

1.1. Poder de poderes

La Constitución de 1978 reconoce a los jueces la potestad de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado (art. 118 CE), con recepción y desarrollo en la Ley Orgánica del Poder Judicial (LOPJ).

Así, se alza a Jueces y Magistrados como sujeto activo de esta potestad de perseguir la puntual y exacta ejecución de las sentencias (art. 2.1), y como del sujeto pasivo a la totalidad de sujetos públicos y privados, pues todos tienen deber de prestar la colaboración requerida por los Jueces y Tribunales (art. 17).

Ahora bien, de la STC 67/1987 deriva que no estamos ante un poder judicial graciable, elástico o discrecional, sino ante una competencia reglada, de manera que la ejecución de la sentencia debe seguir a su dictado como la acción al pensamiento: «... la ejecución de la sentencia corresponde, en principio, al órgano que hubiere dictado el acto o disposición objeto del recurso (art. 103 LJCA), debiendo interpretarse esta competencia no como la atribución de una potestad, sino como la concreción del deber de cumplir lo decidido por las sentencias y resoluciones firmes —que constituyen en cada caso una obligación para la Administración—, y de prestar

la colaboración requerida por los Jueces y Tribunales en sus resoluciones firmes dictadas en ejecución de sentencias...».

Por su parte, la Ley 29/1998, de 13 de Julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA) establece un conjunto de técnicas dirigido a garantizar el cumplimiento exacto y efectivo del fallo, acudiendo en su caso a la imposición de multas coercitivas y, en fin, a la posible adopción, previa audiencia de las partes, de las medidas necesarias para lograr la efectividad de lo mandado (art. 112).

También se ocupa de los supuestos de la elusión disimulada de la ejecución, pues la Ley considera nulos de pleno derecho los actos y disposiciones contrarios a los pronunciamientos de las sentencias, que se dicten con la finalidad de eludir su cumplimiento, atribuyendo dicha declaración al órgano judicial a quien corresponda la ejecución de la sentencia por los trámites del incidente de ejecución que regula (arts. 103 a 109), a través del cual las partes y las demás personas afectadas por el fallo podrán plantear cuantas cuestiones suscite la ejecución. Asimismo se ocupa de la imposibilidad material de cumplimiento. Este sistema cerrado en que la regla general es que toda sentencia se ejecute, cuenta con la válvula de seguridad de la posible expropiación de los derechos reconocidos frente a la Administración pública por una sentencia firme (art. 18 LOPJ y art. 105 LJCA). Así y todo, la concurrencia de los motivos de expropiación caen bajo el control jurisdiccional con alcance similar al propio de los actos políticos.¹

Con carácter complementario y redundante, la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (LEC), incluye en su art.591 la obligación de «... todas las personas y entidades públicas y privadas...» de «... prestar su colaboración en las actuaciones de ejecución...» y de «... entregar al tribunal cuantos documentos y datos tengan en su poder, sin más limitaciones que los que imponen el respeto de los derechos fundamentales o a los límites que, para casos determinados, expresamente impongan las leyes...», acompañando las posibles multas para garantizar el cumplimiento.

Por último señalaremos que la Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la Jurisdicción social en su art. 287.3 precisa en rela-

¹ Así, se nos recuerda por PASCUAL SALA SÁNCHEZ, JUAN ANTONIO XIOL RÍOS Y RAFAEL FERNÁNDEZ MONTALVO EN *Práctica Procesal contencioso-administrativa*, Tómo VII, Bosch, Barcelona, 1999, pág. 139.

ción con la condena a entes públicos que «3. Mientras no conste la total ejecución de la sentencia, el órgano judicial, de oficio o a instancia de parte, adoptará cuantas medidas sean adecuadas para promoverla y activarla, siendo con tal fin de aplicación supletoria lo dispuesto para la ejecución de sentencias en la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.»

En suma, el grupo normativo de la ejecución de sentencias fija de forma contundente la potestad jurisdiccional de ejecución de sentencias como una función dotada de un haz genérico de facultades para su garantía, y que alza la ejecución de sentencias en cuestión de orden público, indisponible para las partes y para cuya satisfacción se encomienda al juez su control.

El problema radica en que normalmente estamos ante un poder del Estado, el poder judicial, que está imponiendo una conducta (dar, hacer o no hacer) a otro poder del Estado, el poder ejecutivo, ya sea el gobierno o ya sea la administración que gestiona. De ahí, que se planteen frecuentemente fricciones y desajustes generados en la ejecución de sentencias contencioso-administrativas.

2. LOS CONFINES DE LA EJECUCIÓN

2.1. Ángulos muertos de la ejecución

La ejecución de sentencias pone en liza a dos poderes públicos, el ejecutivo que está llamado a ejecutar la sentencia firme y el poder judicial que está llamado a controlar su exacta y puntual ejecución.

Además no se trata del escenario habitual de reparto leal de poderes, en que la administración actúa y gestiona, y la jurisdicción contencioso-administrativa controla, sino de un ámbito de conflicto muy específico.

Y ello porque diríase que frecuentemente la administración «vuela bajo radar» ya que la inmensa mayoría de las actuaciones administrativas discurren discretamente al margen de su control judicial.

En primer lugar, los actos lícitos no suelen ser objeto de enjuiciamiento, y por tanto no son territorio de incidente de ejecución judicial.

En segundo lugar, hay actos ilícitos pero que permanecen impunes al control, bien porque no existe acción pública, porque no

existe denuncia o por otras razones pertenecientes a la sociología administrativa.²

En tercer lugar, hay actuaciones administrativas que siendo objeto de recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, y tras enjuiciar su legalidad, se dicta sentencia que las expulsa del ordenamiento jurídico, de manera que la administración acata la sentencia y la cumple discretamente.

Fuera de ese campo, quedan graves escenarios de tensión entre la jurisdicción contencioso-administrativa (órgano jurisdiccional de única o primera instancia) y la administración que debe ejecutarla (órgano administrativo que dicto el acto impugnado).

2.2. Las sentencias estimatorias y de condena

De entrada, advertiremos que no todo lo que se juzga y sentencia habilita al juez para perseguir su ejecución, a diestra y siniestra. No se alza el juez ejecutante en controlador de la administración urbi et orbe.

El poder ejecutivo sabe que conserva el señorío de la ejecución cuando se trata de sentencias meramente declarativas o cuando se trata de sentencias desestimatorias. En estos casos, la jurisdicción contencioso-administrativa pese a haber intervenido resolviendo por sentencia el litigio, se convierte en un cruce de Pilatos y Don Tancredo, ya que no ha encontrado culpa en la administración y permanece impasible en su pedestal sin moverse.

Así una sentencia que se limita a declarar una situación jurídica, no la altera y por tanto, no cabe actividad ejecutiva alguna, como impone el art. 521.1 de la Ley de Ejecución Civil («no se despachará ejecución de las sentencias meramente declarativas ni de las constitutivas»). Ello sin perjuicio, claro está, de las sentencias declarativas de nulidad de pleno derecho que por su propia eficacia retroactiva comportan la carga de hacer desaparecer los efectos nacidos a su amparo, labor bajo la vigilancia activa de los órganos jurisdiccionales.

Por otra parte, las sentencias desestimatorias y que confirman la validez de la actuación impugnada, no requieren actividad complementaria por parte de la justicia administrativa. En tales casos se

² A veces se desincentiva el control judicial por la sombra de la imposición de costas procesales, o por el temor del perjudicado a represalias, o por suponer una respuesta judicial tardía.

confía a la administración la ejecución de sus actos, validados judicialmente, y por tanto, serán llevados a cabo por la propia administración que los dicta con arreglo a las prerrogativas de ejecutividad y ejecutoriedad (arts. 38 y 98 Ley 39/2015, de 1 de Octubre), sin intervención de incidente de ejecución encaminado a su ejecución forzosa. Solamente a título de excepción cabe ejecutar sentencias desestimatorias en casos excepcionales como los sugeridos por la STS de 24 de Mayo de 2011 (rec. 3338/2010): *«Piénsese, por ejemplo, que la Administración vencedora en el litigio inicia luego los trámites para la revocación de ese mismo acto, o para su revisión de oficio, o, sencillamente, desiste de ejecutar la decisión cuya validez ha sido respaldada en vía jurisdiccional; y es entonces un tercero, que había comparecido en el proceso como codemandado, quien insta ante el Tribunal el efectivo cumplimiento de lo decidido en la sentencia por estar legítimamente interesado en la ejecución»*.

Por último, aun existiendo una sentencia de condena, los fines de ejecución se agotan en lo allí zanjado, pues *«no procede en fase de ejecución hacer afirmaciones sobre cuestiones que no han sido objeto de debate procesal ni de pronunciamiento en la sentencia dictada»* (ATS de 13 de Marzo de 2018, rec. 894/2014).

En suma, el escenario de ejecución de una sentencia está circunscrito a las sentencias estimatorias y de condena, y circunscrito a lo allí zanjado, de manera que el propio juez contencioso pasa a estar en una paradójica situación de «libertad vigilada» pues tiene obligación de velar por la ejecución pero ni más ni menos, ni cosa distinta de lo fallado en sentencia.

3. DIMENSIONES SUPERADAS DEL ESCENARIO DE CONFLICTO ENTRE PODERES PÚBLICOS

3.1. El embargo de bienes patrimoniales

Una de las más significativas tensiones entre poderes públicos derivadas de la ejecución de sentencias contencioso-administrativas se puso tempranamente de manifiesto en los supuestos en que la sentencia reconocía un derecho de crédito en favor de un particular y la administración escudaba la inejecución de sentencia en la ausencia de fondos para atenderlo con cargo a las arcas públicas. En estos casos, lo suyo sería el embargo de los bienes de la administración pero ahí se tropezó con las clásicas prerrogativas de la inembargabilidad de los bienes patrimoniales de las administraciones públicas.

Tras pronunciarse el Tribunal Constitucional en las STC 166/1998 y STC 28/1998 quedó claro que tal privilegio solo cubría a los bienes

destinados al cumplimiento de fines de interés público, lo que propició la redacción del vigente art. 173.2 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, así como del art.30 de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas, y 23 de la Ley 47/2003, de 27 de noviembre, General Presupuestaria.

Con ello se alcanzó una solución salomónica ya que la administración conservaba intactos los bienes de dominio público e inmutables a la ejecución de sentencias, mientras que los bienes patrimoniales podían ser objeto de traba.

Desde entonces la ejecución de la sentencia condenatoria al pago de cantidad líquida para por requerir a la autoridad o funcionario para que informe o certifique de la ausencia de fondos y en tal caso, para que ofrezca relación de bienes que no estén afectos a finalidades públicas para proceder a su embargo y liquidación con cuyo resultado afrontar el pago derivado de la sentencia.

3.2. La colisión entre la ejecución reglada y la discrecionalidad administrativa

Un segundo hito de tensión tuvo lugar entre la potestad discrecional de las administraciones públicas y el control de su ejercicio en el ámbito de la ejecución de sentencias. La propia Ley Reguladora de la Jurisdicción contencioso-administrativa marcó el límite o non plus ultra de la ejecución en el art. 71 LJCA cuando estableció que: *«Los órganos jurisdiccionales no podrán determinar la forma en que han de quedar redactados los preceptos de una disposición general en sustitución de los que anulen ni podrán determinar el contenido discrecional de los actos anulados»*.

De hecho, los actos discrecionales sospechosos de encerrar represalias frente a los litigantes victoriosos, pasaron a ser examinados en los incidentes de ejecución de sentencias bajo el control del fin, límite inesquivable de las potestades discrecionales.

En esta línea, la STC 167/1987 frente a la actitud de la administración de burlar la ejecución de una sentencia limitándose a dejar sin efecto estrictamente lo dispuesto en la misma y colocando al recurrente en una situación de hostigamiento y represalia, aclara el deber de la administración de persecución de la ejecución de la sentencia, removiendo los obstáculos hasta el punto de quitar el velo del cumplimiento ficticio: *«... es ciertamente aquí, en los incumplimientos administrativos disimulados o indirectos, donde se ocultan los ma-*

yores riesgos tanto para el sistema jurídico en general como para los derechos de los particulares. Pues, en efecto, el derecho a la ejecución de las Sentencias y demás resoluciones firmes de los órganos judiciales no se satisface sólo, como es patente, con la remoción inicial de los obstáculos que a su efectivo cumplimiento pueda oponer la Administración, sino que postula, además, que los propios Órganos judiciales reaccionen frente a ulteriores actuaciones o comportamientos enervantes del contenido material de sus decisiones, y que lo hagan, esto es lo esencial, en el propio procedimiento incidental de ejecución, al cual es, sin duda, aplicable el principio pro actione que inspira el arto 24.1 de la Constitución. Sólo así se garantiza la eficacia real de las resoluciones judiciales firmes y, por ende, del control jurisdiccional sobre la Administración, y sólo así pueden obtener cumplida satisfacción los derechos de quienes han vencido en juicio, sin obligarles a asumir la carga de nuevos procesos, que resultaría incompatible con la tutela eficaz y no dilatoria que deben prestar los órganos judiciales, los cuales deben interpretar y aplicar las leyes en el sentido más favorable para la efectividad del derecho fundamental».³

Con ello queda patente que entre poder judicial y poder ejecutivo no hay lugar a componendas formales, a que aquél se quede satisfecho de que este cumpla formalmente con las sentencias. El poder judicial puede y debe perseguir la efectividad de la sentencia aunque la administración se oculte en nuevos actos y estrategias, incluso si las disfraza bajo el ropaje de decisiones discrecionales.

3.3. La legislación sobrevenida que legaliza lo censurado por sentencia firme

Un tercer hito fue el resuelto por el Tribunal Constitucional para resolver la colisión entre una sentencia firme y el ejercicio de las potestades legislativas y reglamentarias en la dirección contraria.

Así, planteado el supuesto de que la ejecución de sentencia resultase contrario a una nueva norma legal o reglamentaria, se produciría la imposibilidad jurídica de ejecución de la sentencia, pero la misma debe entenderse en el sentido más restrictivo y en térmi-

³ Comentada en extenso por MOISÉS BERMEJO GARDE en Sobre la ejecución de sentencias contencioso-administrativas contra la Administración Pública: la sentencia del Tribunal Constitucional 167/1987, de 27 de octubre, Revista Jurídica de Navarra, n.º 5, 1988, págs. 167-179. Pone de relieve el paso adelante del Tribunal Constitucional al imponer la interpretación más favorable al derecho fundamental a la ejecución de sentencias y bajo consideraciones de economía procesal que eludan imponer al particular victorioso la carga de afrontar nuevos procesos.

nos de imposibilidad absoluta para no comprometer y vaciar con frivolidad el derecho a la tutela judicial efectiva.⁴

En tan excepcional caso, el derecho a la tutela judicial efectiva admite el cumplimiento equivalente, normalmente con indemnización» *pues tan constitucional es una ejecución en la que se cumple el principio de la identidad total entre lo ejecutado y lo estatuido en el fallo como una ejecución en la que, por razones atendibles, la condena es sustituida por su equivalente pecuniario o por otro tipo de prestación»* (STC 58/1983, STC 322/1994 y STC 99/2010). Ahora bien, tal sustitución no queda al libre albedrío de la administración condenada, sino que ha de realizarse en el marco de un incidente encaminado primero, a constatar la imposibilidad de ejecución, y un segundo incidente para determinar el cumplimiento por equivalencia.

O sea, existe un derecho a la ejecución literal de la sentencia o a la compensación a litigante victorioso por no ejecutarse. Y en este caso, el pago de tales indemnizaciones resultaría obligado con cargo a los presupuestos e incluso podría ser obligado el reintegro a cargo de funcionario o autoridad, en caso de dolo o culpa grave, tal y como ampara para los supuestos de responsabilidad patrimonial el art.36 de la Ley 40/2015, de 1 de Octubre, de Régimen del Sector Público.

3.4. La legalidad presupuestaria doblegada por la ejecución de sentencias

El art. 108.1 LJCA sentó la conquista de la obligación de la administración de adoptar las medidas presupuestarias precisas para poder dotar de crédito presupuestario para afrontar el pago de cantidades líquidas a que fuere condenada. Además el crédito presupuestario para tal finalidad siempre tendría la consideración de ampliable.

Un paso singular adelante se ofreció en el ámbito de las oposiciones selectivas para empleo público, en que si la ejecución de sentencia comporta la dotación de nuevas plazas con mayor gasto de personal, el Supremo no ha vacilado en dejar claro que *«...una cosa es la prohibición de los Tribunales Calificadores de proponer más aprobados del número de plazas convocadas, y otra muy distinta los efectos jurídicos de una sentencia como consecuencia de la estimación de un recurso contencioso-administrativo.*

⁴ Así, trayendo a colación la jurisprudencia claramente restrictiva de la imposibilidad jurídica como factor enervador de la eficacia de las sentencias, SANTIAGO GONZÁLEZ-VARAS IBÁÑEZ, en el Tratado de Derecho Administrativo, Tomo III, 2.^a ed. Civitas, 2012, págs. 874 y ss.

Es evidente que cuando se impone a la Administración una obligación de dar o hacer alguna cosa, la Administración ha de reaccionar modificando en su caso los presupuestos, o tomando las medidas necesarias para la ejecución de la misma, sin que por ello se entienda que los Tribunales ejercitan potestades administrativas». (STS de 15 de Febrero de 2014, rec. 2459/2013).

4. LOS PRINCIPIOS DE RELACIONES ENTRE LOS PODERES PÚBLICOS

4.1. Relaciones de conflicto

Las relaciones institucionales se han jurificado tras el esfuerzo del art. 55 de la Ley de Bases de Régimen Local. Tal fue su éxito que se reprodujo en el art. 141 de la Ley 40/2015, de 1 de Octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, donde se habla de respeto, colaboración y lealtad entre administraciones. Quedan fuera de ese ámbito normativo las relaciones entre poder judicial y administraciones o poderes públicos.

Sin embargo, la Ley es consciente de los conflictos que pueden existir entre administraciones y de éstas con el poder judicial.⁵

Estos conflictos entre administraciones obligadas a ejecutar sentencias y los tribunales contencioso-administrativos no cuentan con reglas sustantivas y específicas que los solventen, sino que se ajustan al marco general de ejecución de sentencias, recogido en los artículos 103 a 113 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción contencioso-administrativa. Así y todo, no es una relación equilibrada ya que enfrentan a un poder público, el jurisdiccional investido de una potestad ejecutoria, frente a otro poder público despojado de sus prerrogativas.

4.2. La colaboración interadministrativa en la ejecución de sentencias

En la ejecución de sentencias es posible que los medios propios de la justicia no permitan asegurar la misma y que resulte idónea la utilización de una tercera administración interpuesta, sea una ad-

⁵ Así, de un lado, existen los conflictos mayores entre Estado y Comunidades Autónomas, buena parte de los cuales se canalizan ante el Tribunal Constitucional, y junto a ellos los conflictos en defensa de la autonomía local. De otro lado, los conflictos menores entre Administraciones públicas que han merecido la existencia de una vía especial de impugnación que cuenta con un trámite previo alternativo a los recursos. Se trata del requerimiento previsto en el art. 44 LJCA.

ministración territorialmente vecina o la administración de tutela, la que facilite la ejecución de las sentencias.⁶

Este fenómeno de colaboración forzosa que alza a una administración como «comisaria» de la ejecución de sentencia que condena a otra administración, o como responsable de la prestación del servicio u obra objeto de condena, no es frecuente pero tiene lugar, sin que se hayan regulado los términos y consecuencias de la misma.⁷

Un primer problema es el relativo a *la fuente de tal obligación para la administración colaboradora*, dado el principio de autonomía institucional y personalidad jurídica diferenciada entre administraciones. El fundamento se encuentra en el deber general de cumplir sentencias y el deber de colaborar en su ejecución que dimana del art.118 CE. Además existe discrecionalidad judicial en elegir la administración colaboradora *«incluso al margen del régimen ordinario de competencias»* (STC 167/1987).⁸ Así y todo, el Tribunal Constitucional ha precisado que tal colaboración puede recabarse de *«otros entes públicos o personas privadas, en especial del Estado, pues la sentencia o la resolución de los Jueces y Tribunales emana de un poder del Estado, y todos los poderes del Estado, en su sentido integral, es decir, comprendiendo las Comunidades Autónomas»* (STC 67/1984).

Un segundo problema radica en *la responsabilidad de la administración comitente* por los errores, excesos o inadecuada ejecución del mandato de la sentencia. En tales casos, ha de tenerse presente que la obligación de colaborar ha de prestarse por la administración bajo los principios de prudencia y legalidad, pudiendo en todo momento recabar autorización o criterio del órgano judicial responsable de la ejecución, de manera que la torpeza o error de la administración colaboradora comporta la carga de asumir sus consecuencias indemnizatorias o responsabilidad frente a terceros.

⁶ Son los supuestos en que los medios del personal de la administración de justicia o de la policía judicial, no puedan asegurar su cumplimiento (particularmente las referidas en los artículos 5491 LOPJ).

⁷ La ejecución comisarial se regula por primera vez en la LJCA de 1998 aunque ya la STC 67/1984 la había considerado posible, según nos recuerda MILA-GROS LÓPEZ GIL, en Avances en la Ejecución de las Sentencias contra la Administración, Thomson-Aranzadi, 2004, pp. 275 y ss. Recordaremos que el leading case vino dado por la STS de 13 de marzo de 1986 que confirmó la legalidad de la convocatoria directa de un pleno por el Secretario general ante la resistencia del alcalde a convocarlo para evitar la moción de censura.

⁸ En todo caso, han de imperar los principios de proporcionalidad así como de proximidad, JOSÉ RAMÓN CHAVES GARCÍA, Agilización de la ejecución de sentencias en el proceso contencioso, Cuadernos Digitales de Formación, núm.12, 2013, p. 30.

El tercer problema es *la cuestión de los costes* que asume la administración comisaria y que realiza por cuenta de otra administración. En estos casos, existe un enriquecimiento injusto de una administración y un empobrecimiento de otra bajo la justa causa de colaborar en la ejecución, lo que sin duda ofrece a ésta justo título para su resarcimiento a cargo del obligado. Y esta repercusión de costes asumidos por una administración sobre la administración condenada podrá hacerse efectiva en el marco del propio incidente de ejecución con aplicación de las medidas de ejecución forzosa dineraria (art. 106 LJCA).⁹ Y ello porque sería frustrante y contrario a la lealtad y economía procesal que la administración colaboradora tuviere que iniciar un nuevo proceso frente a la administración deudora, cuando al fin y al cabo, el origen de su título de crédito se sitúa en el mismísimo incidente de ejecución.

5. LA RESISTENCIA ADMINISTRATIVA A LA EJECUCIÓN DE SENTENCIAS

5.1. La rebeldía ejecutiva de la administración

Cuando la propia administración pública se opone a la administración de justicia al ejecutar la sentencia, estamos ante un pulso resuelto desigualmente.

Por un lado, está la actuación de la administración tendente a burlar la sentencia haciendo uso de su potestad reglamentadora. Es el caso de la imposibilidad jurídica, que normalmente será legítima pero en otras ocasiones la norma sanadora sigue a la sentencia perjudicial.

Por otro lado, está la actuación morosa y renuente, pretextando trámites y formalidades. Aquí entran en juego los requerimientos y multas coercitivas.

Por último, está la oposición de razones jurídicas o intereses de terceros.

El art. 108 LJCA encierra los poderes del juez ante tales situaciones: «*Por su parte, el artículo 108 —incumplimiento por la administración— dispone: «1. Si la sentencia condenare a la Administración*

⁹ Sobre la problemática del tercero comisario, vid. TOMÁS GONZÁLEZ CUETO: La ejecución de sentencias de condena a la administración a realizar una actividad o a dictar un acto, *Revista Jurídica de Castilla y León*, n.º 26. Enero 2012. pp. 26 y ss.

a realizar una determinada actividad o a dictar un acto, el Juez o Tribunal podrá, en caso de incumplimiento: a) Ejecutar la sentencia a través de sus propios medios o requiriendo la colaboración de las autoridades y agentes de la Administración condenada o, en su defecto, de otras Administraciones públicas, con observancia de los procedimientos establecidos al efecto. b) *Adoptar las medidas necesarias para que el fallo adquiriera la eficacia que, en su caso, sería inherente al acto omitido, entre las que se incluye la ejecución subsidiaria con cargo a la Administración condenada*»

Hemos de reparar en que el legislador ha otorgado al juez una suerte cheque jurídico en blanco pues le inviste del poder para adoptar las «medidas necesarias para lograr la efectividad de lo mandado», de manera que podrá tomar decisiones mas o menos gravosas, incentivar o castigar, fijar plazos mas o menos extensos, obligar a autoridades o funcionarios... Todo ello bajo su «prudente arbitrio» que es el crudo eufemismo para la discrecionalidad judicial. En suma, se deposita en el juez la imaginación y la confianza para poder ejecutar la sentencia, sin que el legislador contencioso haya incluido reserva o blindaje alguno para la administración ejecutada.

5.2. La imposibilidad jurídica

La imposibilidad jurídica supone enfrentar a la fuerza de la sentencia con la fuerza de la ley. La *cosa juzgada* se enfrenta a la *jugada* de aprobar una ley o reglamento de signo contrario.

El caso mas habitual suele ser la reacción de la administración con la potestad más accesible, la reglamentaria, encaminada a legalizar lo ilegal. Es frecuente en el ámbito urbanístico donde el planeamiento supuestamente ilegal puede cambiarse por la autoridad local y/o autonómica al amparo de la discrecionalidad y de este modo salvar de la demolición las construcciones o actividades nacidas a su amparo.¹⁰

Dadas las graves consecuencias de esta imposibilidad jurídica en que frente al venablo del auto de ejecución se ofrece el escudo del reglamento, se contemplan dos procedimientos o incidentes encañados y sucesivos.

¹⁰ Y ello puesto que si se procede a la demolición será la administración la que tendrá que afrontar la responsabilidad patrimonial y costes consiguientes.

El primero encaminado a declarar formalmente la imposibilidad de ejecución previa constatación de la realidad de tal imposibilidad. Aquí tropezamos con el primer privilegio de la administración ya que so pretexto de la literalidad del art. 105.2 LJCA («el órgano obligado al cumplimiento») no puede el tercero promoverlo sino solamente está legitimada la Administración obligada pero no el particular, quien debe solicitarlo a la Administración y frente a su desestimación promover un recurso contencioso-administrativo autónomo.¹¹

La tramitación del incidente comportará la práctica de prueba si fuere precisa.¹²

El segundo incidente versará sobre el plano puramente indemnizatorio para fijar la cuantía equivalente a la frustración de la ejecución de la sentencia en sus propios términos.¹³

5.3. La actuación morosa

Lo normal es que la administración juegue con los tiempos de ejecución. No olvidemos que estamos ante un poder jurisdiccional donde los plazos marcados se vuelven rígidos para el particular y flexibles para la propia administración de justicia, en simetría con lo que sucede con los plazos administrativos, donde el particular puede ver caducado su derecho, mientras que normalmente sub-

¹¹ En este sentido la STS del 7 de Julio del 2008 (rec.: 7639/2005) establece: «Ahora bien, nuestra jurisprudencia se ha manifestado tradicionalmente más restrictiva cuando el interesado en la inejecución del fallo es el particular a quien perjudica. Así, este Alto Tribunal ha señalado que el incidente para declarar la imposibilidad material o legal de ejecutar una sentencia no puede ser promovido en vía jurisdiccional por los particulares personados en las actuaciones. La consecuencia de este criterio es que el particular o las corporaciones, que no tengan la condición de Administración condenada, deben solicitar la declaración de imposibilidad de ejecución de la sentencia de la correspondiente Administración e interponer contra ella recurso contencioso-administrativo, si la petición se resuelve desfavorablemente.» (ATS de 15 de marzo 1989).

¹² STS de 31 de Mayo de 2005 (rec. 7869/2002): «Aunque no se contempla la posibilidad de periodo probatorio, no debe existir obstáculo para la apertura del mismo con la finalidad de poder practicar las que se consideren pertinentes tanto en relación con la concurrencia de la causa como en relación con la determinación, en su caso, de la indemnización procedente».

¹³ Tal incidente está liberado de formalismos procesales, como recuerda la STS de 23 de Enero de 2013 (rec. 353/2012) exponiendo que: «Desde el punto de vista procedimental, el único trámite que previene el art.º 105.2 de la LJ, es el de audiencia de las partes; ni se prevé ni siquiera se menciona un concreto procedimiento, ni un reenvío de otros previstos en nuestro ordenamiento jurídico».

siste la validez del acto administrativo dictado fuera de plazo (art. 48.3 Ley 39/2015).

Así el legislador ha sido generoso con el poder ejecutivo y ha otorgado un plazo de gracia de dos meses para preparar la ejecución de la sentencia (art. 104.2 LJCA), que se convierte en tres meses (art. 106.1 LJCA) si son precisas modificaciones presupuestarias. Transcurridos estos plazos cuenta el reloj y el tercero ejecutante puede promover su cumplimiento.¹⁴

En este punto, la justicia administrativa actúa con parsimonia y suele limitarse a abrir el incidente de ejecución y formular un requerimiento con nuevo plazo para su cumplimiento, que de aportarse razones o demostrar cierta actividad administrativa con visos de seriedad, puede dar lugar a nuevos plazos o prórrogas. Mientras tanto, el tercero ejecutante se desespera.

Llega un momento en que el único consuelo para el ejecutante es la imposición del interés punitivo del art. 106.3 LJCA, pero nuevamente la jurisprudencia ha alertado de su carácter facultativo (Auto del TS de 21 de noviembre de 2014, rec. 269/2011). Y eso sí, cuando se aplica, el mismo debe ser soportado por la administración ejecutada.

Lo que ciertamente impulsa la ejecución de sentencias es la imposición de multas coercitivas, previstas en el art. 112 LJCA. Tales multas coercitivas elevan la tensión entre la administración de justicia y la administración pública y presentan singularidades relevantes:

- a) Son multas coercitivas personales y que no afectan a la administración por lo que su destinatario, y sus alegaciones se canalizarán a título personal por la autoridad o funcionario obligado.
- b) Son multas coercitivas y no sanciones administrativas, por lo que no son de aplicación los principios, reglas y garantías propios de la potestad sancionadora, estando marcados por su carácter expeditivo.

¹⁴ Las estrategias retardatarias por la administración ejecutada, invocadas pese a su debilidad, son de cuatro tipos: a) Exponer que se ha interpuesto un recurso de amparo ante el Tribunal constitucional; b) Apuntar que se tramita un reglamento o ley sanadora del vicio original; c) Poner sobre la mesa cuestiones prejudiciales civiles o penales; d) Aducir insuficiencia presupuestaria vinculada a la crisis económicas. Así, JOSÉ RAMÓN CHAVES GARCÍA, *Agilización...* cit. p. 26.

c) Su importe recae sobre el patrimonio personal del sujeto sin que pueda pagarse con cargo a las arcas públicas, lo que podría encerrar un delito de malversación de fondos públicos o prevaricación, o al menos, una gravísima falta disciplinaria para el funcionario, o contra los deberes de buen gobierno de la Ley 19/2013, de 9 de Diciembre.

d) Se reiteran tales multas hasta el exacto cumplimiento del fallo, y lo natural es que su cuantía vaya creciendo conforme se mantiene la resistencia a la ejecución.

e) Si los órganos colegiados de la administración (Pleno o consejo de gobierno o similar) amparan la negativa a la ejecución, nada impide que tales multas coercitivas continúen o que incluso se extiendan a las autoridades que con su voto dificulten la ejecución de la sentencia.

5.4. La oposición de otros intereses dignos de protección

Hay supuestos de ejecución de sentencias en que la administración cuenta con un aliado para frenar o modular la ejecución de la sentencia. Es el caso de los terceros inicialmente aprobados tras una oposición en un procedimiento selectivo y que pueden verse afectados por la ejecución de una sentencia invalidante de una prueba. En tal caso, de forma excepcionalísima y bajo razones de equidad, el Supremo ha considerado que puede compatibilizarse la ejecución de sentencia a favor del particular victorioso con la conservación de plazas por el tercero inocente.¹⁵

En cambio, cuando se trata de sentencias que comportan la demolición de edificación ilegal, los terceros de buena fe no gozan de amparo como ha señalado el Supremo, sin perjuicio de las acciones de resarcimiento, pero sin comprometer la ejecución de lo fallado en sus estrictos términos.¹⁶

¹⁵ «En todo caso, este pronunciamiento no supondrá la privación de su condición a aquellos aspirantes que, nombrados en su día funcionarios, ahora, como consecuencia de la aplicación de la base 6.2.5., segundo párrafo, de la Orden de 17 de junio de 2004, obtuvieran una puntuación por debajo de la que da acceso a la plaza. Razones de seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima, además de consideraciones de equidad, justifican esta solución pues no puede desconocerse ni el tiempo transcurrido desde que se celebró el proceso selectivo ni que son del todo ajenos a la causa determinante de la estimación de este recurso.» (STS del 4 de mayo de 2016, rec. 3221/2014).

¹⁶ En este sentido la STS de 12 de mayo de 2006 señaló que «los terceros adquirentes del edificio cuyo derribo se ordena, o de sus elementos independientes,

6. SUPUESTOS DE CONFLICTOS ENTRE PODERES PÚBLICOS

6.1. El caso de la insolvencia municipal insalvable

Cierto asunto sonoro evidencia los problemas de ejecución de sentencias que implican a varias administraciones. Telegráficamente lo expondremos.

Se trata de un Ayuntamiento asturiano pequeño que clausuró una explotación minera allá por 1984, y la Sala contencioso-administrativa del Tribunal Superior de Justicia anuló tal cierre y declaró el derecho del titular de la empresa minera a una indemnización de casi dos millones y medio de euros. Planteada la ejecución de sentencia, y acreditada la insuficiencia del presupuesto de este municipio de menos de mil habitantes, para afrontar este cuantioso débito, la Sala dispuso la responsabilidad subsidiaria a efectos de ejecución por parte de la Administración autonómica, previsión que fue anulada por el Tribunal Supremo ya que la autonomía del ente local y la autonomía de la administración regional no admitían vasos comunicantes de responsabilidades. En esas condiciones, el Ayuntamiento asumió un pago periódico de módica cuantía en plazos dilatadísimos, hasta que finalmente, en 2017 el fondo de Impulso Económico del Ministerio de Hacienda facilitó a través del Instituto de Crédito Oficial (ICO) un crédito que vence en el año 2027 y poder asumir buena parte de la deuda para que el derecho dimanado de sentencia firme no quedase vacío.

En suma, la colaboración entre administraciones para ejecutar sentencias no alcanza a la yuxtaposición o confusión de responsabilidades. Una cosa son las potestades de tutela y otra muy distinta que exista corresponsabilidad entre administraciones cuando se trata de ejecutar sentencias que afectan solamente a una de ellas.¹⁷

ni están protegidos por el artículo 34 de la Ley Hipotecaria, ni están exentos de soportar las actuaciones materiales que lícitamente sean necesarias para ejecutar la sentencia; su protección jurídica se mueve por otros cauces, cuales pueden ser los conducentes a dejar sin efecto, si aún fuera posible, la sentencia de cuya ejecución se trata, o a resolver los contratos por los que adquirieron, o a obtener del responsable o responsables de la infracción urbanística, o del incumplidor de los deberes que son propios de dichos contratos, el resarcimiento de los perjuicios irrogados por la ejecución.»

¹⁷ Distinta ha sido la solución del Supremo ante los casos de insolvencia del beneficiario de la expropiación en que se ha alzado la responsabilidad subsidiaria de la administración expropiante, con el fin de no dejar esquilmo al propietario

6.2. El caso espinoso de los decretos leyes que desactivan la ejecución de sentencias

Es sabida la pugna que a veces se plantea entre sentencia firme y ley ad hoc para desactivar su ejecución. Esta tensión ha planteado la defensa de la llamada «reserva de jurisdicción» o núcleo de potestad jurisdiccional que incluye la ejecución de sentencias y que se resiste a intromisiones de otros poderes, planteamiento de más éxito académico que práctico puesto que no es infrecuente ese papel avasallador del legislador para enervar la fuerza de la cosa juzgada.¹⁸

Lo ilustraremos con un caso singular, reciente y que sitúa el conflicto al límite pues supone utilizar el decreto ley para frenar la fuerza de la sentencia desfavorable a los intereses gubernativos. Se trata del supuesto de decenas de autos de la Sala contencioso-administrativa del Tribunal Supremo (comprendidos entre el primero de 13 de Marzo de 2017, rec. 8117/2017 y el reciente de 6 de abril de 2018, rec. 4337/2017) que admitían interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar las restricciones y/o limitaciones aplicables para autorizar la actividad de arrendamiento de vehículos con conductor, y precisar si la nueva redacción del art. 48 LOTT dada por la Ley 9/2013 requería de un nuevo desarrollo reglamentario o «resucitaban» las disposiciones reglamentarias anteriores, particularmente el art. 182 del reglamento. Pues bien, en puertas de hacerse publica la sentencia del Supremo interpretando ambos preceptos se dictó el reciente Decreto-Ley 3/2018, de 20 de Abril (BOE de 21 de Abril) que modifica el art. 48 y deroga el art. 182 del reglamento.

Pues bien, tal Decreto-Ley deja en agua de borrajas todo el conflicto judicial.

Es curioso que la voluntad del legislador en el art. 103.4 LJCA se ofrece clara «Serán nulos de pleno derecho los actos y disposiciones contrarios a los pronunciamientos de las sentencias, que se dicten con la finalidad de eludir su cumplimiento.»

Pero esa voluntad de evitar el fraude procesal de desactivar las sentencias no incluía en su letra dos supuestos. Ni el caso del legislador que aprobase una ley, ni el caso del gobierno que aprobase

cuyo bien se le ha privado para satisfacer una finalidad pública (STS de 22 de abril de 2016, rec. 3491/2014).

¹⁸ En extenso, SANTIAGO MUÑOZ MACHADO, *La reserva de jurisdicción*, La Ley, Madrid, 1989.

un Decreto ley, cuando pretendiese cubrir el acto o reglamento ilegal de una armadura en la que rebotasen las flechas de los incidentes de ejecución de sentencia. Y ello porque tanto leyes como Decretos leyes tienen su específico cauce de control por el Tribunal Constitucional, lo que supone abrir un cómodo escenario de formas, plazos y triquiñuelas procesales ante el Tribunal Constitucional que cumplen la conocida misión bélica de «ganar tiempo».

Solo quedaría la excepcional inaplicación del Decreto-Ley o incluso, ley, por contravenir de forma clara el derecho comunitario.

Este supuesto ha de examinarse a la luz del recién estrenado recurso de casación bajo el interés casacional. La Sala contencioso-administrativa del Supremo asume un papel crucial al servicio de la seguridad jurídica pues abordará cuestiones jurídicas (no examinar pruebas y valorar hechos) y además de relevancia objetiva (interés casacional), allí donde hay semilleros de litigios o enredos jurídicos. En suma una crucial funcionalidad de interpretar la ley o el reglamento que en la práctica cubre las lagunas, armoniza o aclara las ambigüedades.

No se trata de que el Supremo español salga al paso a buscar problemas jurídicos, como hace el Supremo brasileño que aclara contradicciones jurisprudenciales si detecta su existencia extraprocesalmente. No. El Supremo español resuelve litigios concretos entre partes reales y con consecuencias prácticas.

De ahí que el legislador y el ejecutivo han de moverse en el plano de la legalidad objetiva, de la necesidad de la norma pro futuro, y jamás dictar normas mirando por el espejo retrovisor para atropellar una sentencia dando marcha atrás en el tiempo. No está el legislador ni los decretos leyes para dejar en el limbo litigios pendientes y dejar perplejos a los operadores jurídicos.

Por otra parte, la admisión de un recurso de casación, sea el que sea, se publica oficialmente para general conocimiento de Juzgados y Tribunales, así como operadores jurídicos, y con ello se propicia una especie de «tiempo muerto» o suspensión de los pleitos pendientes hasta que se fije la doctrina de interés casacional.

Lo que no puede aceptarse es que tal publicación oficial de la admisión del recurso de casación sirva de alerta para que se agiten los lobbies, los grupos sociales afectados o los intereses políticos para promover durante esos meses que precisa la gestación y alumbramiento de la sentencia casacional, un proyecto de ley encamina-

do derechamente a corregir o desactivar una sentencia negativa. Y si ya resulta inquietante que el legislador vaya a remolque de las sentencias casacionales, más terrible resulta que sea el Ejecutivo quien a través de un Decreto-ley pensado como arma excepcional para situaciones excepcionales, sea el arma guardado por los gobiernos (estatal y autonómico, porque los Estatutos de autonomía de tercera generación también tienen esta figura), de manera que ante la sentencia desfavorable a inconfesables intereses pueda desfundarse el raudo Decreto Ley para enterrarla.

En definitiva, el Decreto Ley está legitimado por la Constitución para situaciones de «extraordinaria y urgente necesidad»(art.86.1), pero es altamente cuestionable que se alce como «extraordinaria y urgente necesidad» un escenario de pendencia de sentencia del Supremo, por mucho que se vista de intereses mercantiles de fondo.

En todo caso, no es bueno para la seguridad jurídica de todos que se dicten leyes ni decretos-leyes ad hoc, ad personam, ad partem o ad iniustitiam.¹⁹

6.3. Órganos constitucionales y estatutarios vs. justicia administrativa

Otras veces a la jurisdicción contencioso-administrativa no le tiembla el pulso ante la resistencia continuada a ejecutar la sentencia y ordena su inmediato cumplimiento ante una trayectoria pasiva, nada menos que del Tribunal de Cuentas del Reino, aunque justo es reconocer que similares controles se ejercen sobre el Congreso, Senado o Tribunal Constitucional, y homólogos autonómicos, cuando se trata de ejecutar sentencias en materia de personal, patrimonio o contratación.²⁰ Así, el Supremo expone los antecedentes: «*Son ya cuatro las sentencias de esta Sala Tercera que han estimado otras tantas impugnaciones efectuadas por el ejecutante contra una serie*

¹⁹ Como nos enseñaba Piero Calamandrei en su reacción frente al abuso en la Italia fascista de los decretos-ley que se convirtieron en la forma normal de legislar así como contra «el fraude de ley dispuesto por el propio legislador: la ley hecha para defraudar a la ley», lo que le hizo clamar afirmando que: «El sentido de la justicia puede hacer sentir la injusticia de la ley, e impulsar a modificarla; pero no cabe destruir el sentido de la legalidad, es decir, el respeto de las reglas del juego según las cuales, modificar las leyes, hay que seguir la vía trazada por ellas». «Sin legalidad no hay libertad» (1944), Ed. Trotta, Madrid, págs. 72-73.

²⁰ El ATS de 5 de Febrero de 2014 (rec. 403/2013) con naturalidad remite el control del cumplimiento de sentencias por el Congreso, al incidente de ejecución.

de resoluciones del Tribunal de Cuentas que se han anulado y en las que esta Sala ha apreciado la finalidad desviada de conceder el puesto de trabajo en litigio favoreciendo a un funcionario determinado», lo que llevó al Tribunal Supremo a mostrarse .» Y se muestra didáctico y paciente como con el hijo pródigo: «No puede considerarse, desde luego, ejemplar la actuación del Tribunal de Cuentas. Ha tardado casi cuatro años en ejecutar la sentencia y ha obligado a la Sala a hacer uso del apercibimiento previsto en el artículo 112 de la Ley de la Jurisdicción . (...) y está, por la posición que ocupa, especialmente obligado a cumplir las sentencias firmes del Tribunal Supremo (...) Lo cierto es, sin embargo, que era el Tribunal de Cuentas en cuanto tal el obligado a ese cumplimiento y que, objetivamente, ha dilatado durante más tiempo del debido la ejecución de nuestra sentencia. Hacer constar esa circunstancia ayudará a evitar en el futuro situaciones como la que se ha producido en este caso.» (ATS de 28 de junio de 2013, rec. 557/2007).

Es llamativo el tacto pero también firmeza del Tribunal Supremo para reconducir a otro órgano constitucional a la ejecución de una sentencia. Pero es más, la asombrosa tensión institucional se evidencia cuando la jurisdicción contencioso-administrativa, y particularmente el Tribunal Supremo controla al órgano de gobierno de los jueces, y dispone requerimientos para que el Consejo General del Poder Judicial cumpla con lo sentenciado, lo que en ocasiones da pie a sonoros conflictos.

Y ello porque tal control no es solo para dictar sentencias que controlen sus actos, sino para promover su ejecución, tal y como mandata la Constitución.

7. CONCLUSIONES

El esquema clásico de la división de poderes tiene un punto de desequilibrio en los incidentes de ejecución de sentencias, donde administraciones públicas, entes públicos y órganos constitucionales o estatutarios están sometidos al mandato derivado de la sentencia firme, siendo los tribunales de lo contencioso-administrativo los garantes de su ejecución porque tras ello está el derecho fundamental derivado de la tutela judicial efectiva en su vertiente del derecho a la ejecución puntual y exacta de las sentencias.

Se impone robustecer los principios de buena fe y lealtad institucional cuando se trata de incidentes de ejecución de sentencias para evitar el poder coactivo que hace resentir la credibilidad de los órganos públicos y comporta funestas consecuencias institucionales.

8. BIBLIOGRAFÍA

BERMEJO GARDE, Moisés. Sobre la ejecución de sentencias contencioso-administrativas contra la Administración Pública: la sentencia del Tribunal Constitucional 167/1987, de 27 de octubre, *Revista Jurídica de Navarra*, n.º 5, 1988, págs. 167-179.

CHAVES GARCÍA, José Ramón. Agilización de la ejecución de sentencias en el proceso contencioso, *Cuadernos Digitales de Formación*, núm. 12, 2013.

LÓPEZ GIL, Milagros. *Avances en la Ejecución de las Sentencias contra la Administración*, Thomson-Aranzadi, 2004.

MUÑOZ MACHADO, Santiago. *La reserva de jurisdicción*, La Ley, Madrid, 1989.

SALA SÁNCHEZ, Pascual; XIOL RÍOS, Juan Antonio y FERNÁNDEZ MONTALVO, Rafael. *Práctica Procesal contencioso-administrativa*, Tomo VII, Bosch, Barcelona, 1999.

Las relaciones institucionales de colaboración entre el Tribunal de Cuentas y el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude

José Antonio Fernández Ajenjo

Servicio Nacional de Coordinación Antifraude

RESUMEN

El Tribunal de Cuentas es el supremo fiscalizador de la actividad económica-financiera del sector público, así como la institución responsable de la jurisdicción contable. Por su parte, el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude es el *Anti-Fraud Coordination Service* (AFCOS) encargado de dirigir y concertar a nivel nacional las acciones encaminadas a proteger los intereses financieros de la Unión Europea contra el fraude.

La colaboración entre ambas organizaciones puede producir sinergias y evitar duplicidades aprovechando la especialidad funcional y la capacitación de su personal. Por una parte, del Tribunal de Cuentas puede facilitar información sobre las sospechas de fraude detectadas en los informes de fiscalización y coordinar los casos de enjuiciamiento contable con las investigaciones abiertas por la Oficina Europea de Lucha Antifraude. Por otra, el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude puede facilitar información sobre los casos de fraude detectados en los procesos de gestión de los fondos comunitarios, para colaborar en la elaboración de los programas de fiscalización y la apertura de procedimientos de responsabilidad contable. Finalmente, en materia de formación, ambas organizaciones pueden desarrollar una labor conjunta para intercambiar experiencias y técnicas de trabajo.

PALABRAS CLAVES: fraude, coordinación, fiscalización, enjuiciamiento contable, investigación administrativa.

ABSTRACT

The Court of Auditors is the supreme inspector of the economic-financial activity of the public sector, as well as the institution responsible for accounting jurisdiction. The National Anti-Fraud Coordination Service is the Anti-Fraud Coordination Service (AFCOS) responsible for coordinating actions at national level to protect the European Union's financial interests against fraud.

Collaboration between the two organizations can produce synergies and avoid duplication by taking advantage of the functional expertise and training of their staff. On the part of the Court of Auditors, it can provide information on suspected fraud detected in the audit reports and coordinate cases of accounting prosecution with investigations opened by the European Anti-Fraud Office. On the side of the National Anti-Fraud Coordination Service, it can provide information on cases of fraud detected in the management of Community funds to facilitate the preparation of audit programs and the opening of accounting prosecution procedures. Finally, in terms of training, both organizations can work together to exchange experiences and work techniques.

KEYWORDS: *fraud, coordination, audit, accounting prosecution, administrative investigation.*

1. INTRODUCCIÓN

Como es constatable en cualquier ramo de la actividad administrativa, las funciones y competencias de las instituciones públicas no pueden encerrarse en compartimentos estancos, sino que convergen continuamente en su ejercicio diario. La confluencia de mandatos y tareas públicas no debe convertirse en un problema, sino, al contrario, en una oportunidad para compartir las sinergias que proporcionan la acción conjunta sobre un sector social determinado.

Al servicio de este interés público común, el ordenamiento jurídico reconoce la lealtad institucional como un valor superior que impone a las Administraciones Públicas el deber de co-actuar de buena fe (artículo 3.1.e Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público). Y junto a ello, surgen una serie de técnicas orgánicas de sentido ascendente (centralización) o descendente (descentralización o desconcentración) basadas en el principio de la subsidiariedad, así como técnicas funcionales como la cooperación, la colaboración o la coordinación, que se insertan en el principio de coordinación.

Este fenómeno de la confluencia funcional se reitera en el conjunto de la Administración controladora de las finanzas públicas,

desde la cúspide del Tribunal Constitucional a la vigilancia propia del jefe administrativo de un sencillo cajero-pagador. De forma aún más específica, las instituciones especializadas en el control de la actividad económico-financiera, como los Tribunales de Cuentas y las Intervenciones Generales, comparten funcionalmente el objetivo de la revisión de la legalidad y la economicidad de la gestión de los recursos públicos.

En el marco de la lucha contra el fraude financiero, es decir, la protección de los intereses financieros contra la mala gestión intencionada, el panorama resulta aún más complejo con la configuración de Sistemas Nacionales de Integridad que agregan a las instituciones tradicionales una serie de entidades de nuevo cuño como la Fiscalía Anticorrupción y las Agencias Anticorrupción (ACAs) especializadas en esta materia. A este nuevo marco institucional se ha unido recientemente el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude (SNCA), inserto orgánicamente en la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), como órgano directivo especializado en la protección de los intereses financieros de la Unión Europea (UE). Por ello, como afirma Benítez (2017, 16), *«es imprescindible que la coordinación y lealtad entre instituciones que se recoge en la normativa sea una realidad incontestable»*.

A continuación se va a analizar el régimen jurídico institucional y funcional que debe resolver la intersección de competencias entre el Tribunal de Cuentas y el SNCA, así como los instrumentos jurídicos y técnicos que pueden emplearse para la vigilancia del Erario público.

2. RÉGIMEN JURÍDICO DE LA COLABORACIÓN INSTITUCIONAL ENTRE EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y EL SERVICIO NACIONAL DE COORDINACIÓN ANTIFRAUDE

2.1. La supremacía institucional del Tribunal de Cuentas en la protección de los intereses financieros públicos

El carácter de supremo fiscalizador de la actividad económico-financiera de la totalidad del sector público reconocido constitucional y jurisprudencialmente al Tribunal de Cuentas supone una manifestación en sentido ascendente del principio de subsidiariedad. Se trata de reconocer que un órgano centralizado, dotado de independencia en el ejercicio de sus funciones, resulta necesario y eficaz como cierre del sistema de control de las finanzas públicas.

Como consecuencia, el Tribunal de Cuentas debe ejercer el liderazgo en la protección de los intereses financieros públicos, si bien centrándose en los objetivos que legalmente tiene atribuidos, que, tras la última reforma de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo, son «*el sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia, economía, transparencia, así como a la sostenibilidad ambiental y la igualdad de género*» (artículo 9.1 LOTCu). No obstante, debe tenerse en cuenta que su posición de supremacía no implica potestad jerárquica sobre el resto de instituciones de control financiero, pues tanto los Órganos de Control Externo (OCEX) como las Intervenciones Generales (IGs) dependen, respectivamente, estatutaria o legalmente, de los respectivos Parlamentos y Poderes Ejecutivos (Pascual, 2005). Por ello, la colaboración institucional con los OCEX se ha articulado mediante diversos mecanismos, entre los que destacan las Comisiones de coordinación del sector público autonómico, el sector público local y las normas y procedimientos de fiscalización (Tribunal de Cuentas, 2017). En cuanto a la coordinación con las IGs, se ejerce mediante el ejercicio de las facultades de colaboración legalmente reconocidas (artículo 27.2 LFTCu), si bien deben agregarse nuevos instrumentos como los convenios y acuerdos de colaboración técnica, y soluciones a los problemas de concurrencia de control (Jiménez Rius, 2007). Como ha afirmado Nieto de Alba (2000, 138), la estrategia adecuada debe sumar a los mecanismos legales «*la zona gris del ámbito de la cooperación*».

En materia antifraude, las declaraciones institucionales inciden en que su labor se centra exclusivamente en advertir del riesgo moral (*moral hazard*) que presentan los sistemas de gestión de las finanzas públicas (Nieto de Alba, 2000). Por lo tanto, en la llamada lucha contra la corrupción el papel del Tribunal de Cuentas será de colaboración con las instituciones encargadas de la prevención y represión de este fenómeno.

2.2. La especialización institucional del Servicio Nacional de Coordinación Antifraude en la lucha contra el fraude de los fondos de la Unión Europea

Mas el principio de subsidiariedad también debe aplicarse en sentido descendente, debiendo ceder el Tribunal de Cuentas el protagonismo, sin abdicación de sus funciones, a las instituciones de control que, por cercanía o especialización, pueden ejercer las

labores de control de manera más eficaz. En este caso, debe reconocerse que la vigilancia de las finanzas públicas sobre un sector público tanto amplio y diverso como el que conforman las Administraciones Públicas españolas no puede ser ejercida exclusivamente de forma centralizada, sino que precisa una fuerte descentralización y desconcentración administrativa.

Como consecuencia, la responsabilidad del control de las finanzas públicas recae en primera instancia habitualmente en las Intervenciones Generales como titulares de los órganos de control interno, en segundo lugar en los OCEX como titulares del control externo autonómico y finalmente, en la cúspide, el Tribunal de Cuentas. Todas estas instituciones comparten el mismo objetivo funcional de velar por el ajuste de la actividad económico-financiera a los principios de buena gestión financiera, si bien cada una de ellas tendrá un ámbito territorial de actuación diferente.

No obstante, recientemente se están creando instituciones que ejercen competencias sobre la gestión de los recursos públicos si bien desde un objetivo funcional distinto al Tribunal de Cuentas, como es la lucha contra el fraude y la corrupción. Se trata de las llamadas Agencias Anticorrupción (ACAs) que pueden definirse como *«un organismo gubernamental permanente y separado cuya función principal es proporcionar un liderazgo centralizado en áreas centrales de la actividad anticorrupción»* (USAID, 2006, 2). En definitiva, debe promover la coordinación y cooperación en la *«jungla de controles [que] de forma más positiva podemos denominar el sistema de integridad local, autonómico y estatal»* (Ponce, 2017, 10).

En la actualidad, se han creado o existen propuestas de creación de ACAs en todos los niveles territoriales. En el ámbito estatal se encuentra en fase de debate en el Congreso de los Diputados desde 2016 la Proposición de Ley Integral de Lucha contra la Corrupción y Protección de los Denunciantes, que incluye la creación de una Autoridad Independiente de la Integridad Pública. A nivel autonómico, la Oficina Antifraude de Cataluña ha sido la pionera en esta materia, pues, tras su creación por la Ley 14/2008 de 5 de noviembre, se dedica a la prevención e investigación de actuaciones vinculadas a fraude, conflictos de intereses y tráfico de influencias. A partir de 2016, buena parte de las Comunidades Autónomas y algunas Corporaciones Locales están copiando este modelo, habiéndose aprobado hasta el momento, a nivel autonómico, la Ley 11/2016, de 28 de noviembre, de la

Agencia de Prevención y Lucha contra el Fraude y la Corrupción de la Comunidad Valenciana; la Ley 16/2016, de 9 de diciembre, de creación de la Oficina de Prevención y Lucha contra la Corrupción en las Illes Balears; y la Ley 5/2017, de 1 de junio, de Integridad y Ética Públicas de Aragón.

En este contexto, el SNCA constituye un ACA muy especializado en tanto que su ámbito objetivo se restringe a la protección de los intereses financieros comunitarios. Los servicios de coordinación antifraude (AFCOS) surgen como consecuencia de una obligación comunitaria establecida en el artículo 3.4 del Reglamento (UE, Euratom) 883/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de septiembre de 2013, relativo a las investigaciones efectuadas por la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (ROLAF) para realizar labores de coordinación e información entre la OLAF y las autoridades de los Estados Miembros (EEMM), si bien la propia OLAF (2013) ha recomendado que asuman funciones de investigación, prevención y formación.

Ante esta recomendación, el Estado español ha reaccionado normativamente a través del Real Decreto 802/2014, de 19 de septiembre, que modifica el Real Decreto 256/2012, de 27 de enero, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas; y la reforma aprobada por la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público que agrega la disposición adicional (DA) 25 a la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones. Como resultado, se ha constituido el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude, como órgano directivo dentro de la Intervención General de la Administración del Estado, con rango de Subdirección General. Tras la última reforma del Real Decreto 769/2017, de 28 de julio, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda y Función Pública, este órgano directivo ha quedado bajo la dirección y supervisión de la Oficina Nacional de Auditoría.

Esta normativa configura un organismo sin limitaciones funcionales a nivel territorial y subjetivo dentro del ámbito español, que quedan restringidas objetivamente a la protección de intereses financieros de la Unión Europea. No podrá actuar en defensa de los intereses financieros que afecten exclusivamente a la Hacienda Pública española, ni a materias como los conflictos de intereses o de ética pública, y deberá respetar las competencias que por ley se reservan a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. A nivel

funcional, la disposición adicional 25 LGS atribuye cuatro funciones al SNCA de naturaleza estratégica, evaluativa, coordinadora y formativa:

«a) Dirigir la creación y puesta en marcha de las estrategias nacionales y promover los cambios legislativos y administrativos necesarios para proteger los intereses financieros de la Unión Europea.

b) Identificar las posibles deficiencias de los sistemas nacionales para la gestión de fondos de la Unión Europea.

c) Establecer los cauces de coordinación e información sobre irregularidades y sospechas de fraude entre las diferentes instituciones nacionales y la OLAF.

d) Promover la formación para la prevención y lucha contra el fraude.»

2.3. El marco de colaboración interinstitucional del Consejo Asesor del Servicio Nacional de Coordinación Antifraude

Para ejercer adecuadamente la labor de liderazgo instrumental con el resto de instituciones que confluyen en la lucha antifraude, el SNCA no puede arrogarse una posición de supremacía ni de hecho, ni de Derecho. La función de un órgano coordinador es mejorar la colaboración de todos los agentes públicos para garantizar la sinergia y complementariedad de los controles e investigaciones. Como muy acertadamente ha comentado Benítez (2017), las nuevas ACAs deben evitar el solapamiento con entidades, como el Tribunal de Cuentas o los OCEX, con larga experiencia en la vigilancia de los recursos públicos y menos aún actuar de forma competitiva en detrimento de los recursos limitados con los que cuentan. Por lo tanto, insiste el mismo autor, lo aconsejable es la coordinación institucional buscando el objetivo común mediante una especialización que trate de complementar las fortalezas demostradas por las autoridades ya existentes.

A tal fin, la OLAF (2014) ha recomendado que los servicios de coordinación antifraude establezcan mecanismos de cooperación que involucren a autoridades nacionales, tales como las autoridades de gestión, certificación y auditoría de los diferentes fondos europeos, los órganos con competencias en el ámbito aduanero y resto de recursos propios del presupuesto de la UE, al Ministerio Fiscal, a las autoridades policiales y al resto de órganos con competencia en materia de investigación del fraude. A tal fin, la normati-

va reguladora del SNCA establece expresamente que «*estará asistido por un Consejo Asesor presidido por el Interventor General de la Administración del Estado e integrado por representantes de los ministerios, organismos y demás instituciones nacionales que tengan competencias en la gestión, control, prevención y lucha contra el fraude en relación con los intereses financieros de la Unión Europea*» (DA 25.4 LGS). Con este órgano de carácter consultivo y de asesoramiento, cuyo Real Decreto se encuentra pendiente de aprobación, se debe garantizar la cooperación efectiva con todos los actores públicos estatales, autonómicos y locales involucrados en la protección de los intereses financieros comunitarios y singularmente con las entidades fiscalizadoras superiores como el Tribunal de Cuentas.

En tanto que órgano dependiente del Poder Legislativo, no parece conveniente que el Tribunal de Cuentas forme parte de este Consejo Asesor, en virtud del principio de separación de poderes. No obstante, sí es posible que participe en los grupos de trabajo de carácter técnico que pudieran crearse para establecer directrices sobre la estrategia antifraude, las labores de coordinación o los planes de formación.

3. RÉGIMEN JURÍDICO DE LA COLABORACIÓN FUNCIONAL ENTRE EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y EL SERVICIO NACIONAL DE COORDINACIÓN ANTIFRAUDE

3.1. La colaboración en materia de fiscalización del Servicio Nacional de Coordinación Antifraude con el Tribunal de Cuentas

Si la lealtad institucional juega un papel importante en la relación orgánica interadministrativa, sin duda debe desplegar con más fuerza aún todos sus efectos en las relaciones funcionales. Todos los agentes involucrados en el control de las finanzas públicas deben coadyuvar para que el ejercicio de las competencias compartidas o concurrentes suponga una oportunidad para generar actuaciones conjuntas o complementarias y no conflictos interinstitucionales.

En materia de fiscalización, el Tribunal de Cuentas actúa, por mandato del artículo 136.1 CE, como supremo revisor de «*las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público*». Para ello, desarrolla trabajos de fiscalización (García, 1999) a iniciativa parlamentaria, por mandato legal o mediante acuerdo del propio Tribunal (artículo 45 LOTCu). No obstante, la facultad de la inicia-

tiva parlamentaria debe conjugarse con la independencia técnica, por lo que el Tribunal decidirá el momento de su inclusión en el programa de fiscalizaciones (Navas, 2006). En ningún caso es admisible la iniciativa popular, pues el artículo 32.2 LFTCu declara expresamente que *«no se dará curso por el Tribunal de Cuentas a ninguna petición de fiscalización que no provenga de las instancias a que se refiere el artículo 45 de la Ley Orgánica 2/1982»*. En cuanto a las modalidades de los controles *ex lege*, corresponden a las diversas áreas de gestión que pueden ser fiscalizadas (Pascual, 2005) conforme al artículo 31 LFTCu:

- a) *«El examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.*
- b) *El examen y comprobación de las Cuentas generales y parciales de todas las entidades y organismos integrantes del sector público y de las que deban rendir los perceptores o beneficiarios de ayudas procedentes del mismo sector; tales como subvenciones, créditos o avales.*
- c) *El examen de los expedientes referentes a los contratos celebrados por la Administración del Estado y de las demás entidades del sector público.*
- d) *El examen de la situación y variaciones del Patrimonio del Estado y demás entidades del sector público.*
- e) *El examen de los expedientes sobre créditos extraordinarios y suplementarios, así como sobre las incorporaciones, ampliaciones, transferencias y demás modificaciones de los créditos presupuestarios iniciales.*
- f) *Y cualquiera otros que resultaren adecuados al cumplimiento de su función».*

El análisis de los programas anuales de fiscalización revela que, como en la mayor parte de las instituciones de control financiero, se priorizan los objetivos de legalidad y eficacia dirigidos a garantizar y promover los principios de buena gestión financiera. No obstante, también se incluyen actuaciones dirigidas a materias especialmente sensibles en la lucha contra la corrupción, como el urbanismo, o casos en los que existen serias sospechas de defraudación, como el *caso Malaya* del Ayuntamiento de Marbella. En los resultados de los informes de fiscalización se resaltan numerosos casos de ilegalidades e ineficiencias que implican indicios de riesgo moral en la gestión de los administradores públicos.

La colaboración con el SNCA debe partir institucionalmente del ámbito de la colaboración entre el Tribunal de Cuentas y la Intervención General de la Administración del Estado. A este respecto

las previsiones legales resultan especialmente parcas en materia de control interno, pues solo el artículo 27.2 LFTCu recoge la facultad del Tribunal de recabar en los trabajos de fiscalización los resultados de la función interventora o cualquier actuación de control interno; a lo que agrega la disposición adicional primera LGS la obligación de la IGAE de remitir un informe anual sobre el seguimiento de los expedientes de reintegro y sancionadores. No obstante, técnicamente resulta de especial utilidad la aplicación de los principios armonizadores propios de la auditoría única (Garcés y Bascones, 2006), como la armonización técnica, la coordinación de programas, la compartición de información y los resultados de los informes.

En cuanto a la armonización técnica, el Tribunal de Cuentas tiene una larga experiencia en el análisis horizontal de las áreas del sector público, lo que le permite colaborar con el SNCA a la hora de establecer indicadores de riesgo de fraude deducidos de los informes de fiscalización. De la misma forma, el SNCA trabaja específicamente con herramientas como el análisis de riesgos o los indicadores de alertas (banderas rojas) impulsados por la OLAF (Sáenz de Ormijana, 2014). El establecimiento de un conjunto de normas técnicas comunes en esta materia facilitaría la posterior coordinación de las actuaciones y el intercambio de información.

En la fase de programación y ejecución de las fiscalizaciones, el SNCA debe ejercer su función natural de intermediación para poner en contacto al Tribunal de Cuentas, la IGAE y la OLAF con el fin de evitar duplicidades o ineficiencias en los trabajos de control. A la hora de incluir fiscalizaciones vinculadas con el fraude, el Tribunal de Cuentas puede pedir información al SNCA sobre los procedimientos abiertos por la IGAE o la OLAF en esta materia. En sentido contrario, el SNCA deberá obtener del Tribunal de Cuentas información sobre los trabajos de fiscalización previstos o en desarrollo que afecten a iniciativas contra el fraude de la IGAE o la OLAF.

Por último, el SNCA debe realizar una labor importante en el intercambio de información de los resultados de los trabajos de control. Como se ha señalado, los informes del Tribunal de Cuentas recogen numerosas irregularidades legales o contables que suponen serios indicios a efectos de la programación de la estrategia antifraude y, a la inversa, los controles de la IGAE y las investigaciones de la OLAF detectan supuestos de reintegros e infracciones

a valorar en el control externo. La previsión legal del artículo 27.2 LFTCu y la publicidad de los informes del Tribunal de Cuentas permite acceder a todas las partes implicadas al resultado de estos trabajos de control. Además, el propio Tribunal de Cuentas puede dirigirse directamente a las instituciones encargadas del enjuiciamiento penal, la inspección laboral o tributaria, o la defensa de la competencia, «*poniéndoles de manifiesto las irregularidades que se hayan detectado en el ejercicio de la función fiscalizadora*» (Medina, 2008, 74). No obstante, sería conveniente articular sistemas de traspaso de información a través de bases de datos que permitan realizar análisis de riesgos y cruces de información mediante la aplicación de las nuevas tecnologías.

3.2. La colaboración en materia de enjuiciamiento contable del Servicio Nacional de Coordinación Antifraude con el Tribunal de Cuentas

El Tribunal de Cuentas ostenta una función de enjuiciamiento contable de la responsabilidad patrimonial derivada de las infracciones presupuestarias que presenta muy habitualmente colisiones con otras jurisdicciones como la penal y la contencioso-administrativa en el ámbito judicial, y la disciplinaria y la patrimonial en el ámbito administrativo. Por lo tanto, la existencia de un órgano como el SNCA que facilite la coordinación, al menos en los asuntos que afecten a los intereses comunitarios, puede resultar efectiva.

Se trata de una función jurisdiccional encargada del «*enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos*» (artículo 2.b LOTCu). El objetivo del denominado enjuiciamiento contable es depurar la responsabilidad de naturaleza financiera, entendida como la obligación de indemnizar a la Administración Pública por los daños y perjuicios causados en los fondos públicos durante el ejercicio de la gestión financiera pública (Fernández, 2005).

Los casos de responsabilidad contable se enjuician mediante dos procesos contenciosos, como el procedimiento de reintegro por alcance, que tiene por objeto el enjuiciamiento de la responsabilidad en los supuestos de alcance y malversación, y el juicio de cuentas, que está destinado a juzgar el resto de supuestos (Cubillo, 1999). La iniciativa corresponde a la entidad o Administración pública perjudicada, al Ministerio Fiscal y a la acción popular sin necesidad de prestar caución o fianza (artículos 55 y 56 LFTCu). Como fase preliminar, en los procedimientos de al-

cance, los más habituales, se desarrollan las actuaciones previas por parte de un Delegado Instructor nombrado por la Comisión de Gobierno del Tribunal de Cuentas o por el respectivo órgano del OCEX (artículo 26 LOTCu) que, mediante un procedimiento sumario basado fundamentalmente en el informe de fiscalización, elabora un acta en el que se practica la liquidación provisional de los perjuicios (artículo 47 LFTCu). Tras la práctica de las pruebas, el procedimiento termina normalmente con la sentencia declarativa de la posible responsabilidad contable, indicando los responsables y los daños y perjuicios económicos causados a la Hacienda (artículo 78 LFTCu).

Con carácter general, la LGS establece, como se ha indicado, la obligación de la IGAE de comunicar anualmente al Tribunal de Cuentas el estado de los expedientes de reintegro y sancionadores. Esta obligación legal se puede complementar por parte del SNCA con la información que reciba de la OLAF de los procedimientos de investigación que hayan terminado con la solicitud del reintegro de las subvenciones comunitarias recibidas, en tanto que pueden dar lugar a sujeción a la responsabilidad contable de los beneficiarios.

Más compleja resulta la posible designación de la IGAE y el SNCA en particular como Delegados Instructores en los procedimientos de reintegro por alcance. Aunque la especialización funcional de la IGAE en el control de las subvenciones sufragadas con fondos comunitarios y la experiencia del SNCA en las labores de investigación del fraude a los intereses financieros comunitarios realizadas por la OLAF les dota de la experiencia suficiente para el ejercicio de esta función, la previsión legal hace referencia expresa únicamente a los OCEX.

No obstante, la naturaleza jurisdiccional de los procedimientos de enjuiciamiento contable sujeta a los órganos y el personal encargados del control interno del sector público estatal al deber de colaboración con la Administración de Justicia previsto por el artículo 118 CE (Fernández, 2007), entre el que destaca la labor pericial como expertos en materia financiero-presupuestaria (Jiménez, 1998). En materia de responsabilidad contable, el artículo 26.2 LOTCu no restringe el nombramiento de Delegados Instructores a los funcionarios del propio Tribunal, sino que deja abierta la posibilidad de contar con *«funcionarios públicos que presten servicio en la provincia en que hayan ocurrido los actos que puedan constituir alcance»*. Esta previsión legal habilita la participación del

personal de los órganos de control interno, si bien este nombramiento debería restringirse a asuntos vinculados con el fraude a los fondos comunitarios que constituye el ámbito competencial del SNCA, conforme a los conocimientos especializados de la propia IGAE (Romasanta, 2005).

3.3. La colaboración en materia de lucha contra el fraude comunitario del Tribunal de Cuentas con el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude

El artículo 325 del Tratado de Funcionamiento de la UE exige a las instituciones comunitarias y los EEMM combatir el fraude, la corrupción y cualquier otra actividad ilegal que afecte a los intereses financieros comunitarios. En virtud del principio de subsidiariedad, la defensa de los Fondos Estructurales y de Inversión Europeas debe comenzar por los EEMM en cuanto gestores de las subvenciones otorgadas a los beneficiarios. A este respecto, el Reglamento 2988/1995 exige a los Estados miembros el establecimiento de los controles necesarios para garantizar la veracidad y la regularidad de las operaciones conforme a las previsiones de las normativas sectoriales, y el Reglamento 2185/1996 exige a la Comisión tener en cuenta los controles en curso o realizados por los Estados miembros por los mismos hechos y sujetos.

Como complemento de esta labor, el principio de colaboración exige un organismo encargado de coordinar la protección de los intereses financieros comunitarios, correspondiendo esta tarea a la Oficina Europea de Lucha Antifraude (García, 2008). En el ejercicio de esta función, la OLAF se convierte en el representante de la Comisión en el campo de la lucha antifraude ante las autoridades judiciales, policiales y administrativas nacionales. No obstante, como recoge el considerando 10 ROLAF, la eficiencia operativa de la Oficina depende en buena parte de la cooperación con los EEMM. Por ello, como ha afirmado Sáenz de Ormijana (2014), *«los EEMM y la Comisión deben coordinar las actuaciones para proteger dichos intereses financieros contra el fraude, mediante una colaboración estrecha y regular entre las autoridades competentes»*. Con esta misión, el artículo 3.4 ROLAF prevé la obligación de crear un Servicio de Coordinación Antifraude *«que facilite la coordinación efectiva y el intercambio de información con la Oficina, incluyendo información de carácter operativo»*.

La disposición adicional 25 LGS le atribuye al SNCA, en relación a la protección de los intereses financieros comunitarios, cua-

tro funciones vinculadas con la política antifraude: la identificación de las debilidades de los sistemas de gestión, las investigaciones de la OLAF, la formación y la formación contra el fraude.

En el plano de la política antifraude, la primera misión encomendada al SNCA es la elaboración de una propuesta de estrategia antifraude que, en virtud del rango competencial, debe ser aprobada por el Gobierno. La adecuada configuración de un plan estratégico debe traspasar cinco etapas que incluyen la definición del marco legal, el diagnóstico de riesgos, los indicadores y objetivos, el plan de acción y la evaluación posterior (OLAF, 2014).

A tal fin, se deberá contar con la opinión de todos los actores que participan en la vigilancia de los fondos públicos. En la evaluación de los riesgos, el SNCA deberá contar con la información de los resultados de las fiscalizaciones y enjuiciamiento del Tribunal, para lo que sería útil establecer mecanismos de intercambio de información. En la elaboración del plan de acción, sería conveniente la coordinación institucional con los programas de fiscalización del Tribunal, para evitar ineficacias y duplicidades. Finalmente, y dado que la estrategia antifraude queda dentro del ámbito objetivo de la fiscalización del Tribunal de Cuentas, que incluye todas las medidas de gestión económico-financiera del sector público, no es posible, salvo previsión legal, que se pronuncie con carácter previo a su aprobación.

En cuanto a la evaluación para identificar las deficiencias de gestión de los fondos de la Unión Europea, el SNCA no ejerce una función de validación de sistemas y procedimientos que corresponde internamente a las autoridades de auditoría de los Fondos Estructurales y de Inversión Europeos y externamente a los OCEX y el Tribunal de Cuentas. Su labor se concreta en recopilar información sobre las debilidades de gestión detectadas en todos los niveles de control de los fondos comunitarios y dictar, en su caso, recomendaciones para su mejora. En este sentido, la articulación de intercambio de información entre el SNCA y el Tribunal de Cuentas sobre problemas detectados es crucial para tomar las medidas de control y corrección adecuadas.

La función principal del SNCA es el apoyo a las investigaciones de la OLAF, tanto facilitando información sobre los casos en los que surjan sospechas como asistiéndola en las visitas *in situ* que realice en territorio nacional. En las investigaciones administrativas realizadas por la OLAF es importante conocer si alguna autoridad na-

cional ha abierto ya algún procedimiento por los mismos hechos. Por lo tanto, el SNCA debe actuar como órgano coordinador para poner en contacto al Tribunal de Cuentas y la OLAF sobre aquellos asuntos en los que realicen actuaciones simultáneas o complementarias.

Finalmente, la cooperación debe jugar un papel importante en materia de formación antifraude, dada la concurrencia de objetivos entre ambas instituciones. La organización conjunta de foros, seminarios y cursos dirigidos al personal de ambos centros en cuestiones comunes como el ejercicio de la evaluación de riesgos, las facultades de investigación, la adopción de medidas cautelares, la solicitud de autorizaciones para entrar en domicilios constitucionalmente protegidos, por citar solo algunos ejemplos, puede ser una buena oportunidad para intercambiar experiencias y conocimientos. Al margen de la financiación para la formación con la que cuentan tanto el Tribunal de Cuentas como la IGAE, hay que recordar la oferta periódica de la Unión Europea mediante el programa Hércules para la promoción de acciones en el ámbito de la protección de sus intereses financieros, y el programa Pericles en materia de intercambio, asistencia y formación para la protección del euro contra la falsificación.

4. EL CONVENIO COMO INSTRUMENTO JURÍDICO DE COLABORACIÓN ENTRE EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y EL SERVICIO NACIONAL DE COORDINACIÓN ANTIFRAUDE

La coordinación y la cooperación precisa de la búsqueda de fórmulas jurídicas que respeten las competencias de cada institución y, a la vez, satisfaga la demanda ciudadana de servicios eficientes y de calidad (Rodríguez-Arana, 2001). La fórmula jurídica adecuada para articular la cooperación interinstitucional es el convenio de colaboración para impulsar órganos de colaboración, creados mediante acuerdos voluntarios, y en cuyo seno se aborden los problemas técnicos de la armonización de los trabajos de control. La competencia para articular posibles convenios con el Tribunal de Cuentas no corresponde al SNCA, sino que deberá someterse a la competencia que en esta materia ostenta el Interventor General por delegación de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos (artículo 18.1.b Orden HAP/1335/2012, de 14 de junio, por la que se aprueba la delegación de competencias en el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas).

Como método organizativo, como dice Carril (1997), no es suficiente con que se aborden las relaciones de colaboración entre las unidades de control interno y externo con unidades de enlace para el intercambio de información, sino que, de forma más ambiciosa, cabe plantearse la constitución de comisiones permanentes de coordinación que, en materia antifraude, centralicen la coordinación de programas, la elaboración de informes forenses o la información sobre actuaciones defraudatorias (Fernández, 2011). De la misma forma, en los V Encuentros Técnicos de los OCEX de 1996 se reclamó el establecimiento de fórmulas de coordinación orgánica entre las Intervenciones Generales y los Tribunales de Cuentas para la resolución de discrepancias, solucionar consultas de interés común o la formación de personal (Jiménez Rius, 2007b).

Como modelo, puede servir de referencia la Comisión General de Coordinación de la IGAE con las Intervenciones Generales de las Comunidades Autónomas, creada para configurar un sistema unificado que permita ejercer las funciones encomendadas por el Reglamento (CE) nº 1083/2006 y el Reglamento (CE) nº 1198/2006, de 27 de julio, a la autoridad de auditoría. En esta Comisión se trata de atender los siguientes asuntos (Pérez, 2008): (a) *metodología de auditoría*: normas de auditoría, manuales, guías y otros documentos específicos que se elaboren al objeto de asegurar la homogeneidad y calidad de los trabajos; (b) *selección de muestras*: método o métodos de muestreo a utilizar, siguiendo lo previsto en el artículo 17 del Reglamento (CE) nº 1828/2006 y en el artículo 43 del Reglamento (CE) nº 1198/2006, y determinación del órgano encargado de la selección; (c) *procedimientos, plazos y contenido* de los intercambios de información entre la autoridad de auditoría y los restantes órganos de control; (d) *identificación* de tipos genéricos de irregularidades y procedimientos de comunicación a la autoridad de auditoría; (e) *requisitos mínimos* a exigir a los auditores privados que participen en la realización de los trabajos y procedimientos de revisión de los mismos; (f) *planificación temporal* de los trabajos a realizar por los distintos órganos de control; (g) *procedimientos* para la tramitación de informes; (h) *asignación y planificación* de los trabajos de evaluación; (i) *estrategia* que la autoridad de auditoría debe presentar a la Comisión; y (j) *modelo de manifestaciones* a realizar por los órganos de control a la autoridad de auditoría y plazo de presentación de las mismas.

Trasladado al ámbito de la lucha antifraude, en esta Comisión se podrían tratar temas como la elaboración conjunta del análisis de riesgos sobre las áreas más vinculadas a la existencia de prácticas corruptas, la colaboración en las fiscalizaciones forenses para la exigencia de responsabilidades contables y el procedimiento de intercambio de información sobre sospechas de fraude (Fernández, 2011).

5. CONCLUSIÓN

En definitiva, el Tribunal de Cuentas y el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude comparten un mismo objeto de control como es la actividad económico-financiera, si bien el primero referido a la totalidad del sector público español y el segundo a la protección de los intereses financieros comunitarios. La lealtad institucional y los principios de subsidiariedad y coordinación obligan a ambas organizaciones a colaborar para aprovechar sinergias y evitar duplicidades.

El Tribunal de Cuentas puede recibir información del SNCA sobre casos de fraudes detectados que le ayuden a configurar sus programas de fiscalización. En materia de enjuiciamiento, el SNCA puede ayudar a coordinar los procedimientos jurisdiccionales encausados por el Tribunal de Cuentas con las investigaciones administrativas abiertas por la OLAF. Incluso, eventualmente, se podrá contar por parte del Tribunal con funcionarios del SNCA como Delegados Instructores, dada su especialización, en casos en los que se susciten sospechas de fraude.

Por parte del SNCA, la consulta de la opinión técnica del Tribunal de Cuentas será importante a la hora de elaborar la estrategia antifraude. En el intercambio de información, los informes de fiscalización y las sentencias de enjuiciamiento contable serán un elemento a tener en cuenta a la hora de la evaluación de los riesgos de fraude vinculados a la gestión de fondos comunitarios, así como para facilitar la información a la OLAF para la apertura de investigaciones administrativas.

Finalmente, cabe resaltar la colaboración interinstitucional en que pueden apoyarse tanto el Tribunal de Cuentas como el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude en materia de elaboración de manuales y normas técnicas, así como la formación especializada, que permita compartir la experiencia acumulada en sus trabajos de control.

6. BIBLIOGRAFÍA

- BENÍTEZ PALMA, E., «La convivencia entre los Órganos de Control Externo (OCEX) y las Agencias Autonómicas de Prevención y Lucha contra la Corrupción», *Auditoría Pública*, n.º 69, 2017.
- CARRIL BERMÚDEZ, R., «Relaciones interadministrativas entre órganos de control interno y externo», *Auditoría Pública*, n.º 8, 1997.
- CUBILLO RODRÍGUEZ, C., *La jurisdicción del Tribunal de Cuentas*, Comares, Granada, 1999.
- FERNÁNDEZ AJENJO, J. A., «La responsabilidad patrimonial de las autoridades y empleados públicos, en especial la responsabilidad contable derivada de la gestión financiera pública», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, n.º 13, 2005.
- *La Intervención General de la Administración del Estado y el deber de colaboración con la Justicia*, Ministerio de Economía y Hacienda: Centro de Publicaciones, Madrid, 2007.
- *El control de las Administraciones Públicas y la lucha contra la corrupción*, Civitas, 2011.
- GARCÉS SANAGUSTÍN, M., y BASCONES RAMOS, J. M., *Técnicas de coordinación del control de la actividad económico-financiera en España: Propuesta para un modelo de auditoría pública única*, Asociación-Instituto Auditores Públicos de España, Barcelona, 2006.
- GARCÍA URETA, A., *La potestad inspectora en el Derecho comunitario: Fundamentos, sectores de actuación y límites*, Iustel, Madrid, 2008.
- JIMÉNEZ RIUS, P., *El control de los fondos públicos: Propuestas de mejora*, Thomson-Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2007.
- «La Declaración de Pamplona: Una nueva etapa en el control externo de los fondos públicos en España», *Auditoría Pública*, n.º 41, 2007b.
- JIMÉNEZ VILLAREJO, C., «La prueba pericial en los delitos económicos (con particular referencia a la intervención de los Inspectores de Finanzas del Estado)», *Revista de Jueces para la Democracia*, n.º 31, 1998.
- MEDINA GUIJARRO, J. (coord.), *Código del Tribunal de Cuentas*, 2.ª edición, Thomson-Aranzadi, Navarra, 2008.
- NAVAS VÁZQUEZ, R., «La posición institucional de los órganos de control externo: La necesidad de una orientación adecuada», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, n.º 130, 2006.

- NIETO DE ALBA, U., «Los controles públicos en la integración y en la descentralización», en INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO, *XIII Jornadas de Presupuestación, Contabilidad y Control Público: CXXV Aniversario de la IGAE: Memorias de trabajo*, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2000.
- OFICINA EUROPEA DE LUCHA ANTIFRAUDE, *Guidelines for national anti-fraud strategies for European Structural and Investment Funds (ESIF), 2014* [<https://ec.europa.eu/sfc/sites/sfc2014/files/sfc-files/Guidelines%20foe%20national%20anti-fraud%20strategies%20for%20ESIF%20EN.pdf>].
- PASCUAL GARCÍA, J., *Régimen jurídico del gasto público: Presupuesto, ejecución y control*, 4.^a edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2005.
- PÉREZ, A., «Perspectivas para un modelo de auditoría única en España: Experiencias recientes», *Presupuesto y Gasto Público*, n.º 50, 2008.
- PONCE SOLÉ, J., «Las agencias anticorrupción. Una propuesta de lista de comprobación de la calidad de su diseño normativo», *Revista Internacional de Transparencia e Integridad*, n.º 3, 2017, [<http://revistainternacional.transparencia.org/wp-content/uploads/2017/04/Julio-Ponce.pdf>].
- RODRÍGUEZ-ARANA MUÑOZ, J., «Cooperación y modelo de Estado», *LEY*, tomo 6, 2001.
- ROMASANTA MARQUÍNEZ, L., «El apoyo de los interventores y auditores del Estado a la Administración de Justicia: Un análisis de las medidas cautelares», *Cuenta con IGAE*, n.º 13, 2005.
- SÁENZ DE ORMIJANA VALDÉS, P., *El Servicio Nacional de Coordinación Antifraude (AFCOS)*, Madrid: Seminario sobre medidas contra el fraude y la corrupción en los Fondos EIE (18 de noviembre), [http://ec.europa.eu/regional_policy/archive/conferences/anti_corruption/2014_10/doc/saenz.pdf]. 2014.
- TRIBUNAL DE CUENTAS, *Relaciones con los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas*, 2017, [<http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/relaciones-externas/relaciones-institucionales/relaciones-con-ocex/>].
- USAID, *Anticorruption Agencies (ACAs)*, 2006, [http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/pnadm208.pdf].

Tutela financiera de las entidades locales. Medidas adoptadas para conseguir los resultados deseados

Emma Ramos Carvajal

Funcionaria del Cuerpo Superior de Administradores
del Principado de Asturias

RESUMEN

El objeto de este artículo se fundamenta en analizar las medidas de control y de supervisión de las Entidades Locales, con especial mención a la «tutela financiera» y todo el desarrollo legislativo que ésta lleva aparejado.

Algunos Estatutos de Autonomía atribuyen el ejercicio de supervisión o mediación de la Entidad Local a la propia Comunidad Autónoma bajo la denominación de «tutela financiera»; mientras que en el resto de los casos se reserva la competencia a la Administración General del Estado.

La «tutela financiera» pretende garantizar la prestación eficiente de los servicios públicos, la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad económica.

El texto muestra el importante papel que juegan los órganos que ostentan esta competencia al ejercitar un doble control: preventivo y a posteriori. En ese sentido, la AIREF y el Tribunal de Cuentas recomiendan que su ejercicio se realice con la mayor coordinación posible y que se refuercen los controles, respectivamente.

PALABRAS CLAVE: Entidades Locales., Estabilidad Presupuestaria, Déficit, Autonomía, Tutela Financiera.

CLASIFICACIÓN JEL: H6.

ABSTRACT

The aim of this paper is to analyze the control and monitoring measures of the Local Authorities, with particular attention to the «financial guardianship» and to all the legislative development it involves.

Some Statutes of Autonomy attribute the Local Authorities' monitoring or mediation exercise to the Autonomous Community itself under the denomination of «financial guardianship»; while in the remaining cases this competence is reserved for the General Administration of the State.

The «financial guardianship» seeks to ensure the efficient provision of its public services, the budgetary stability and its economic sustainability.

The text illustrates the important role played by the bodies that hold this competence by exercising a double control, which is preventive as well as «a posteriori». In this respect, the AIREF and the Court of Auditors recommend that their exercise should be carried out with the greatest possible coordination and that controls should be strengthened, respectively.

KEYWORDS: *Local Authorities, Budgetary Stability, Deficit, Autonomy, Financial Guardianship.*

JEL CLASSIFICATION: *H6.*

1. INTRODUCCIÓN

Evidente resulta la preocupación creciente por alcanzar la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera en las distintas esferas de las Administraciones Públicas (AAPP).

El objeto de análisis del presente estudio se fundamenta en la situación financiera de las Entidades Locales (EELL) y en las medidas de control y garantía ejercidas por las entidades que ostenten la tutela financiera.

La crisis económica global, en sus distintas versiones, financiera e inmobiliaria, fundamentalmente, y su posterior incidencia en la financiación regional y local, pone de manifiesto la necesidad de «cuadrar» las cuentas públicas; en particular, ejercer el control sobre los dos pilares presupuestarios: ingresos y gastos públicos. No sólo incidiendo sobre las distintas fases presupuestarias, sino haciendo hincapié en la función fiscalizadora de las cuentas públicas.

Algunos autores reconocen, el papel jugado por los Parlamentos, en los últimos tiempos, a través de las distintas fórmulas legalmente admitidas, tales como las Comisiones de Investigación, interpelaciones, mociones subsiguientes o preguntas.

2. PRINCIPIOS DE AUTONOMÍA Y SUFICIENCIA FINANCIERA

El Estado, tal como se desprende del art. 137 de la Constitución Española (CE) se organiza territorialmente en municipios, provincias y Comunidades Autónomas (CCAA). Todos ellos gozan de autonomía para la gestión de sus propios intereses.

La Carta Magna garantiza la autonomía de los municipios (art. 140 CE) y define su gobierno y administración; debiendo disponer las haciendas locales de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley les atribuya, nutriéndose fundamentalmente de tributos propios y de la participación en los tributos del Estado y de las CCAA (art. 141 CE). Esboza un breve diseño de la financiación local el art. 142 de la Norma Fundamental.

La autonomía y la suficiencia financiera se configuran como dos principios esenciales que se enmarcan en el ámbito de actuación de las EELL, tal como se desprende de los preceptos constitucionales anteriormente citados. Si bien, su contenido aparece desarrollado por los respectivos Estatutos de Autonomía y por la doctrina del Tribunal Constitucional.

El principio de autonomía se constituye como un poder limitado, en cuanto a su forma y a su contenido. Limitado, por un lado, por el control de legalidad y, limitado, por otro, por el ámbito propio de sus intereses¹.

La propia Sentencia del Tribunal Constitucional (STC) 159/2001, de 5 de julio, en su Fundamento Jurídico (FJ) 4, matiza que «la autonomía local consagrada en el art. 137 CE (con el complemento de los arts. 140 y 141 CE) se traduce en una garantía institucional de los elementos esenciales o del núcleo primario del autogobierno de los entes locales territoriales, núcleo que debe necesariamente ser respetado por el legislador (estatal o autonómico, general o sectorial) para que dichas Administraciones sean reconocibles en tanto que entes dotados de autogobierno. (...) So pena de incurrir en inconstitucionalidad por vulneración de la garantía institucional de la autonomía local, el legislador tiene vedada toda regulación de la capacidad decisoria de los entes locales respecto de las materias de su interés que se sitúe por debajo de ese umbral mínimo que les garantiza su participación efectiva en los asuntos que les atañen y, por consiguien-

¹ José Manuel Vela Bargues, Ignacio Ventura García y Rodolfo Grau Martínez. «El Estatut y la tutela financiera de las entidades locales», *Revista Valenciana d'Estudis Autonòmics* n.º 52 (2009), pp. 13-43.

te, su existencia como reales instituciones de autogobierno» (FJ 9 de la STC 51/2004, de 13 de abril; FJ4 de la STC 252/2005, de 11 de octubre y FJ 8 de la STC 240/2006, de 20 de julio).

Tal como declara el FJ 5 de la STC 159/2001, de 5 de julio, la autonomía, así configurada, se identifica con la definición dada por la Carta Europea de la Autonomía Local de 1985 (ratificada por España en 1988), cuyo art. 3 («Concepto de la autonomía local») establece que «por autonomía local se entiende el derecho y la capacidad efectiva de las entidades locales de ordenar y gestionar una parte importante de los asuntos públicos, en el marco de la ley, bajo su propia responsabilidad y en beneficio de sus habitantes».» (FJ8 STC 240/2006, de 20 de julio).

El Tribunal Constitucional considera el régimen jurídico de la autonomía local como bifronte, fruto del reparto de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas.

La STC 159/2011, de 19 de octubre en su FJ 7, concreta que «el carácter bifronte del régimen local es el resultado de la actividad concurrente del Estado ...y de las Comunidades Autónomas (STC 84/1982, de 23 de diciembre, FJ 4), de modo que junto a una relación directa Estado-corporaciones locales, existe también una relación incluso más natural e intensa, entre éstas y las propias Comunidades Autónomas (STC 331/1993, de 12 de noviembre, FJ 3). Y aquella concurrencia, como no podría ser de otra manera, ineludiblemente pervive en cuanto el ejercicio de las competencias autonómicas en materia de régimen local ha de ajustarse, necesariamente, a la competencia que sobre las bases de la misma corresponde al Estado ex art. 149.1.18 CE, por lo que la regulación estatutaria ha de entenderse, en principio, sin perjuicio de las relaciones que el Estado puede legítimamente establecer con todos los entes locales (STC 31/2010, FJ 36)».

«El carácter bifronte del régimen local permite, pues, a las Administraciones locales mantener relaciones directas tanto con el Estado como con las propias Comunidades Autónomas...» (STC 225/2012, de 29 de noviembre de 2012, FJ 5).

La STC 237/1992, de 15 de diciembre determina que «El principio de autonomía (...) ofrece una vertiente económica importantísima, ya que, aun cuando tenga carácter instrumental la amplitud de los medios determina la posibilidad real de alcanzar los fines (...). Ello implica la plena disponibilidad de sus ingresos sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión, para poder ejercer las competencias propias y, en especial, las que se configuran como exclusivas. (...) Es-

tos criterios, que fueron sentados teniendo como punto de referencia las Comunidades Autónomas son transportables al ámbito de la Administración Local cuyas Corporaciones —municipios y provincias— tiene garantizada constitucionalmente la suficiencia financiera...».

3. LA TUTELA FINANCIERA Y LOS ESTATUTOS DE AUTONOMÍA

La crisis económico-financiera vivida durante los últimos años en nuestro país nos exige que las Administraciones Públicas (AAPP) garanticen la estabilidad presupuestaria, la sostenibilidad financiera y el límite del gasto público con el fin de evitar, corregir y prevenir el desequilibrio de las cuentas públicas.

Datos económicos muy poco alentadores que reflejaban la cruda realidad que debíamos encarar mediante el ejercicio de un mayor control presupuestario, en sus diversas vertientes. Cifras tales como una pérdida de empleo de unos 3,4 millones de personas en el periodo 2008-2011; una tasa de crecimiento negativa del 0,3% en el 2011; un déficit público en este mismo año del 9% máximo admitido por la UE del 3%), las pensiones congeladas, pago a los proveedores en 142 días de media o una deuda pública de más del 69% del PIB (máximo legal en el marco de la UE del 60%).

«En el Derecho Administrativo, se entiende por tutela la técnica de intervención administrativa, en virtud de la cual, la entidad tutelante somete a una cierta disciplina unitaria a otras entidades administrativas, de rango inferior pero no jerárquicamente dependientes de aquélla, ejerciendo, en los términos legalmente previstos, determinadas potestades administrativas sobre la organización, sobre los actos o sobre la actividad de la entidad tutelada (controles de legalidad o de oportunidad, que se actúan a través de autorizaciones, aprobaciones, suspensiones, resolución de recursos, etc.; puede extenderse incluso a nombramientos y remociones de cargos). La tutela opera en el ámbito administrativo y habilita a la tutelante para realizar actos de ejecución que se proyectan sobre las tuteladas.

Aplicando este concepto de tutela administrativa a la actividad financiera de los municipios (o de las entidades locales, en general) tenemos, sin mayor dificultad, el concepto de tutela financiera, caracterizado porque el objeto de la tutela se limita a dicha actividad y por la naturaleza de las entidades tuteladas.»²

² José M.^a Endemaño Arostegi. «Alcance y ubicación del título competencial tutela financiera sobre los municipios». Zergak. Gaceta Tributaria del País Vasco.

Tradicionalmente, en palabras de Jesús Ramos Prieto, antes de la aprobación de la CE, el Estado era quien ejercía la tutela financiera «en materia de formación, ejecución y liquidación de presupuestos y rendición de cuentas, inspección, asesoramiento y fiscalización de la gestión económica de las Corporaciones Locales, disposición y adquisición de bienes, operaciones de crédito e imposición y ordenación de exacciones locales»³.

La doctrina del Tribunal Constitucional se pronuncia sobre el concepto y contenido de la tutela financiera recogida en las Sentencias 56 y 57/1983, de 26 de junio, 179/1985, de 19 de diciembre, 187/1988, de 17 de octubre, 214/1989, de 21 de diciembre, 18/1991, de 31 de enero, 331/1993, de 12 de noviembre, y 233/1999, de 16 de diciembre.

La Constitución Española compatibiliza la autonomía local con la tutela financiera, la cual debe quedar completada por la legislación básica estatal.

En ese sentido, el entramado normativo que rige la tutela financiera se conforma no sólo con los preceptos constitucionales, sino también con los Estatutos de Autonomía, en su caso, y la legislación específica.

En un principio los Estatutos de Autonomía (EA) mostraban su desinterés por la participación local en los tributos autonómicos y la financiación local, en general. Si bien, este hecho no fue óbice para que varios de ellos atribuyesen a la Administración autonómica la función de distribuir las transferencias de ingresos del Estado a las haciendas locales en forma de participaciones y subvenciones incondicionadas.⁴

Once de estos Estatutos atribuyeron el ejercicio de supervisión o mediación de la Entidad Local a la propia Comunidad Autónoma ligada a las potestades de control de la actividad financiera de las EELL. Tales potestades aparecen designadas en algunos Estatutos

N.º 46 (2013) pp. 165-185.

³ Jesús Ramos Prieto. «Incidencia de la reforma de los Estatutos de autonomía en la financiación local: especial referencia a la participación en ingresos de Andalucía». *La función tributaria local*, n.º 1, El Consultor de los Ayuntamientos, Madrid, Febrero 2012, Coord. María José Fernández Pavés, pp. 107-132.

⁴ Jesús Ramos Prieto. «Incidencia de la reforma de los Estatutos de autonomía en la financiación local: especial referencia a la participación en ingresos de Andalucía». *La función tributaria local*, edición n.º 1, Editorial El Consultor de los Ayuntamientos, Madrid, Febrero 2012.

como «tutela financiera», mientras que en otros como expresión de la «función de velar por sus intereses financieros». En aquellas CCAA que no se regula, esta competencia queda reservada a la Administración General del Estado.

A continuación, CUADRO 1, se enuncian los distintos Estatutos de Autonomía que regulan a lo largo de su articulado el ejercicio de la tutela financiera ejercida por las propias CCAA.

CUADRO 1.
CCAA CON TUTELA FINANCIERA. ESTATUTOS DE AUTONOMÍA

Andalucía	El artículo 60.3 de la Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo, de reforma del Estatuto de Autonomía para Andalucía «En el marco de la regulación general del Estado, le corresponden a la Comunidad Autónoma de Andalucía las competencias sobre haciendas locales y tutela financiera de los entes locales, sin perjuicio de la autonomía de éstos, y dentro de las bases que dicte el Estado de acuerdo con el artículo 149.1.18. ^a de la Constitución». El art 192.3 de la Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo, de reforma del Estatuto de Autonomía para Andalucía «Corresponde a la Comunidad Autónoma la tutela financiera de los entes locales, sin perjuicio de las competencias del Estado y con respeto a la autonomía que a los mismos les reconoce la Constitución».
Aragón	El art. 114.1. de la Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, de reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón: «Corresponde a la Comunidad Autónoma la tutela financiera respecto de las entidades locales, respetando, en todo caso, la autonomía reconocida a las mismas en los artículos 137, 140, 141 y 142 de la Constitución.»
Principado de Asturias	El artículo 51 bis. de la Ley Orgánica 7/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para Asturias «Corresponde al Principado de Asturias la tutela financiera de las Corporaciones Locales sin perjuicio de la autonomía que les garantiza el artículo 140 de la Constitución y en el marco de lo dispuesto en los artículos 142 y 149.1.18. ^a de la misma.
Castilla y León	Artículo 54 de la Ley Orgánica 14/2007, de 30 de noviembre, de reforma del Estatuto de Autonomía de Castilla y León «Corresponde a la Comunidad de Castilla y León velar por los intereses financieros de los entes locales de su territorio y ejercer la tutela financiera sobre ellos, respetando la autonomía que a los mismos reconocen los artículos 140 a 142 de la Constitución.»
Cataluña	El Art. 218.5 de la Ley Orgánica 6/2006, de 19 de julio, de reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña «Corresponde a la Generalitat el ejercicio de la tutela financiera sobre los gobiernos locales, respetando la autonomía que les reconoce la Constitución». (FJ 140 de la STC 31/2010).
Galicia	El art 49.1 Ley Orgánica 1/1981, de 6 de abril, que aprueba el Estatuto de Autonomía para Galicia «Corresponde a la Comunidad Autónoma gallega la tutela financiera sobre los entes locales respetando la autonomía que a los mismos reconocen los artículos ciento».
La Rioja	El artículo 53.1 de la Ley Orgánica 3/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía de La Rioja «Corresponde a la Comunidad Autónoma la tutela financiera respecto a los Entes Locales, conforme a lo dispuesto en el artículo noveno, apartado nueve, del presente Estatuto, respetando en todo caso, la autonomía reconocida a los mismos en los artículos 140 y 142 de la Constitución.»
Islas Baleares	Art. 65 de la Ley Orgánica 2/1983, de 25 de febrero, de Estatuto de Autonomía para las islas Baleares «Corresponde al Parlamento de las islas Baleares: d) La tutela financiera sobre los Entes locales, sin perjuicio de la autonomía que establece la Constitución».

CUADRO I.
CCAA CON TUTELA FINANCIERA. ESTATUTOS DE AUTONOMÍA (continuación)

Navarra	El artículo 46.1 de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra «Uno. En materia de Administración Local, corresponden a Navarra: a) Las facultades y competencias que actualmente ostenta, al amparo de lo establecido en la Ley Paccionada de dieciséis de agosto de 1841, en el Real Decreto-ley Paccionado de cuatro de noviembre de 1925 y disposiciones complementarias. b) Las que, siendo compatibles con las anteriores, puedan corresponder a las Comunidades Autónomas o a las Provincias, conforme a la legislación básica del Estado.»
Comunidad Valenciana	El art. 70.2 de la Ley Orgánica 5/1982, de 1 de julio, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana introdujo una variación importante aunque un tanto redundante en su estilo al disponer que «Los ingresos de los entes locales de la Comunitat Valenciana, consistentes en participaciones de ingresos estatales y en subvenciones incondicionales, serán percibidas a través de la Generalitat, que los distribuirá de acuerdo con los criterios legales que la legislación del Estado establezca para las participaciones mencionadas.». Se incluye una mención explícita a la legislación estatal.
Comunidad Autónoma del País Vasco	Art. 10.4 de la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco: «La Comunidad Autónoma del País Vasco tiene competencia exclusiva en las siguientes materias: 4. Régimen Local y Estatuto de los Funcionarios del País Vasco y de su Administración Local, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 149.1.18. ^a de la Constitución». Art. 48.Quinto. de Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concerto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco: «Las facultades de tutela financiera que, en cada momento, desempeñe el Estado en materia de Entidades locales, corresponderán a las instituciones competentes del País Vasco, sin que ello pueda significar, en modo alguno, un nivel de autonomía de las Entidades locales vascas inferior al que tengan las de régimen común».

Fuente: Elaboración propia.

Este cambio de enfoque de los nuevos Estatutos con respecto a las EELL y su hacienda es analizado por Ruiz Robledo, A. (2007), p. 99, en relación al Estatuto para Andalucía: «La misma concepción de los Estatutos, como normas básicas dedicadas a establecer las instituciones de las Comunidades y sus competencias, que llevó al Estatuto andaluz de 1981 a unas pocas referencias a los entes locales, pero sin detenerse en sus competencias, le hizo guardar silencio sobre las haciendas locales, apenas roto con unas disposiciones sobre la tutela financiera de los entes locales (art. 62). De modo inverso, la más amplia concepción del contenido de los Estatutos que se mantiene ahora ha llevado a regular tanto las competencias como su financiación».

El ejercicio de la tutela financiera sobre las EELL se desenvuelve como un principio esencial de actuación, control y garantía del cumplimiento de unos objetivos.

Esta competencia se ve reforzada a través del marco legislativo actual por la actuación del Estado ya sea, directamente, o a través de las intervenciones de las EELL o con la colaboración de algunas CCAA, en otras ocasiones.

La tutela financiera actúa fundamentalmente en actos concretos de autorización o denegación, tal y como reconoce Vela Bargues y otros⁵.

En mi opinión, los órganos que ostentan la tutela financiera avanzan en el ejercicio de una función de control, no sólo desempeñando meras funciones de autorización o denegación, sino ejerciendo un tipo de control externo: *ex ante* y/o *ex post*, según la necesidad. En concreto, desempeña dos facetas: por un lado, un control preventivo, en la medida que fija objetivos que se han de cumplir *ex ante* por las distintas Corporaciones Locales; y, por otro, un control *a posteriori*, comprobando el verdadero cumplimiento de determinados requisitos, como a continuación se desgajará del estudio del entramado legislativo.

4. TUTELA FINANCIERA Y MARCO LEGISLATIVO

4.1. Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (LBRL)

El art. 7 de la LBRL reconoce que Las Entidades Locales solo podrán ejercer competencias distintas de las propias y de las atribuidas por delegación cuando no se ponga en riesgo la sostenibilidad financiera del conjunto de la hacienda municipal y no haya otra Administración Pública que ejecute ese mismo servicio. Serán vinculantes los informes previos de la Administración competente por razón de materia y de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera.

La creación o supresión de municipios, así como la alteración de sus términos, según el art. 13 LBRL, requerirán audiencia de los municipios interesados y dictamen del Consejo de Estado o del Órgano Consultivo de las CCAA, así como informe de la Administración que ejerza la tutela financiera.

Para reducir los costes efectivos de los servicios prestados por las EELL, el Ministerio de Hacienda decidirá sobre la propuesta formulada que deberá contar con el informe preceptivo de la Administración que ejerce la tutela financiera (art. 26 LBRL).

La Diputación provincial o entidad equivalente asistirá al resto de corporaciones locales y colaborará con la Administración que

⁵ José Manuel Vela Bargues, Ignacio Ventura García y Rodolfo Grau Martínez. «El Estatut y la tutela financiera de las entidades locales». *Revista Valenciana d'Estudis Autònoms* n.º 52 (2009) pp, 13-43.

ejerza la tutela financiera en la elaboración y el seguimiento de la aplicación de las medidas contenidas en los planes económicos-financiero (art. 116 bis LBRL).

4.2. 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)

Por su parte, la jurisprudencia del TC concreta el contenido de la tutela financiera como aquella que abarca los recargos locales y la participación sobre los tributos propios de la Comunidad Autónoma (art. 38.2 y 39.2 TRLRHL), la autorización para la realización de determinadas operaciones de endeudamiento (art 53 TRLHL), la determinación de los recursos económicos de las comarcas, áreas metropolitanas, otras entidades supramunicipales y entidades de ámbito territorial inferior al municipio (art. 153, 155 y 156 TRLHL), así como la remisión de información sobre el presupuesto de la Entidad Local aprobado definitivamente, su liquidación y control externo (art. 169, 193 y 223 del TRLHL). Lo mismo podemos decir «respecto del cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y la aprobación y seguimiento de los planes económico-financieros por las Entidades Locales», y que se verán desarrolladas en distintas leyes.

La función autorizadora, a la que inicialmente hacíamos referencia, se ve recogida ya en el propio TRLHL que reconoce en el apartado 5.º del art. 48 bis que el «órgano competente de la Administración Pública que tenga atribuida la tutela financiera de las Entidades Locales» deberá otorgar autorización para la formalización de las operaciones relativas a la concesión de avales, reavales u otra clase de garantías públicas o medidas de apoyo extrapresupuestario, «cuando no se ajusten a las condiciones del principio de prudencia financiera». En cierta medida, esa autorización se configura como un requisito esencial en el marco del control ex ante.

Además, la función de control ex post de este órgano cuya tutela financiera le ha sido reconocida, se ve reforzada en un doble sentido. Por un lado, de forma *facultativa* en la medida que el art. 218 TRLHL reconoce que los informes sobre resolución de discrepancias (reparos) adoptados por el Presidente de la Entidad Local podrán ser elevados al «órgano de control competente por razón de la materia de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera». Y, por otra parte, de forma *imperativa*, a través de la DA 16.7 del TRLHL que reconoce que si el informe del interventor de la

Corporación Local relativo a la consistencia y soporte de las proyecciones presupuestarias que contenga la memoria económica de la inversión financieramente sostenible fuera desfavorable, el interventor lo remitirá al órgano competente de la Administración pública que tenga atribuida la tutela financiera.

4.3. Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento de desarrollo de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, de Estabilidad Presupuestaria en su aplicación a las entidades locales

El título III del Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, de Estabilidad Presupuestaria, en su aplicación a las Entidades Locales regula el procedimiento de aprobación de los Planes Económicos-Financieros (PEF) elaborados con el fin de corregir las situaciones de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y su contenido y seguimiento por parte de la administración pública a la que corresponda la tutela financiera de las EELL que deban elaborarlos y presentarlos. Se reproduce en el art. 23.4 LOEPSF.

El art. 14.6 del Reglamento manifiesta que el Ministerio competente comunicará al órgano de la Comunidad Autónoma que ejerza la tutela financiera los programas de inversiones productivas que autorice.

Si bien, la evaluación del cumplimiento del objetivo de estabilidad de las EELL, en cuanto a la liquidación del presupuesto o la aprobación de la Cuenta General, corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado; el resultado de dicha evaluación deberá ser notificado, simultáneamente, a la propia Entidad y a la Dirección General de Coordinación Financiera con las Entidades Locales o al órgano competente de la Comunidad Autónoma que ejerza la tutela financiera (art. 16.1 del Reglamento). Si se produjese el incumplimiento, la entidad local remitirá el informe correspondiente a la Dirección General de Coordinación Financiera con Entidades Locales o al órgano competente de la Comunidad Autónoma que ejerza la tutela financiera.

Las CCAA que ejercen la tutela financiera sobre las EELL elaborarán un informe que remitirán a la Dirección General de Coordinación Financiera con las Entidades Locales cuando se den circunstancias ligadas a la falta de suministro de la información

requerida y que podrían dar lugar al inicio de un procedimiento de advertencia de riesgo de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria en un Entidad Local (art. 18 Reglamento). Finalizado el plazo de alegaciones, la Dirección General de Coordinación Financiera con las Entidades Locales le notificará al órgano competente de la Comunidad que ejerza la tutela la posición adoptada. Igualmente, si dicha advertencia fuese formulada se le informará al órgano competente que ejerza esa tutela.

Una vez realizada la liquidación del presupuesto, si se incumple el objetivo de estabilidad presupuestaria, el Pleno de la entidad local tendrá la obligación de elaborar un plan económico-financiero en un plazo de tiempo legamente establecido, el cual podrá verse prorrogado si así lo autoriza la Dirección General de Coordinación Financiera con las Entidades Locales o el órgano competente de la Comunidad Autónoma que ejerza la tutela financiera. (Art. 21 Reglamento).

Las EELL que incumplan el objetivo de estabilidad, remitirán las propuestas de los PEF aprobados por sus respectivos Plenos a la Dirección General de Coordinación Financiera con las EELL o, en su caso, al órgano competente de la Comunidad Autónoma que ejerza la tutela. Para ello, se basarán en la previa revisión de la documentación recibida, pudiendo solicitar las aclaraciones e información complementaria que consideren oportuna. Posteriormente, esos órganos notificarán dicha aprobación por escrito a la entidad local correspondiente.

Además, los órganos competentes de las CCAA con tutela financiera trasladarán a la Dirección General de Coordinación Financiera con las EELL, un informe semestral en el que se distinguirán las entidades cuyos planes hayan sido aprobados y aquellos que han sido rechazados, un resumen del contenido de los planes aprobados y el informe de evaluación emitido por el órgano correspondiente. Regulado posteriormente en el art. 24.4 LOEPSF.

La aprobación y seguimiento de los PEF le corresponde, según el artículo 22 del Reglamento, al Ministerio de Economía y Hacienda y a las Comunidades Autónomas con tutela financiera.

El proceso culmina con el papel jugado por la Intervención local que remitirá un informe anual relativo al cumplimiento del plan al Pleno y posteriormente a la Dirección General de Coordinación Financiera con las Entidades Locales o, en su caso, al órga-

no competente que ejerza la tutela financiera, a los efectos del seguimiento, por parte de estos.

El art. 25 del Reglamento menciona que los expedientes de solicitud de autorización de endeudamiento tramitados ante la Dirección General de Coordinación Financiera con las Entidades Locales o el órgano competente de la Comunidad Autónoma que ejerza la tutela financiera deberán incorporar los informes de evaluación sobre el cumplimiento del objetivo de estabilidad de la liquidación del presupuesto del ejercicio anterior y del presupuesto aprobado para el ejercicio corriente, emitidos por la Intervención General de la Administración del Estado o la Intervención local.

Las EELL que, habiendo incumplido el objetivo de estabilidad, no hayan presentado el plan o no hubiera sido aprobado por el órgano competente deberán solicitar autorización para concertar cualquier operación de endeudamiento a corto y a largo plazo. Este aspecto se verá desarrollado en el artículo 20.2 LOEPSF.

Una vez aprobado el Plan, el art. 26 del Reglamento detalla todo el procedimiento de publicidad que ha de seguir en relación con su inserción, e efectos exclusivamente informativos, en el boletín oficial de la corporación local si lo tuviera, y en el de la provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial. Debiendo hallarse una copia del plan a disposición del público desde su aprobación hasta la finalización de la vigencia de aquel plan.

Las CCAA que ejercen tutela financiera sobre las EELL de su territorio, tendrán acceso a la información contenida respecto de aquellas en el Inventario de Entes del Sector Público Local y en la Base de Datos de Presupuestos y Liquidaciones de Entidades Locales, en los términos que se determine, en su caso, en los correspondientes convenios de colaboración que se suscriban para el intercambio de información, según el art. 33 del Reglamento. El Inventario de Entidades del Sector Público Estatal, Autonómico y Local se regula detalladamente en el art. 82 de la Ley de Régimen Jurídico del Sector Público.

El Banco de España y las CCAA que ejercen tutela financiera, según el art. 38 del Reglamento, están obligados a suministrar información a la Central de Información de Riesgos de las Entidades Locales sobre endeudamiento local. El art. 40 matiza la existencia de remisiones iniciales y posteriores de información; fijando el art. 41 los sujetos declarados como usuarios de la información.

4.4. Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales

En la lucha contra la morosidad, el art. 4.º de la Ley 15/2010 regula que los Tesoreros o, en su defecto, Interventores de las Corporaciones locales elaborarán trimestralmente un informe sobre el cumplimiento de los plazos previstos para el pago de las obligaciones de cada Entidad Local, que incluirá necesariamente el número y cuantía global de las obligaciones pendientes en las que se esté incumpliendo el plazo. Sin perjuicio de su posible presentación y debate en el Pleno de la Corporación, dicho informe deberá remitirse, en todo caso, a los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda y, en su respectivo ámbito territorial, a los de las Comunidades Autónomas que, con arreglo a sus respectivos Estatutos de Autonomía, tengan atribuida la tutela financiera. Tales órganos podrán igualmente requerir la remisión de los citados informes.

El volumen de solicitud de información económico-financiera por parte del Ministerio competente en materia de Hacienda es un claro ejemplo de la necesidad de coordinación entre las tres organizaciones territoriales⁶.

4.5. Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público

La Disposición Adicional decimocuarta del Real Decreto Ley 20/2011 de 30 de marzo, de Medidas Urgentes en Materia Presupuestaria, Tributaria y Financiera para la Corrección del Déficit Público modifica el Real Decreto Ley 8/2010, de 20 de mayo, por el que se adoptan medidas extraordinarias para la reducción del déficit regula que las EELL y sus entidades dependientes que liquiden el ejercicio inmediato anterior con ahorro neto positivo podrán concertar nuevas operaciones de crédito a largo plazo para la financiación de inversiones, cuando el volumen total del capital vivo no exceda del 75% de los ingresos corrientes liquidados o devengados según las cifras deducidas de los estados contables conso-

⁶ Francisco José Villar Rojas. «Implicaciones de los principios de sostenibilidad y estabilidad presupuestaria en los modos de gestión de los servicios públicos locales». El Cronista del Estado Social y Democrático de Derecho. N.º 58-59 (2016). Iustel.

lidados. En aquellos supuestos en los que el volumen de endeudamiento exceda lo anteriormente mencionado, pero no supere al establecido en el artículo 53 TRLHL podrán concertar operaciones de endeudamiento previa autorización del órgano competente que tenga atribuida la tutela financiera.

La sustitución de operaciones financieras, individual y colectiva (refinanciación), en las que se modifica un contrato financiero, manteniendo los elementos objetivos, pero no el tipo de interés, requieren la autorización del órgano de tutela financiera en caso de superar los límites previstos en la DF 31ª de la LPGE 2013 y el art. 53 del TRLHL. En relación a lo previsto en el art. 48 bis, estas operaciones quedarán igualmente sujetas al principio de prudencia financiera. (49.2.d) TRLHL).

4.6. Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

El art. 4 de la Orden regula que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas facilitará a las Comunidades Autónomas que, de acuerdo con sus respectivos Estatutos de Autonomía, ejerzan la tutela financiera, el acceso a la información económico-financiera que éste recabe, en relación a las Corporaciones Locales de su territorio.

El art. 9 de la presente Orden lo dedica al Plan económico-financiero y plan de reequilibrio de acuerdo con lo dispuesto en el art. 21.2 LOEPSF. Concreta que, en el plazo de cinco días naturales desde su aprobación, la Corporación o el Comunidad que ejerza la tutela financiera debe emitirlo al Ministerio de Hacienda para su aprobación y/o publicación en su portal web, según corresponda.

La obligación de remisión de esta información a la Comisión Nacional de Administración Local se entenderá cumplida con el envío, dentro de los dos primeros meses de cada año, de la indicación de que los planes han sido publicados a través de la Central de Información Económico-financiera de las Administraciones Públicas del Ministerio de Hacienda, del envío de un resumen de los planes recibidos en el ejercicio inmediato anterior y un resumen de los planes de los que se haya obtenido información, distinguiendo: los aprobados por el mencionado Ministerio o por el órgano competente de la Comunidad Autónoma que ejerza la tutela financiera

de las Entidades Locales, los planes desestimados y los que no necesitan aprobación de alguno de estos órganos.

En los dos meses siguientes a la finalización de cada semestre del año, las CCAA que ejerzan la tutela remitirán al Ministerio competente el resultado del seguimiento efectuado de los PEF.

Las CCAA que ejercen competencias en materia de tutela financiera, con independencia de la publicación trimestral que realicen a través de sus respectivos portales web, remitirán al Ministerio de Hacienda, antes del día quince del primer mes siguiente a cada trimestre del año natural, una memoria comprensiva de la documentación, informes, actos, resoluciones y solicitudes presentados por las EELL en cumplimiento de aquellas competencias de tutela financiera, así como de las resoluciones adoptadas al respecto por la Comunidad Autónoma.

4.7. Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF)

«La necesidad de alcanzar esta estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera en las Administraciones Públicas, así como garantizar el compromiso de España en el ámbito comunitario, condujo a la modificación de la Constitución Española (CE), que requirió, en su segunda etapa, un desarrollo legal.

La modificación del artículo 135 de la CE que pretendía garantizar la estabilidad presupuestaria en un marco de globalización económica y financiera alcanzó un amplio consenso.

El fundamento de este artículo se basó en una demanda nacida en el ámbito europeo y desarrollado en España con el fin de controlar el déficit presupuestario excesivo y la actuación de los poderes públicos. De forma que se configura una regla fiscal que limita el déficit estructural en nuestro país y condiciona la deuda pública al valor de referencia fijado en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE)».⁷

Esencial resulta, el papel jugado por la tutela financiera a partir de la redacción del capítulo II de la LOEPSF que mantiene cuatro principios enunciados en la legislación anterior, a saber, la estabili-

⁷ Emma Ramos Carvajal. «Las recientes novedades legislativas en el marco económico de las entidades locales» *Presupuesto y Gasto Público* 77 (2014): pp. 267-279.

dad presupuestaria, plurianualidad, transparencia y eficacia y eficiencia en la asignación de los recursos públicos, e incorpora como novedad: la sostenibilidad financiera, la responsabilidad y la lealtad institucional.

En particular, para lograr esa estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera habrá que cumplir tres reglas de carácter fiscal: el equilibrio o superávit presupuestario, el límite de deuda del 60% del conjunto de las Administraciones Públicas (AAPP) y la regla de gasto que prohíbe que se supere la tasa de referencia del crecimiento del PIB a medio plazo.

La LOEPSF otorga libertad a cada Administración Pública para elegir cómo cumplir esas reglas. Si bien, el lograr esos objetivos y evitar sus consecuencias ha supuesto un cambio en el «modus operandi» de las distintas Entidades Públicas y, en particular, de las Corporaciones Locales. De forma que, «el temor las ha atenazado» y se ha producido un freno en el ejercicio de sus competencias con el fin de minorar el riesgo de incumplimiento de las reglas fiscales.

Francisco José Villar Rojas⁸, catedrático de Derecho Administrativo, reconoce que «otra implicación primaria de la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera es la afirmación, extensión y expansión, casi ilimitada, de la tutela de la Administración General del Estado (Ministerio de Hacienda) sobre todas las Administraciones Públicas, en particular las Entidades Locales, en relación con el cumplimiento de todas las reglas fiscales».

La propia LOEPSF analiza los informes que se han de elaborar por las distintas AAPP sobre el grado de cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, de deuda pública y de la regla de gasto. Con el fin de salvaguardar su cumplimiento en las fases previas a la ejecución se diseñan un conjunto de medidas preventivas, correctivas, coercitivas y de cumplimiento forzoso, según las circunstancias.

De forma que, entre esas medidas preventivas, nos encontramos las enunciadas en el art. 18.5 de la LOEPSF que reconoce que si el interventor detecta que la Entidad Local supera en más de 30 días el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad durante dos meses consecutivos a contar desde la actualización de su plan

⁸ Francisco José Villar Rojas. «Implicaciones de los principios de sostenibilidad y estabilidad presupuestaria en los modos de gestión de los servicios públicos locales». El Cronista del Estado Social y Democrático de Derecho. N.º 58-59 (2016). Iustel.

de tesorería alertará, a la Administración que tenga atribuida la tutela financiera. Ésta podrá establecer medidas cuantificadas de reducción de gastos, incremento de ingresos u otras medidas de gestión de cobros y pagos, que la Entidad Local deberá adoptar de forma que le permita generar la tesorería necesaria para la reducción de su periodo medio de pago a proveedores. Cuando la Comunidad Autónoma tiene atribuida la citada tutela financiera deberá informar de aquellas actuaciones al Ministerio competente en materia de Hacienda.

Las medidas de control son cada vez más estrictas con el fin de evitar cualquier atisbo de incumplimiento; pues en tal caso, la Administración General del Estado procederá, previa comunicación de la Comunidad Autónoma que ostente la tutela financiera, a la retención de recursos derivados de la participación en tributos.

Existe un segundo bloque de medidas, en este caso correctivas, reguladas en el art. 20.2 de la LOEPSF, en cuyo caso, todas las operaciones de endeudamiento a largo plazo de la Entidad Local incumplidora del objetivo de estabilidad presupuestaria o de deuda pública, precisarán autorización preceptiva del Estado o en su caso de la Comunidad Autónoma que tenga atribuida la tutela financiera.

El párrafo 4.º del art. 23 de la presente Ley exige que los planes económico-financieros (PEF) elaborados por las EELL deberán ser remitidos, para su aprobación y seguimiento, a la Comunidad Autónoma que ostente la tutela financiera; siendo ésta la encargada de remitir dicha información al Ministerio competente en materia de Hacienda, teniendo en cuenta los resultados del seguimiento que efectúe sobre los mismos.

Efectuándose, semestralmente, el informe de seguimiento de los PEF y de los planes de reequilibrio de las EELL por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, o en su caso, por la Comunidad Autónoma que ejerza la tutela financiera (Art. 24.4 de la LOEPSF). Ejercándose, así el doble control ex ante, a través de la aprobación, y ex post, a través de su seguimiento. El control o seguimiento del cumplimiento de los planes es una competencia exclusiva de las CCAA, en la LOEPSF; si bien, en la LRSAL se configura como una función compartida entre las CCAA y Diputaciones (apartado 3.º art. 116 bis LRBRL)⁹.

⁹ Manuel Medina Guerrero «La reforma del régimen local: una honda transformación de las relaciones intergubernamentales» Cuadernos de Derecho Local (QDL). Fundación Democracia y Gobierno Local N.º 34 (2014), pp. 147-161.

Las medidas de cumplimiento forzoso del art. 26.2 de la LOEPSF serán ejercidas por el Gobierno o la Comunidad Autónoma que tenga atribuida la tutela financiera cuando la Entidad Local no adopte el acuerdo de no disponibilidad de créditos o no constituya el depósito obligatorio (art. 25.1.b), o la ejecución de las medidas propuestas por la comisión de expertos.

4.8. Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local (LRSAL)

El art. 1 LRSAL introduce modificaciones sobre los ya mencionados art. 7, 13, 26.2 y 116.3 bis de la LBRL, con el fin de salvaguardar la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera.

La Disposición Adicional duodécima de la LRSAL regula la información en materia de tutela financiera ya estudiada en la Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

La incorporación de un nuevo apartado 5.º al art. 39 del Real Decreto Legislativo 2/2008, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Suelo se produce con la Disposición final cuarta de la LRSAL. De forma que, los municipios que dispongan de un patrimonio público del suelo, podrán destinarlo a reducir la deuda comercial y financiera del Ayuntamiento, siempre que se cumplan una serie de requisitos y se haya obtenido la autorización previa del órgano que ejerza la tutela financiera.

4.9. 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

El Real Decreto por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del sector público local persigue «lograr un control económico-presupuestario más riguroso y reforzar el papel de la función interventora en las Entidades Locales.»

Uno de los artículos modificado por la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, es el artículo 218 del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. En este precepto se pone de manifiesto que si existiese una «discrepancia entre los criterios de los órga-

nos responsables de la gestión y de control, se estipula la posibilidad de que el Presidente de la Entidad Local eleve consulta al órgano especializado de conformidad con la competencia para el ejercicio de la tutela financiera». Este hecho pretende avanzar en la homogeneización de los criterios de actuación.

«La elevación de la resolución de discrepancias se dirigirá a la Intervención General de la Administración del Estado o, en el caso de que la Comunidad Autónoma tenga atribuida la tutela financiera, a la Intervención General de la Comunidad Autónoma, sin perjuicio de la facultad de estos órganos para recabar los informes o dictámenes que sean necesarios a efectos de emitir informe», tal como se recoge en la Exposición de Motivos de la presente ley.

5. REFLEXIONES «AD FUTURUM» SOBRE LA TUTELA FINANCIERA

Indudable resulta el objetivo fundamental de la normativa que acabamos de analizar: garantizar la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera. Por tanto, toda medida que se diseñe para mejorar la rendición de cuentas de las EELL y su transparencia, bienvenida sea.

La propia Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal (AIReF), dentro del Informe sobre la Actualización del Programa de Estabilidad 2016-2019, recomendaba el refuerzo del carácter preventivo de la LOEPSF.

Se debería exigir que se cumpliesen todos los mecanismos de corrección contenidos en la LOEPSF en los casos de incumplimiento con las obligaciones de información económica y financiera de las EELL «de un modo completo y homogéneo (efectuándose los requerimientos oportunos en los casos de las Entidades Locales de territorios forales)».

Se demanda de forma reiterada «un marco común para los organismos de tutela de las EELL, aunque la AIReF insiste en que este marco debe ser formalizado y transparente».

De hecho, la AIReF emitió distintas recomendaciones en el segundo trimestre de 2017 exigiendo una mayor coordinación de los órganos de tutela financiera de las CCAA, en la medida que se observan distintas interpretaciones en la aplicación de la normativa de estabilidad.

«Dar publicidad a las reuniones anuales de los órganos de tutela financiera de las CCLL, así como a los compromisos firmes en ellas adoptados y, en su caso, a las posibles desviaciones de los compromisos por alguno de estos órganos y que promueva la inclusión en esos compromisos de las actuaciones a realizar, caso de desviación en el ejercicio de sus funciones de algún órgano de tutela de los criterios comunes asumidos», son algunas de las propuestas planteadas por la AIREF en la Recomendaciones al alcance del 2T del 2017¹⁰.

Por su parte, el Informe del Tribunal de Cuentas, aprobado el 26 de febrero de 2018¹¹, reconoce expresamente que sería conveniente que el Estado promoviese un marco legislativo y reglamentario concreto que regulase todo lo relativo a la aprobación de los planes por las entidades locales.

«A la vista de las mejoras observadas en el contenido y eficacia de los planes de contenido económico que se han venido aprobando en aplicación de la normativa con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF), sería conveniente que el Estado siguiera impulsando regulaciones legislativas y reglamentarias detalladas y normalizadas del contenido de los planes que deban aprobarse por las entidades locales, así como de la periodicidad y alcance del seguimiento y control a realizar por las mismas y por sus órganos de tutela financiera del Estado y de las comunidades autónomas.»

El máximo órgano de control externo reconoce la necesidad de reforzar los controles llevados a cabo por los Órganos de Tutela Financiera, dado el grado de incumplimiento de las EELL en distintos aspectos. Se persigue garantizar que la «determinación de la capacidad o necesidad de financiación, el gasto computable y el endeudamiento de las entidades locales se realice de forma consolidada, con inclusión íntegra y exclusiva de aquellas dependientes o adscritas a la entidad principal, clasificadas como Administración Pública».

Se debe promover que las EELL cumplan con su obligación de aprobar los «planes económico-financieros en los casos previstos en el artículo 21 de la LOEPSF, así como adoptar, respecto de dichas

¹⁰ Recomendaciones emitidas por la AIREF en el segundo trimestre de 2017.

¹¹ N.º 1.269. Informe 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. Tribunal de Cuentas.

entidades, en los casos en que proceda, las medidas coercitivas previstas en el artículo 25 del citado texto legal».

En definitiva, reforzar los Órganos de Tutela Financiera es esencial para garantizar el cumplimiento de las EELL en sus obligaciones económico-financieras.

6. CONCLUSIÓN

El contenido y alcance de la tutela financiera ejercida sobre las entidades locales se encuentra, más concretamente, ligado a los apartados 13 y 18 del art. 149.1 CE.

Garantizar la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera son dos de las principales preocupaciones que invaden nuestra sociedad actual, desde un punto de vista del crecimiento económico y de la creación de empleo. Por tanto, el ejercicio de la tutela financiera de las CCAA respecto a las EELL se desenvuelve, como ya mencionamos, en un ámbito de actuación más amplio que el otorgado por la CE.

Para garantizar el cumplimiento de las obligaciones económico-financieras por parte de las EELL se ha de diseñar un marco común de actuación, de forma coordinada, de los Órganos de Tutela Financiera y se han de reforzar los controles ejercidos por éstos, con el fin de evitar los incumplimientos observados en distintos ámbitos relacionados con el nivel de endeudamiento, los planes económico-financieros, la capacidad o necesidad de financiación o el gasto computable de las EELL.

7. BIBLIOGRAFÍA

ANTONIO APARICIO PÉREZ Y SANTIAGO ÁLVAREZ GARCÍA.

«La financiación de los municipios. Entre dos poderes: el Estatal y el Autonómico». *La Economía Regional en el marco de la nueva economía*. Publicacions de la Universitat Jaume I. Castelló de la Plana. 2003. pp. 349-362.

MANUEL GALÁN RIVAS. «El régimen transitorio de asunción de competencias por parte de las comunidades autónomas en la ley 27/2013, de racionalización y sostenibilidad de la administración local». *Gabilex N.º Extraordinario Jornadas de Letrados de las CCAA* 15, 16 y 17 de abril de 2015, Castilla La Mancha.

- JOSÉ M.^a ENDEMAÑO AROSTEGI. «Alcance y ubicación del título competencial tutela financiera sobre los municipios». *Zergak. Gaceta Tributaria del País Vasco*. N.º 46 (2013) pp. 165-185.
- JOSÉ IGNACIO MARTÍNEZ GARCÍA. «El Nuevo rol de las diputaciones provinciales». *Revista de estudios locales*. Cunal, N.º. Extra 165 (2013) pp. 54-73.
- MANUEL MEDINA GUERRERO «La reforma del régimen local: una honda transformación de las relaciones intergubernamentales» *Cuadernos de Derecho Local (QDL)*. Fundación Democracia y Gobierno Local N.º 34 (2014), pp. 147-161.
- GERMÁN ORÓN MORATAL. «El control del equilibrio presupuestario en los distintos niveles de gobierno». *Crónica Presupuestaria* 1 (2013), pp. 186-208.
- EMMA RAMOS CARVAJAL. «Las recientes novedades legislativas en el marco económico de las entidades locales» *Presupuesto y Gasto Público* n.º 77 (2014): pp. 267-279.
- JESÚS RAMOS PRIETO. «Incidencia de la reforma de los Estatutos de autonomía en la financiación local: especial referencia a la participación en ingresos de Andalucía». *La función tributaria local*, n.º 1, El Consultor de los Ayuntamientos, Madrid, Febrero 2012 Coord. María José Fernández Pavés, pp. 107-132.
- JESÚS RAMOS PRIETO. «Las relaciones de colaboración financiera de las Comunidades Autónomas con las Entidades locales». *Anuario Aragonés del Gobierno Local 2011*. N.º 03 (2012) pp. 303-367.
- JOSÉ MANUEL VELA BARGUES, IGNACIO VENTURA GARCÍA Y RODOLFO GRAU MARTÍNEZ. «El Estatut y la tutela financiera de las entidades locales», *Revista Valenciana d'Estudis Autonòmics*, n.º 52 (2009), pp. 13-43.
- ALFREDO VELASCO ZAPATA Y JOSÉ MANUEL FARFÁN PÉREZ. «Aplicación para las Corporaciones Locales de la Ley Orgánica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. Relación con el RD 4/2012 de "Pago a Proveedores. Parte I.»» *Revista Digital Ario* Artículo Doctrinal. Apuntes Público.
- JOSÉ PASCUAL VIÑAS BOSQUET. «Transparencia municipal y tutela financiera, a propósito de la Orden de Hacienda y Administraciones Públicas 2105/2012, de 1 de octubre, sobre obligaciones de suministro de información por la entidades locales». *Revista de estudios locales*. Cunal, N.º 154 (2013) pp. 12-29.

La Plataforma de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales: mucho más que un instrumento para la rendición de las cuentas del sector público local

Silvia Alcázar Valladares

Rafael Pou Bell

Audidores del Tribunal de Cuentas

RESUMEN

La Plataforma de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales es una aplicación web consolidada en el ámbito del sector público local y conocida por todas las entidades integrantes del mismo. Fue creada con el objeto de que las entidades locales rindieran sus cuentas en soporte informático a través de ella. Transcurridos diez años desde su puesta en funcionamiento, resulta oportuno analizar cómo sus utilidades y características han afectado y continúan afectando a las entidades locales y a las Instituciones de Control Externo. Estos efectos se han extendido en diferentes direcciones: coordinación de actuaciones entre el Tribunal de Cuentas y Órganos de Control Externo, mejora en el ejercicio del control sobre las entidades locales, proceso de formación y remisión de cuentas por parte de las entidades locales, calidad de la información de las cuentas rendidas y contribución a la transparencia de las cuentas de las entidades locales.

La utilidad de la Plataforma de Rendición de Cuentas ha tenido como consecuencia la ampliación de su ámbito a otras materias tan relevantes como la información contractual, sus convenios y los acuerdos adoptados por las entidades locales contrarios a reparos formulados por el órgano de intervención. Así, en la actualidad, se constituye como

la aplicación web utilizada para que las entidades remitan, a través de ella, la información que acuerde el Tribunal de Cuentas y los Órganos de Control Externo.

PALABRAS CLAVE: Plataforma de Rendición de Cuentas, Entidades Locales, Tribunal de Cuentas, órganos de control externo, rendición de cuentas.

ABSTRACT

The Local Entities Accountability Platform is a consolidated web application in the local public sector and is known by all the entities involved in it. It was created with the aim of ensuring that local authorities render their accounts in IT support form through it. Ten years after its implementation, it is appropriate to analyze how its utilities and characteristics have affected and continue to affect local entities and Audit Institutions. These effects have spread in different directions: the role played by the Platform in coordinating actions between the National Court of Audit and the Regional Audit Institutions, the improvement in the exercise of control over local authorities, the process of training and referral of accounts by local authorities, the quality of the information provided by local authorities, and the contribution to the transparency of local entities' accounts.

The usefulness of the Accountability Platform as a tool for the coordination of actions among Audit Institutions and as a suitable instrument for sending information from local entities has had as consequently the extension of its scope to other relevant matters such as public procurement information, its conventions and the agreements adopted by local entities contrary to the objections formulated by the intervention body. Thus, at present, it is the web application used for the entities to send, through it, the information agreed by the National Court of Audit and the Regional Audit Institutions.

keywords: Accountability Platform, local entities, National Court of Audit, Regional Audit Institutions, accountability.

1. INTRODUCCIÓN

El pasado octubre se cumplieron diez años desde que el Tribunal de Cuentas, la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, la Audiencia de Cuentas de Canarias, la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, el Consejo de Cuentas de Castilla y León y la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias, firmaron el Convenio por el que se acordaron las condiciones de utilización y explotación conjunta de los sistemas informáticos que soportan las aplicaciones informáticas de rendición de cuentas de

las entidades locales, mediante el que dichas entidades manifestaron su voluntad de utilizar y explotar conjuntamente los sistemas y equipos informáticos susceptibles de prestar las capacidades necesarias para la explotación conjunta por las Instituciones de Control Externo (ICEx en adelante) que firman el convenio, de las aplicaciones informáticas desarrolladas por el Tribunal de Cuentas para la recepción, gestión y explotación de las cuentas rendidas por las entidades locales, esto es la Plataforma de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales (en adelante Plataforma).

El Convenio firmado, al que posteriormente se fueron adhiriendo el resto de Órganos de Control Externo (OCEx en adelante), a excepción de Cataluña, País Vasco y Navarra, respondía a la necesidad de cumplir con los principios de economía, eficacia y eficiencia en el ejercicio de las funciones encomendadas a las ICEx, así como a intensificar las áreas de colaboración entre ellas. Efectivamente, a la obligación establecida en el artículo 212.5 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, de rendición de la cuenta general debidamente aprobada al Tribunal de Cuentas, ha de unirse la impuesta por las distintas legislaciones autonómicas en relación con las entidades locales de aquellas Comunidades Autónomas en las que se ha constituido un órgano de control externo propio, lo cual suponía la exigencia a las entidades locales de una doble rendición que se solventó a través de los convenios bilaterales entre el Tribunal de Cuentas y los distintos OCEx y la creación de la Plataforma. La coexistencia de competencias recurrentes en el ámbito del control externo puso de manifiesto la necesidad de medidas de coordinación que facilitasen la rendición.

Ha de hacerse referencia a la situación existente con anterioridad a la firma de dicho Convenio. Tal y como se recogió en la *Moción relativa a las posibles soluciones legales y administrativas para que las entidades locales rindan sus cuentas de forma completa y en los plazos legalmente establecidos*, aprobada por el Pleno del Tribunal de Cuentas en su sesión del 30 de abril de 2003, los bajos índices de rendición de las cuentas y, mucho menores, en plazo, se debía, entre otros, a la complejidad de los documentos a rendir y a la falta de adecuación de los procedimientos contables a la realidad económica de la diversidad de entidades locales, con marcos institucionales y organizaciones distintas según el tipo de entidad, e incluso entre las entidades de un mismo tipo —poniendo de ejemplo a los ayuntamientos, a la fecha de realización de la Moción el número de municipios en España era de 8.156 de los que el 60% tenía una población inferior a 1.000 habi-

tantes—. En esta Moción se proponía, en relación con la normativa contable: la adaptación de la misma a los diferentes estratos de entidades locales —de modo que se establecieran más modelos contables para adaptarse a la distinta dimensión de los sujetos—; reducción del número de documentos, estados y anexos que formaban la Cuenta General a rendir al Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de los estados, anexos y justificantes que se establecieran como preceptivos para la gestión de la entidad y la necesaria información contable para los destinatarios de la misma; determinar diligencias, firmas y rúbricas que garantizaran la autenticidad de las cuentas generales rendidas; establecimiento del desarrollo normativo necesario para que el sector público local se incorporara de forma homogénea al proceso de obtención y rendición de cuentas en soporte informático —ya el artículo 45 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre de, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, instaba a las Administraciones Públicas a que promovieran la incorporación de técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas en el desarrollo de su actividad y en el ejercicio de sus competencias.

En este contexto y con voluntad de colaboración, se iniciaron las actuaciones precisas para procurar la configuración de los procedimientos y sistemas que llevaran a la mejora de los índices de rendición y, en la medida de lo posible, al cumplimiento de la obligación en plazo, que culminaron con la implantación de la Plataforma.

Transcurridos más de diez años desde la puesta en funcionamiento de la Plataforma, a continuación, se analiza cómo la misma influye en las actuaciones de coordinación de las ICEx y en el ejercicio de sus funciones de fiscalización, así como el efecto que tiene sobre el proceso de rendición de cuentas por parte de las entidades locales, la calidad de la información suministrada en las cuentas rendidas por las entidades locales y la contribución a la transparencia de la actividad económico-financiera del sector público local.

2. LA PLATAFORMA COMO INSTRUMENTO DE COORDINACIÓN Y PARTICIPACIÓN DE LAS INSTITUCIONES EN LA RENDICIÓN DE CUENTAS DE LAS ENTIDADES LOCALES

La Plataforma, como se ha indicado, es el resultado de una de las más importantes actuaciones de coordinación realizada entre el Tribunal de Cuentas y los OCEX, que tiene por objeto la rendición de cuentas de las entidades locales, y que, a día de hoy, se encuen-

tra consolidada y se configura como elemento central sobre la que se construyen diferentes actuaciones comunes entre todas las ICEx, que se extienden más allá de la rendición de cuentas de las entidades locales.

El origen de la Plataforma se encuentra, por tanto, en la necesidad de impulsar el cumplimiento de la obligación de rendición de cuentas de las entidades locales, provocada por la situación que existía en el año 2005 que se caracterizaba por diferentes aspectos:

- Existencia de una doble obligación de rendir cuentas por parte de las entidades locales, tanto al Tribunal de Cuentas como, en caso de que exista, al OCEX correspondiente, dando lugar a una situación de heterogeneidad en la exigencia de su cumplimiento, de forma que, según la comunidad autónoma en la que se encontraba una entidad local, se exigían las cuentas con formatos y contenidos diferentes.
- Elaboración y remisión de cuentas generales con deficiencias en su contenido.
- Escaso nivel de rendición de cuentas en tiempo y forma.
- Utilización del formato papel para la rendición de cuentas de las entidades locales.

Estas circunstancias definían una situación en la que se daban importantes limitaciones a la transparencia de las cuentas de las entidades locales, al acceso de los ciudadanos a la información económica, financiera y presupuestaria de la gestión realizada por las entidades locales y también en el proceso de fiscalización y control de las mismas. Todo ello daba lugar a una reducida implantación de la cultura de rendición de cuentas en el ámbito local, sin que existieran medidas encaminadas a impulsar la rendición de cuentas.

La actuación conjunta del Tribunal de Cuentas y los OCEX autonómicos, iniciada en el año 2005, se basó en el acuerdo sobre un formato común de referencia para la rendición de cuentas de las entidades locales en soporte informático que generaría un doble efecto de gran relevancia: la eliminación de la heterogeneidad existente en la forma en la que se exigirían las cuentas de las entidades locales por parte de las ICEx y la supresión del formato papel en este proceso de rendición de cuentas. A su vez, este acuerdo

establecía las bases para la firma de convenios entre el Tribunal de Cuentas y los OCEX que evitara la doble rendición de cuentas, de forma que, con un único envío, se diera cumplimiento de la citada obligación ante ambas Instituciones.

Una de las características de este proceso fue la participación de todos los agentes involucrados en la rendición de cuentas de las entidades locales: la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), como órgano responsable de regular la contabilidad local y, por tanto, con competencias para definir y proponer el formato para la rendición de cuentas en soporte informático, y el Tribunal de Cuentas y los OCEX (la Cámara de Cuentas de Andalucía, la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias, la Sindicatura de Cuentas de las Illes Balears, la Audiencia de Cuentas de Canarias, el Consejo de Cuentas de Castilla y León, la Sindicatura de Comptes de Cataluña, la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid y el Consello de Contas de Galicia)¹ como Instituciones que definen el procedimiento que deben seguir las entidades locales para rendir cuentas. El resultado de estos trabajos fue el formato de referencia recogido en la Resolución de la IGAE de 28 de julio de 2006², que resultó de general aceptación al asumirlo como obligatorio tanto el Tribunal de Cuentas como los OCEX a través de sus respectivas Instrucciones, que regulan el procedimiento para la rendición de cuentas de las entidades locales de su ámbito competencial³.

Este proceso telemático se comenzó a aplicar desde las cuentas correspondientes al ejercicio 2006, de forma que a partir de las cuentas de dicho ejercicio, la rendición se realiza exclusivamente en soporte informático.

Citando al *Informe de Fiscalización del Sector Público Local, ejercicios 2006, 2007 y 2008*⁴ y al *Informe sobre las actuaciones del Tribunal de*

¹ El TRLRHL no es de aplicación al País Vasco y Navarra.

² En la actualidad, como consecuencia de la aprobación de las Instrucciones de contabilidad para la Administración Local en el año 2013, el formato de referencia se encuentra regulado en la Resolución de la IGAE de 13 de noviembre de 2015.

³ Estas Instrucciones se pueden consultar en las páginas web del Tribunal de Cuentas y de cada uno de los OCEX.

⁴ Informe 890, aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas el 24 de marzo de 2011.

*Cuentas para promover la rendición de cuentas de las entidades locales*⁵, el establecimiento de un formato de referencia aceptado por el Tribunal de Cuentas y los OCEX fue el hecho fundamental que situó la rendición de cuentas de las entidades locales en el ámbito de la rendición telemática, abandonando la rendición en papel, lo que resultó una iniciativa pionera y extremadamente útil, debido, fundamentalmente, al elevado número de entidades locales existente. Asimismo, abrió el camino a la actuación homogénea de las instituciones fiscalizadoras de las cuentas de las entidades locales, dando así cumplimiento a la coordinación que debe regir las actuaciones de las mencionadas instituciones a que se refiere el artículo 29.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu), que garantice la mayor eficiencia de los resultados y evite las duplicidades.

Establecida la obligación de rendir cuentas en soporte informático, la Plataforma surge de la necesidad de elaborar una aplicación que sirviera para remitir estas cuentas y de implantar, en el ámbito de la rendición de cuentas de las entidades locales, las nuevas tecnologías de la información. Así, el Tribunal de Cuentas impulsó el desarrollo de una aplicación web que diera solución a esta necesidad y permitiera aprovechar todas las ventajas que proporcionaba el nuevo formato de rendición de cuentas. A esta iniciativa se unieron la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, la Audiencia de Cuentas de Canarias, la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, la Sindicatura de Cuentas de las Illes Balears, el Consejo de Cuentas de Castilla y León y la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias, que firmaron, el 29 de octubre de 2007 el Convenio de Colaboración sobre la utilización y explotación conjunta de la Plataforma de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales. El éxito de este proyecto hizo posible la adhesión de la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha, desde 2009 hasta su supresión, la Cámara de Cuentas de Aragón y el Consello de Contas de Galicia en 2011 y más recientemente, en 2015, la Cámara de Cuentas de Andalucía.

Por lo que se refiere a la Sindicatura de Comptes de Cataluña, existe un tratamiento homogéneo y coordinado en el proceso de rendición de cuentas, mediante la comunicación entre la Plataforma y su sistema informático que posibilita el intercambio de infor-

⁵ Informe 1.074, aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas el 20 de diciembre de 2014

mación, de modo que las cuentas generales de las entidades locales catalanas rendidas a través de la Sindicatura se encuentran disponibles en la Plataforma.

De esta manera, excepto para el País Vasco y Navarra, que como se ha indicado, debido a su diferente régimen jurídico se encuentran al margen de este proceso de coordinación, se ha establecido un sistema de rendición de cuentas de las entidades locales homogéneo en todo el territorio nacional y coordinado entre todos las ICEX.

Una vez implantado este nuevo marco, las actuaciones se han centraron en promover la rendición de cuentas, que resultan especialmente necesarias al no existir, en la mayoría de los casos, una regulación específica y homogénea para sancionar a las entidades que no cumplan con la obligación de rendir cuentas. Para ello, cada año se coordinan entre las ICEX planes de actuación a aplicar en el ejercicio para impulsar la rendición de cuentas en forma y plazo, en ellos, además, de dirigirse a las entidades locales a través de correos electrónicos y oficios, se involucra a diputaciones provinciales, cabildos y consejos insulares, que tienen entre sus competencias la asistencia a municipios, en especial a los de menor de tamaño y, también, a la Federación Española de Municipios y Provincias y al Colegio de Secretarios, Interventores y Tesoreros de la Administración Local, a los que se solicita colaboración para que participen en las actuaciones que tienen por objeto mejorar el cumplimiento de la obligación de rendir cuentas por parte de las entidades locales.

Recientemente el Presidente del Tribunal de Cuentas en la comparecencia en la que se presentó ante la Comisión Mixta del Congreso y del Senado el *Informe de fiscalización sobre rendición de cuentas de las entidades locales, ejercicio 2015, con especial atención a entidades con incumplimientos reiterados en dicha obligación*⁶, destacó que el gran acierto de este sistema fue el acuerdo de todas las ICEX mediante el cual se adoptó un protocolo para que el formato de rendición de cuentas de la entidad local fuera uniforme, añadiendo que este es un valor que no se puede perder.

Como consecuencia de las medidas tomadas durante todos estos años, se mantiene un espíritu de coordinación entre las ICEX que

⁶ Informe 1.261, aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas el 21 de diciembre de 2017.

evita la doble de rendición de cuentas y que ha propiciado la extensión entre las entidades locales de una cultura de rendición de cuentas que no existía anteriormente.

3. EFECTOS SOBRE LA INTEGRIDAD Y CALIDAD DE LA INFORMACIÓN REGISTRADA EN LAS CUENTAS GENERALES DE LAS ENTIDADES LOCALES

El funcionamiento de la Plataforma durante desde su implementación ha puesto de manifiesto los positivos efectos que produce en la calidad e integridad en el contenido de las cuentas generales de las entidades locales, dotando al proceso de rendición de unas garantías que antes no se daban.

Estas garantías se sustentan en dos elementos: definición de un formato adecuado para la transmisión de información financiera y aplicación obligatoria de este formato. Los ficheros que forman la cuenta general de una entidad tienen un formato XML, elaborado a partir de un esquema XSD previamente definido⁷. Los ficheros XML permiten ordenar y estructurar los datos de las cuentas de las entidades locales. Así, el significado de la información incluida en el archivo XML es conocido e interpretable. Esta medida debe ir acompañada del segundo de los requisitos, ser de obligatorio cumplimiento, evitando que se pueda enviar la misma información con formatos diferentes.

Una de las primeras consecuencias que tuvo la aplicación de estas dos medidas afectó a aquellas entidades locales que no llevaban su contabilidad a través de aplicaciones contables, entre las que existían entidades que ni siquiera utilizaban medios informáticos para llevar su contabilidad. Todas estas entidades tuvieron que incorporar aplicaciones informáticas para la llevanza de su contabilidad, lo que dio lugar a una importante mejora de sus procedimientos de gestión y contables.

Otra de las consecuencias que tuvo la puesta en funcionamiento de la Plataforma fue su impacto en calidad de la información de las cuentas de las entidades locales. El formato elegido garantiza la lectura y carga automática de la información de las cuentas en bases de datos, lo cual genera las condiciones adecuadas para incor-

⁷ Con carácter residual se remiten por las entidades ficheros PDF para determinada documentación.

porar validaciones automáticas. De este modo, la Plataforma ha incorporado en la rendición de cuentas de las entidades locales un proceso de validación de las mismas que constituye uno de los principales activos y ventajas de la aplicación.

Con carácter previo al envío de la cuenta general, la Plataforma la somete a un proceso automático de validación, formado por un motor de reglas que aplica a cada cuenta general más de 1.000 comprobaciones. Este proceso de validación realiza comprobaciones de dos tipos: validaciones que verifican si el contenido de la cuenta general se ajusta a lo establecido en la normativa aplicable a la entidad local y, a su vez, si están todos los estados que han de integrar las cuentas de una entidad contable, y validaciones de carácter contable, encaminadas a comprobar que la información contenida en los distintos estados de las cuentas presentadas es coherente entre sí.

Tal y como se detalla en el *Informe sobre las actuaciones del Tribunal de Cuentas para promover la rendición de cuentas de las entidades locales*, las incidencias del motor de reglas se pueden clasificar de la siguiente forma:

1) Incidencias en el contenido de la cuenta general cuyo objeto es comprobar:

- Si la cuenta general está formada tanto por la cuenta anual de la entidad local principal como por la de sus entidades dependientes y adscritas, ya sean organismos autónomos, consorcios, entidades públicas empresariales y sociedades mercantiles.
- Si la cuenta está integrada por todos los estados contables que determina la normativa vigente de acuerdo con las Instrucciones de contabilidad local.

2) Incidencias en el contenido de las cuentas anuales, cuya finalidad es examinar:

- Incoherencias entre la memoria y otros estados de la cuenta.
- Incoherencias entre los diferentes estados de la cuenta general.
- Incoherencias propias dentro de cada uno de los estados que configuran la cuenta general.
- Existencia de saldos de cuentas con signo contrario a su naturaleza dentro de los estados contables de la cuenta general

Esta funcionalidad permite informar a la entidad local sobre las carencias de las cuentas anuales que integran la cuenta general, así como sobre la posible falta de coherencia de la información contable contenida en los distintos estados que forman dicha cuenta.

El proceso de validación incorpora una ventaja que resulta de gran utilidad, que reside en el momento en el que se aplican las validaciones. El resultado de las validaciones y, con ello, las incidencias que contiene la cuenta son conocidas por la entidad local con anterioridad al envío de la cuenta, al objeto de que las deficiencias, carencias e incidencias en la misma puedan ser corregidas, pudiendo, caso de no poder solventarlas, efectuar los comentarios que estime oportunos, para su análisis por el Tribunal de Cuentas o, en su caso, por el OCEX correspondiente. Existe, además, un validador externo, que puede ser utilizado por las entidades locales en cualquier momento y que las permite comprobar la calidad de los datos del fichero que se está validando. Para dar mayor publicidad y divulgación de las comprobaciones que se realizan en la Plataforma, éstas se encuentran publicadas en el Portal de Rendición de Cuentas y accesibles para su consulta para cualquier interesado en su contenido.

Tras diez ejercicios de funcionamiento de este procedimiento, se ha observado que ha mejorado sensiblemente la calidad de la información de las cuentas rendidas por las entidades locales y que éstas ofrecen una información más completa, íntegra y coherente. Las aplicaciones contables utilizadas por las entidades locales van adaptando y desarrollando módulos que permiten elaborar los ficheros exigidos en el proceso de rendición de cuentas y, atendiendo al contenido de las validaciones que aplica la Plataforma, van corrigiendo errores en la aplicación de los criterios contables en el registro de sus operaciones y mejorando la información que ofrecen.

Además, la sujeción de todas las cuentas a este validador supone el desarrollo de un control eficiente y eficaz, que se extiende a la totalidad de las cuentas rendidas, y homogéneo por parte de todas las instituciones fiscalizadoras

El motor de reglas de la Plataforma está en permanente evolución, adaptándose a los cambios en las Instrucciones de contabilidad de las entidades locales y ampliándose mediante la incorporación de nuevas validaciones que actúan sobre aquellos puntos en los que se detectan deficiencias en la presentación de información.

A todo lo anterior ha de añadirse que el envío de la información que forma la cuenta general, en el origen, debía realizarse mediante firma digital, lo que a su vez contribuyó a la implantación de ese sistema en el sector público local. En la actualidad el envío se realiza mediante el sistema Cl@ve, que exige un certificado electrónico oficialmente aceptado, lo que ha supuesto una mejora sustancial en los procedimientos de remisión de la documentación y una considerable reducción del número de incidencias registradas.

Todos estos efectos sobre los sistemas contables de las entidades locales y el contenido de sus cuentas, se desarrollan en un sector público, el local, que está formado por un elevado número de entidades locales, muy heterogéneo, con muchas entidades de muy reducido tamaño, lo que dificulta especialmente la introducción de cambios en el mismo y, entre ellos, los avances tecnológicos.

4. EFECTOS SOBRE LA FUNCIÓN FISCALIZADORA DE LOS ICEx

Como se ha venido exponiendo a lo largo del artículo, el proyecto de la Plataforma ha constituido un instrumento de afianzamiento de las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y los OCEX y ha supuesto una mejora sustancial de la actuación fiscalizadora encomendada a los mismos, ha procurado unificar criterios respecto de las valoraciones de las cuentas y ha hecho posible homogeneizar los criterios en la calificación de las mismas. Además, y como se ha apuntado anteriormente, el examen que podía hacerse cuando la rendición se realizaba en papel era muy superficial por falta de recursos materiales y personales. Pues bien, la Plataforma se sirve de funcionalidades que permiten superar limitaciones que existían y facilitan las labores de control por las ICEx. Estas funcionalidades son las siguientes:

- Gestión del Censo:

A través de esta funcionalidad, en la Plataforma se mantienen actualizados los datos identificativos de las entidades locales así como su respectivo censo —el mismo identifica organismos autónomos, entidades, sociedades y demás entidades dependientes de la entidad local principal—. La actualización de estos datos se realiza por el Tribunal de Cuentas o el correspondiente OCEX, a partir de las modificaciones que se vayan produciendo

y que han de ser comunicadas por las propias entidades locales, variaciones que son convenientemente contrastadas como paso previo a su incorporación al censo.

El mantenimiento de un censo actualizado constituye un pilar fundamental en el control, al constituir el ámbito subjetivo de la cuenta general de cada una de las entidades locales, que estará integrada por: la cuenta de la propia entidad, la de los organismos autónomos, las de las sociedades mercantiles de capital íntegramente propiedad de las entidades locales y las de los consorcios adscritos a la entidad local; las entidades empresariales dependientes de la entidad local y las entidades sin fin de lucro dependientes de la entidad.

- Soporte a usuarios:

Esta funcionalidad habilitada en la Plataforma supone que cada entidad local puede remitir las incidencias, tanto técnicas como aquellas de carácter legal o de consulta, que surjan en el uso de la Plataforma para la rendición de las cuentas o para el envío de cualquier otra información que deba remitirse telemáticamente a través de ella. El módulo de soporte a usuarios permite la recepción, evaluación, distribución, resolución y seguimiento de incidencias, peticiones y consultas comunicadas por las entidades locales, facilita la asignación de las mismas a los usuarios destinados a resolver cada una de ellas, esto es, el Tribunal de Cuentas u OCEX en un primer momento, respecto de las de consulta y legales y, de no poder ser solucionadas en ese nivel, se da traslado al servicio técnico. A través del Soporte a usuarios se mantiene un contacto directo con las entidades locales, de modo que se conocen en mayor medida los problemas que puedan plantearse en el procedimiento de rendición de cuentas, como en la remisión del resto de documentación que, como veremos más adelante, ha de remitirse telemáticamente. Esta funcionalidad permite ir perfeccionando la herramienta para salvar posibles disfuncionalidades que puedan surgir del uso de la misma.

- Explotación de los datos:

La Plataforma hace posible a través de otra de sus funcionalidades, la explotación online de la información de los datos del censo, de los datos de rendición, del contenido de las cuentas anuales rendidas.

Esta funcionalidad facilita la obtención, mediante consultas de fácil diseño, de informes personalizados respecto de las cuestiones apuntadas, de modo que puedan utilizarse para la planificación y la realización de las fiscalizaciones que han de llevar a cabo los ICEx. Esta posibilidad supone un gran avance, ya que supone una cierta independencia de los auditores que realizan las labores de fiscalización respecto de los informáticos expertos en bases de datos.

- Indicadores de la cuenta general de las entidades locales:

Consecuencia de la colaboración y coordinación del Tribunal de Cuentas y los OCEx, se consensuó en mayo de 2013, en el ámbito de la Comisión de Coordinación en el ámbito local, un documento de Indicadores financieros-patrimoniales y presupuestarios, cuyo objetivo era la compilación de un número de indicadores de cálculo sencillo y posible —partiendo de los datos de la cuenta general de las corporaciones locales— para los cuales se determinase la denominación, definición y el cálculo precisos, de modo que, de utilizarse en el marco de las fiscalizaciones, fueran comparables con independencia del órgano de control externo que realizara su cálculo. El conjunto de indicadores consensuado —formado por 36 ratios a los que se han ido incorporando otros posteriormente— constituye un instrumento muy útil para un primer análisis de la situación económica-financiera de las entidades y puede, incluso, facilitar la comparación entre ellas y permitir conocer la evolución de la situación de la entidad en un periodo concreto.

Así, partiendo de los datos de las cuentas rendidas a través de la Plataforma se obtienen los indicadores de las entidades locales, que pueden ser consultados por los usuarios a quienes corresponde la función de control, de modo que los mismos pueden servir de referencia para efectuar todo tipo de análisis o para la obtención de muestras de entidades en la planificación de las fiscalizaciones horizontales —aquellas que afectan a más de una entidad—, en los casos en los que se establezca algún ratio como elemento comparativo entre entidades de similares características.

Estas utilidades y aquellas que están por desarrollar contribuyen, sin duda, a la consecución de un control más eficaz de la actividad económico financiera del vasto sector público local que de otra manera se antojaría inabarcable.

5. EFECTOS SOBRE LA TRANSPARENCIA

La rendición de cuentas por las entidades locales constituye un deber básico legalmente protegido para garantizar la transparencia en la gestión de la actividad económico-financiera de las mismas que posibilita, por una parte, que los órganos de decisión y control y los ciudadanos conozcan la situación financiera de aquellas, los resultados de su actividad, la ejecución de su presupuesto y sus flujos de tesorería, y, por otra parte, que pueda llevarse a cabo la fiscalización de dicha actividad por las Instituciones competentes. La propia Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, considera, en su artículo 28, como infracción muy grave el incumplimiento del deber de rendición de cuentas, previendo la correspondiente sanción al efecto.

El cumplimiento de los principios de transparencia y buena gestión por las entidades públicas hace imprescindible que la rendición de cuentas se realice con información actualizada, fiable, precisa y detallada, por lo que resulta preciso disponer de las cuentas generales formadas, aprobadas y rendidas en el plazo legalmente establecido.

La experiencia acumulada durante más de 10 años desde la aprobación de la primera Instrucción del Tribunal de Cuentas para la rendición telemática de las cuentas de las entidades locales y la puesta en marcha de la Plataforma han resultado extraordinariamente positivas para el cumplimiento del principio de transparencia. Ciertamente, la implantación de la rendición de las cuentas de las entidades locales a través de medios informáticos y telemáticos ha supuesto un gran avance en términos de eficiencia y un considerable incremento de los niveles de cumplimiento de la obligación, además, ha permitido optimizar la actividad de control externo, a la par que ha significado una mejora para las entidades locales, tanto en términos de la agilidad del procedimiento de rendición, como de perfeccionamiento de la calidad, comparabilidad y homogeneidad de la información contable elaborada y rendida en dichas cuentas generales. La aplicación de las tecnologías de la información a la rendición de cuentas ha redundado, asimismo, en una mayor efectividad de la transparencia de la gestión local.

Ya antes de la entrada en vigor de la Ley de Transparencia, buen gobierno e información pública, existían un gran número

obligaciones a cumplir por las entidades públicas todas ellas encaminadas a la mejora de la transparencia en la gestión económico-financiera —sirva de ejemplo el deber de considerar el principio de transparencia en la gestión presupuestaria contenido en la Ley 47/2003, General Presupuestaria, o la determinación en la Ley 30/2007, de Contratos del Sector Público, de la transparencia como principio rector de los procedimientos de tramitación de los contratos—, sin embargo, la promulgación de la Ley 19/2013 ha supuesto una mayor concienciación de los poderes públicos que han reparado en la importancia de la publicidad de la información para responder a la demanda de los ciudadanos que procuran la financiación de los servicios públicos y son los destinatarios de dichos servicios, por lo que resulta comprensible que pidan cuentas de la gestión llevada a cabo con estos recursos. La nueva normativa de transparencia avanza en cuanto a la cantidad de la información suministrada, a su calidad, al carácter periódico con la que debe facilitarse, en soportes accesibles y adecuados a las técnicas modernas y en tiempo oportuno.

La mentalización de las Administraciones Públicas en cuanto a la necesidad de la transparencia en la gestión se refleja en el hecho de que, paralelamente a la normativa estatal, muchas comunidades autónomas han promulgado sus propias leyes de transparencia o normas que establecen obligaciones en la materia. En determinados casos las exigencias en cuanto a la publicidad que ha de darse de la información en materia económico-financiera y presupuestaria, son mayores que las establecidas en la propia Ley de Transparencia, así, a las obligaciones que establece la Ley 19/2013 se incorporan otras entre las que se encuentran, la publicidad del plazo de cumplimiento de la legislación en materia de morosidad en el pago a proveedores, del número de liberados institucionales existentes en los distintos departamentos y organismos públicos y el coste de tales liberaciones; la deuda pública con indicación de su evolución, del endeudamiento por habitante y del endeudamiento relativo; el volumen de gasto público destinado a campañas de publicidad institucional o el número de vehículos oficiales.

Siendo, como se deduce de lo expuesto, muchas las obligaciones de transparencia en el ámbito de la economía, se puede analizar su aplicación en sentido estricto o se puede observar la transparencia en sentido amplio, como el deber de los gestores de rendir cuentas, de asumir la responsabilidad de estos por la gestión realizada y el control.

Desde el ámbito del control externo de las entidades locales, los avances encaminados a incrementar los niveles de rendición de cuentas, a la mejora de la calidad de las cuentas y muy en particular la creación del Portal de Rendición de Cuentas de la Plataforma (www.rendiciondecuentas.es) han sido fundamentales para avanzar en la consecución de la deseada transparencia de la gestión económica y presupuestaria.

Efectivamente, una vez se afianzó la rendición telemática de las cuentas y, precisamente, para dar mayor transparencia a la gestión económico-financiera del sector público local, en 2011 se configuró el Portal que permite visualizar los datos censales y de rendición de todas las entidades locales con la información que consta en la Plataforma y, lo que es más importante, a través del mismo se puede acceder a las cuentas rendidas, y es que a través del Portal, la ciudadanía puede consultar a las cuentas de cualquier entidad local —diputaciones provinciales, cabildos y consejos insulares, ayuntamientos, mancomunidades y entidades de ámbito inferior al municipio— de modo que se pone a disposición del ciudadano la información económico-financiera, patrimonial, presupuestaria de las citadas entidades. Los datos de este Portal son actualizados semanalmente con la información de la Plataforma.

Además, el Portal alberga un Observatorio de rendición, en el que se puede obtener información respecto de la evolución de los niveles de rendición de las entidades locales por tipo de entidad, por comunidades autónomas y por tramos de población. También se reflejan los datos respecto del cumplimiento por las entidades locales de los plazos establecidos en la normativa aplicable en cuanto a la tramitación, tanto del presupuesto como de la cuenta general.

Para completar la información relativa a la rendición, en el Observatorio del Portal se actualiza semanalmente la relación de las entidades que no han cumplido con la obligación de rendición de las cuentas de alguno de los tres últimos ejercicios para las cuales ha vencido el plazo legalmente establecido para su cumplimiento.

Posteriormente a estos avances, se promulgó la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, que en su exposición de motivos invoca a la transparencia, el acceso a la información pública y las normas de buen gobierno como ejes fundamentales de toda acción política y considera que «sólo cuando la acción de los responsables públicos se

somete a escrutinio, cuando los ciudadanos pueden conocer cómo se toman las decisiones que les afectan, cómo se manejan los fondos públicos o bajo qué criterios actúan nuestras instituciones podremos hablar del inicio de un proceso en el que los poderes públicos comienzan a responder a una sociedad que es crítica, exigente y que demanda participación de los poderes públicos». Así, en el artículo 8 del Capítulo I dedicado a la publicidad activa, establece la obligación para los sujetos comprendidos en su ámbito de aplicación de hacer pública, como mínimo, una determinada información entre la que se encuentran las cuentas que deban rendirse. Si bien la obligación de publicidad es para las entidades sujetas a la Ley de transparencia, conviene destacar el hecho de que la posibilidad de acceso a esa concreta información ya era efectiva desde la implementación del Portal de la Plataforma.

6. EXTENSIÓN DE LA PLATAFORMA HACIA OTRAS ÁREAS

La Plataforma se constituyó de inicio como un instrumento para la recepción, gestión, control y explotación de las cuentas, sin embargo, esta aplicación ha evolucionado y de hecho continua haciéndolo en la medida en que se van incorporando utilidades para procurar el cumplimiento de las obligaciones que legalmente se van imponiendo a las entidades locales, de acuerdo con un procedimiento telemático. De este modo, se han ido implementando distintos módulos para la remisión de la diversa información correspondiente a las distintas materias respecto de las cuales las entidades locales han de remitir documentación, regulándose los procedimientos de remisión de las distintas categorías de información por las correspondientes Instrucciones del Tribunal de Cuentas y de cada uno de los OCEX participantes en la Plataforma.

La práctica en este periodo de funcionamiento de la Plataforma evidencia que la implantación de procedimientos telemáticos para la remisión de la información a la que están obligadas las entidades locales en virtud de la normativa aplicable en cada caso, ha supuesto un gran avance en términos de eficacia, eficiencia y economía. Permite, asimismo, optimizar la actividad de control externo, facilitando la realización de análisis comparativos, a la par que impulsar una mejora en la actuación de las entidades locales, tanto en términos de agilización del procedimiento de remisión, de homogeneización y depuración de la información presentada, así como de favorecimiento de una mayor transparencia de la gestión local.

Además, los procedimientos establecidos para el envío telemático a través de medios electrónicos supone cumplir con el imperativo para las Entidades Públicas derivado de las Leyes 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, que, a su entrada en vigor, imponen a las Administraciones que operen en un entorno en el que la utilización de tales medios y la tramitación electrónica de los procedimientos constituyan la actuación habitual.

Desde 2011 hasta la actualidad, los módulos que se han incorporado a la Plataforma son los siguientes:

6.1. Módulo para la remisión de la información en materia contractual

Debido a la relevancia de la contratación pública en el ámbito de actuación de las entidades locales como instrumento para dar satisfacción a los intereses públicos y al importante volumen de recursos económicos destinados a la inversión, resulta fundamental contar con la información contractual para realizar la actuación fiscalizadora por las ICEx. Así, para la mejor realización de sus funciones es necesario que los órganos de control cuenten con información suficiente, adecuada y fiable y que esta información se obtenga de la manera más eficiente posible.

Efectivamente, en el ámbito del control externo, la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu), dispone, en su artículo 39, que están sujetos a fiscalización los contratos celebrados por la Administración del Estado y demás entidades del Sector público y, en particular, aquellos que superen determinadas cuantías según tipo de contratos, así como los contratos administrativos que hubieran sido objeto de ampliaciones y modificaciones posteriores a su celebración cuando reúnan los requisitos previstos en la Ley.

Según el artículo 40.1 de la LFTCu la fiscalización de los contratos comprenderá los distintos momentos de su preparación, perfección y adjudicación, formalización, afianzamiento, ejecución, modificación y extinción. Para ello, el artículo 40.2 de esta Ley establece que los Centros, Organismos o Entidades que hubieren celebrado contratos de los indicados en su artículo 39, deberán enviar anualmente al Tribunal una relación de los mismos, incluyendo copia autorizada de los respectivos documentos de

formalización y de aquellos que acrediten su cumplimiento o extinción, sin perjuicio de aportar cualesquiera otros que el Tribunal de Cuentas requiriese.

Además, a estos efectos, el artículo 29 del Texto Refundido de la Ley de contratos del Sector Público, vigente hasta el 9 de marzo de 2018, establecía la obligación de enviar dentro de los tres meses siguientes a su formalización, una copia certificada del documento de formalización y un extracto del expediente del que se derivara, en el caso de que se superasen determinados importes. El artículo 335 de la Ley de Contratos del Sector Público (LCSP), norma que entró en vigor en la citada fecha, establece igualmente la obligación de remisión de la información contractual al Tribunal de Cuentas u OCEX, incorporando como novedad la remisión de la información relativa a los acuerdos marco cuando su valor estimado supere las mismas cuantías. Asimismo, dicho artículo mantiene la obligación de comunicar las incidencias en la ejecución de los mencionados contratos e incorpora la obligación novedosa de remisión de una relación del resto de contratos, incluidos los contratos menores con alguna excepción.

Con la finalidad de armonizar y facilitar el cumplimiento de las previsiones legales de información contractual, se implementó en la Plataforma un módulo para procurar la remisión telemática de la mencionada documentación y a partir de 2012, se estableció el procedimiento para ello a través de la Resolución de 10 de mayo de 2012, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el Acuerdo del Pleno de 26 de abril de 2012, que aprueba la Instrucción sobre Remisión al Tribunal de Cuentas de los extractos de los expedientes de contratación y de las relaciones anuales de los contratos celebrados por las Entidades del sector público local.

Este nuevo procedimiento facilitó la ejecución del trámite de envío mediante un tramitación más sencilla y menos costosa, tanto desde una perspectiva económica como funcional, eliminando el soporte papel, y procurando un único envío telemático de toda la información correspondiente a cada entidad y sus entes dependientes, que permitiera, simultáneamente, la participación e identificación de cada uno de los órganos contratantes responsables de la información comunicada. En este sentido, ha de indicarse que para facilitar la remisión de la información contractual por las entidades locales, periódicamente se incorpora a la Plataforma la información que estas remiten a la Junta Consulti-

va de Contratación en cumplimiento del artículo 346.3 de la LCSP —artículo 333.2 del TRLCSP—.

Como ocurrió en el caso de la rendición de cuentas, los OCEX a los que, de acuerdo con la normativa autonómica, las entidades locales han de remitir también las referidas relaciones de los contratos formalizados, han suscrito Convenios con el Tribunal de Cuentas encaminados al establecimiento de medidas de coordinación de la remisión telemática de aquellas y al uso compartido de la información a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas.

Con posterioridad a la Instrucción aprobada en 2012, la Resolución de 23 de diciembre de 2015, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, publicó el Acuerdo del Pleno de 22 de diciembre de 2015, por el que se aprueba una nueva *«Instrucción para la remisión telemática al Tribunal de Cuentas de los extractos de los expedientes de contratación y de las relaciones anuales de los contratos celebrados por las entidades del Sector Público Local»* con objeto de simplificar el contenido del extracto de expediente por motivos de eficiencia y racionalidad y para anticipar el plazo de remisión de las relaciones anuales de contratos a remitir en virtud del art. 40.2 de la LFTCu, ante la necesidad de aproximar temporalmente la fiscalización al momento de la gestión.

Actualmente está en curso la revisión de la actual Instrucción, de modo que se procure la adaptación de la misma a la nueva LCSP vigente desde marzo de 2018.

6.2. Módulo para la remisión de los acuerdos y resoluciones de las entidades locales contrarios a reparos formulados por los interventores locales y anomalías detectadas en materia de ingresos, así como sobre acuerdos adoptados con omisión del trámite de fiscalización previa

La Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local, modificó diversas normas reguladoras de la organización, la gestión y el control del sector público local, con varios objetivos, entre otros el de mejorar su control económico-financiero y garantizar un control financiero y presupuestario más riguroso. Para lograr este objetivo, la Ley 27/2013 introduce reformas en esta línea en el TRLHL; especialmente, debe destacarse a efectos de la Plataforma la modificación del artículo 218. Así, el nuevo artículo 218.3 determina que *«el órgano interventor remitirá anualmente al Tribunal de Cuentas todas las resoluciones y acuerdos adoptados por el Presidente de la Entidad Local y por el*

Pleno de la Corporación contrarios a los reparos formulados, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos. A la citada documentación se deberá acompañar, en su caso, los informes justificativos presentados por la Corporación Local».

El artículo 218.3 establece, por tanto, la obligación para los órganos de intervención de las Entidades Locales de remitir al Tribunal de Cuentas los acuerdos y resoluciones adoptados por el órgano competente de dichas Entidades, en los que concurren posibles irregularidades o deficiencias puestas de manifiesto en el ejercicio de la función interventora y que hayan dado lugar al oportuno reparo, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos.

Para el ejercicio de la función fiscalizadora, se entendió conveniente complementar la información anteriormente referida con la relativa a los acuerdos y resoluciones adoptados con omisión de la fiscalización previa, completando con ello la remisión del conjunto de expedientes concluidos por los órganos gestores al margen de la función interventora. A tal efecto, se diseñó un módulo específico en la Plataforma que facilitará, la remisión anual de los acuerdos y expedientes a que se refiere el artículo 218.3 del TRLRHL y en la Instrucción aprobada por el Pleno del Tribunal de Cuentas se arbitró el sistema de remisión de dicha información, de modo que una única remisión telemática anual de toda la documentación correspondiente a cada entidad y sus entes dependientes, permitiera, simultáneamente, identificar e incorporar los documentos de cada uno de los organismos responsables de la información comunicada. De este modo, los interventores locales emplearan medios informáticos y telemáticos ya implantados y a los que se encuentran habituados por ser estos los que utilizan para la remisión de las cuentas y la información contractual. Además, la aplicación supone una utilidad para las propias entidades locales que pueden disponer su uso como herramienta de gestión y seguimiento de este tipo de acuerdos y resoluciones.

6.3. Módulo para la remisión de convenios

La Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP), incluye en el Capítulo VI de su Título Preliminar (artículos 47 a 53), una regulación pormenorizada de los convenios, abordando su definición, la tipología, los requisitos de validez, el contenido mínimo de que deben disponer, la duración, la extinción y los efectos de la resolución.

Dicha Ley establece la obligación de las entidades del Sector Público de remitir electrónicamente al Tribunal de Cuentas u OCEX, según corresponda, aquellos convenios cuyos compromisos económicos asumidos superen los 600.000 euros, así como la de comunicar las modificaciones, prórrogas o variaciones de plazos, alteración de los importes de los compromisos económicos asumidos y la extinción de los convenios indicados.

Esta nueva obligación de remisión de documentación a los ICEx supuso avanzar en el uso de la Plataforma, extendiendo su aplicación a los convenios cuyos compromisos económicos superen los 600.000 euros suscritos por las mismas, así como a la comunicación de las modificaciones, prórrogas o variaciones de plazos, alteración de los importes de los compromisos económicos asumidos y de la extinción de los convenios indicados. Para ello el Tribunal de Cuentas dictó una nueva Instrucción para la remisión telemática al Tribunal de Cuentas de convenios y de relaciones anuales de los celebrados por las entidades del sector público local, aprobada por el Pleno de la Institución el 24 de noviembre de 2016. Asimismo, se establecieron en este ámbito mecanismos de colaboración entre el Tribunal de Cuentas y los OCEX, de modo que se aproximaran procedimientos y compartieran herramientas, en la línea que viene guiando su actuación, siendo así que, como se ha indicado, los convenios han de remitirse al Tribunal de Cuentas o a los OCEX, según corresponda.

La experiencia en la utilización de la Plataforma como medio para la recepción de información evidencia un gran avance en términos de eficacia, eficiencia y economía. Estos procedimientos habilitados permiten optimizar la actividad de control externo sobre el sector público local, facilitando el tratamiento de los datos obtenidos, la realización de análisis comparativos e impulsando una mejora en la actuación de las entidades que lo integran, tanto en términos de agilización del procedimiento de remisión, de homogeneización y de depuración de la información presentada.

7. REFERENCIA A LA RENDICIÓN DE CUENTAS DE LAS ENTIDADES LOCALES EN EUROPA

En este apartado se realiza una aproximación general a la situación de los procedimientos aplicados en los distintos países europeos para la rendición de cuentas de las entidades locales, los diferentes modelos y procedimientos existentes y permite poner en contexto la importancia de la Plataforma de Rendición de Cuentas.

El análisis se ha realizado a través de preguntas dirigidas a Instituciones Fiscalizadoras Superiores (IFS) del Grupo de trabajo para Auditorías de Entidades Locales de la Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de Europa (EUROSAI). A estas Instituciones se solicitó información sobre el número de entidades que forman el sector público local del país, si existe obligación anual de rendir cuentas por parte de las entidades locales y, en caso afirmativo, ante que institución hay que presentar las cuentas. En relación con la rendición en soporte informático, se plantearon preguntas sobre el soporte en el que se rinden las cuentas y si existe alguna aplicación que debe utilizarse para el cumplimiento de esta obligación. Las contestaciones recibidas ofrecen una visión general de la que se obtienen algunas conclusiones relevantes sobre los diferentes modelos y procedimientos de rendición de cuentas de las entidades locales existentes en los países europeos

La primera de ellas se refiere al número de entidades que forman parte del sector público local de cada país. Si en España al número de ayuntamientos existente, 8.122, se le añaden el número de diputaciones provinciales, cabildos, consejos insulares, comarcas, mancomunidades, áreas metropolitanas, agrupaciones de municipios y entidades locales con un ámbito territorial inferior al municipio, existe un total de 12.964 entidades locales que tienen que rendir sus cuentas generales cada año a través de la Plataforma. Entre los países europeos, es muy reducido el número de países con más de mil entidades locales y son casi una excepción los que tienen más de 5.000 entidades locales. Esta situación permite comprender, en mayor medida, el alcance de la Plataforma, que está preparada para recibir las cuentas generales de un número muy elevado de entidades locales.

Los procedimientos de rendición de cuentas de las entidades locales no son homogéneos en todos los países y los modelos son muy diferentes entre sí, desde países en los que las entidades locales no están obligadas a enviar o rendir cuentas, sino que se encuentran disponibles para que las IFS puedan auditarlas o se someten a auditorías externas de empresas privadas, a otros, la mayoría de ellos, en los que sí es preceptiva la rendición de cuentas por parte de las entidades locales, que en unos casos es ante el Ministerio de Hacienda o equivalente y en otros a la IFS o, según la organización territorial del país, Institución Regional de Control Externo. También existen países donde la rendición de las cuentas debe realizarse ante ambos.

Tanto en el caso en el que la rendición de cuentas se realice ante la IFS o el Ministerio de Hacienda, se regulan los procedimientos para la rendición de cuentas. En estos procedimientos se puede observar que se ha implantado una rendición de cuentas en soporte informático, aunque coexiste con el formato papel. También, de la información recabada, se deduce que no están implantados formatos como XML o similares, que permitan la transmisión de información financiera y su carga y explotación en bases de datos. Este hecho constituye una limitación importante en las utilidades que ofrece una rendición de cuentas en soporte informático, tal y como se ha ido exponiendo durante este artículo.

Por último, son muy pocos los países que tienen implantada alguna aplicación para la recepción de las cuentas de las entidades locales. La Plataforma se encuentra entre las principales herramientas de Europa para la transmisión, tratamiento y explotación no solo de las cuentas, sino de información de las entidades públicas tan relevante como la información contractual, los convenios y los acuerdos contrarios a reparos formulados por el órgano de intervención, acuerdos con omisión de fiscalización previa y principales anomalías de ingresos.

8. CONCLUSIÓN

La Plataforma de Rendición de Cuentas fue pionera en su puesta en funcionamiento en 2007, como señaló Ana Puy, Directora de la Plataforma durante los años de su creación e implantación, en un artículo publicado el 6 de abril de 2012 en el diario El País bajo el título *Ayuntamientos transparentes, «el Tribunal de Cuentas se planteó tener un papel protagonista en el impulso efectivo de la democratización de la relación entre ciudadanos y administraciones locales. El ambicioso reto consistía en pasar del Siglo XIX al XXI, incorporando las TIC en la rendición de las cuentas.»*

Efectivamente, en el sector público local se ha pasado de una rendición de cuentas en soporte papel a la Plataforma de Rendición de Cuentas (www.rendiciondecuentas.es), aplicación en la que las entidades locales cumplen con la obligación de rendir cuentas y del envío de la información contractual, de los convenios y de los acuerdos contrarios a reparos formulados por el órgano de intervención local al Tribunal de Cuentas y al correspondiente OCEX. Además, ofrece a los ciudadanos un acceso sencillo a las cuentas de las entidades locales.

En la actualidad, la Plataforma se encuentra en permanente desarrollo y, en la medida en la que siga existiendo la idea de que a través de ella se contribuye de manera decisiva a la coordinación de actuaciones entre las ICEx, a la mejora en el ejercicio de su función fiscalizadora, se refuerza la transparencia de la gestión desarrollada por las entidades locales y genera una mayor confianza en la actuación de estas Instituciones, será una herramienta en continuo crecimiento, incorporando nuevas utilidades y funcionalidades que la permitirá avanzar junto a los cambios que se van produciendo en las entidades del sector público local.

LEGISLACIÓN Y JURISPRUDENCIA

PRIMER CUATRIMESTRE DEL AÑO 2018

Javier Medina Guijarro y José Antonio Pajares Giménez

INTRODUCCIÓN

Siguiendo similar metodología a la de los números anteriores, ofrecemos en esta sección al lector interesado en ello una información de carácter general sobre la legislación y la jurisprudencia más relevante producida en el primer cuatrimestre del año, en relación con las materias que directa o indirectamente afectan a la actividad económica-financiera del sector público, así como sobre las fiscalizaciones aprobadas por el Pleno del Tribunal y publicadas en el Boletín Oficial del Estado.

En la primera parte «Legislación y otros aspectos» constan, sistemáticamente ordenadas, Leyes del Estado y, en su caso, Autonómicas, Decretos u Órdenes ministeriales, y demás Resoluciones. La información que se proporciona consiste en el enunciado de la disposición y en la referencia del periódico oficial donde se publica, para facilitar su consulta.

La segunda parte «Jurisprudencia» recoge, principalmente, las resoluciones dictadas por la Sala de Justicia de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal, figurando una breve descripción de su fundamentación jurídica. También se hace mención, cuando procede, de las sentencias y autos pronunciados por el Tribunal Constitucional y el Tribunal Supremo en materias que afecten al Tribunal de Cuentas, así como de las cuestiones y recursos de inconstitucionalidad que, por su relevancia, merecen citarse.

La tercera parte refleja las «Fiscalizaciones» del Tribunal de Cuentas, incluyendo, en su caso, la resolución aprobada por la Comisión Mixta en relación con el resultado fiscalizador que se trate, con el *Boletín Oficial* de su publicación.

1. LEGISLACIÓN Y OTROS ASPECTOS

1.1. Leyes Estatales y disposiciones con valor de Ley

- LEY 1/2018, de 6 de marzo, por la que se adoptan medidas urgentes para paliar los efectos producidos por la sequía en determinadas cuencas hidrográficas y se modifica el texto refundido de la Ley de Aguas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio. (BOE n.º 58, de 7 de marzo de 2018)
- 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 éstas. (BOE n.º 73, de 24 de marzo de 2018)
- CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA LEY 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017. (BOE n.º 88, de 11 de abril de 2018)
- REAL DECRETO-LEY 2/2018, de 13 de abril, por el que se modifica el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, y por el que se incorporan al ordenamiento jurídico español la Directiva 2014/26/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de febrero de 2014, y la Directiva (UE) 2017/1564 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de septiembre de 2017. (BOE n.º 91, de 14 de abril de 2018)
- REAL DECRETO-LEY 3/2018, de 20 de abril, por el que se modifica la Ley 16/1987, de 30 de julio, de Ordenación de los Transportes Terrestres, en materia de arrendamiento de vehículos con conductor. (BOE n.º 97, de 21 de abril de 2018)

1.2. Leyes Autonómicas y disposiciones con valor de Ley

1.2.1. Comunidad Autónoma de Andalucía

- LEY 7/2017, de 27 de diciembre, de Participación Ciudadana de Andalucía. (BOE n.º 33, de 6 de febrero de 2018)

- LEY 8/2017, de 28 de diciembre, para garantizar los derechos, la igualdad de trato y no discriminación de las personas LGTBI y sus familiares en Andalucía. (BOE n.º 33, de 6 de febrero de 2018)

1.2.2. Comunidad Autónoma de Aragón

- LEY 10/2017, de 30 de noviembre, de régimen especial del municipio de Zaragoza como capital de Aragón. (BOE n.º 35, de 8 de febrero de 2018)
- LEY 1/2018, de 8 de febrero, de diálogo social y participación institucional en Aragón. (BOE n.º 90, de 13 de abril de 2018)
- LEY 2/2018, de 28 de febrero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2018. (BOE n.º 90, de 13 de abril de 2018)

1.2.3. Comunidad Autónoma de Canarias

- LEY 7/2017, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2018. (BOE n.º 35, de 8 de febrero de 2018)
- CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA LEY 7/2017, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2018. (BOE n.º 90, de 13 de abril de 2018)

1.2.4. Comunidad Autónoma de Cantabria

- LEY 8/2017, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Cantabria para el año 2018. (BOE n.º 21, de 24 de enero de 2018)
- LEY 9/2017, de 26 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas. (BOE n.º 21, de 24 de enero de 2018)
- LEY 1/2018, de 21 de marzo, de Transparencia de la Actividad Pública. (BOE n.º 96, de 20 de abril de 2018)

1.2.5. Comunidad de Castilla-La Mancha

- LEY 4/2017, de 30 de noviembre, de Microempresas Cooperativas y Cooperativas Rurales de Castilla-La Mancha y por la que

se modifica la ley 11/2010, de 4 de noviembre, de Cooperativas de Castilla-La Mancha. (BOE n.º 23, de 26 de enero de 2018)

- LEY 5/2017, de 30 de noviembre, de Estímulo Económico de Zonas Prioritarias en Castilla-La Mancha. (BOE n.º 23, de 26 de enero de 2018)
- LEY 6/2017, de 14 de diciembre, de Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Servicios de Castilla-La Mancha. (BOE n.º 23, de 26 de enero de 2018)
- LEY 7/2017, de 21 de diciembre, de presupuestos Generales de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha para 2018. (BOE n.º 23, de 26 de enero de 2018)

1.2.6. Comunidad de Castilla y León

- LEY 7/2017, de 28 de diciembre, de Medidas Tributarias. (BOE n.º 36, de 9 de febrero de 2018)
- LEY 8/2017, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad de Castilla y León para 2018. (BOE n.º 36, de 9 de febrero de 2018)

1.2.7. Comunidad Autónoma de Cataluña

- DECRETO-LEY 1/2018, de 9 de marzo, de necesidades financieras del sector público en prórroga presupuestaria. (BOE n.º 63, de 13 de marzo de 2018)
- DECRETO-LEY 2/2018, de 9 de marzo, de recuperación de una parte de la paga extraordinaria y adicional del mes de diciembre de 2012 del personal del sector público de la Generalidad de Cataluña. (BOE n.º 63, de 13 de marzo de 2018)

1.2.8. Comunidad Autónoma de Extremadura

- LEY 1/2018, de 23 de enero, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Extremadura para 2018. (BOE n.º 39, de 13 de febrero de 2018)
- LEY 2/2018, de 14 de febrero, de coordinación intersectorial y de simplificación de los procedimientos urbanísticos y de or-

denación del territorio de Extremadura. (BOE n.º 55, de 3 de marzo de 2018)

- LEY 3/2018, de 21 de febrero, de Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Servicios de la Comunidad Autónoma de Extremadura. (BOE n.º 61, de 10 de marzo de 2018)
- LEY 4/2018, de 21 de febrero, por la que se modifica la ley 6/2001, de 24 de mayo, del Estatuto de los Consumidores de Extremadura. (BOE n.º 61, de 10 de marzo de 2018)

1.2.9. Comunidad Autónoma de Galicia

- LEY 8/2017, de 26 de diciembre, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de Galicia para el año 2018. (BOE n.º 36, de 9 de febrero de 2018)
- LEY 9/2017, de 26 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas. (BOE n.º 36, de 9 de febrero de 2018)
- LEY 1/2018, de 2 de abril, por la que se modifica la Ley 8/2008, de 10 de julio, de salud de Galicia. (BOE n.º 96, de 20 de abril de 2018)

1.2.10. Comunidad Autónoma de las Illes Balears

- LEY 12/2017, de 29 de diciembre, de urbanismo de las Illes Balears. (BOE n.º 20, de 23 de enero de 2018)
- LEY 13/2017, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2018. (BOE n.º 22, de 25 de enero de 2018)
- DECRETO-LEY 1/2018, de 19 de enero, de medidas urgentes para la mejora y/o la ampliación de la red de equipamientos públicos de usos educativos, sanitarios o sociales de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares. (BOE n.º 61, de 10 de marzo de 2018)

1.2.11. Comunidad de Madrid

- LEY 11/2017, de 22 de diciembre, de Buen Gobierno y Profesionalización de la Gestión de los Centros y Organizaciones Sani-

tarias del Servicio Madrileño de Salud. (BOE n.º 34, de 7 de febrero de 2018)

- LEY 12/2017, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad de Madrid para el año 2018. (BOE n.º 34, de 7 de febrero de 2018)

1.2.12. Comunidad Autónoma de la Región de Murcia

- LEY 7/2017, de 21 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia para el año 2018. (BOE n.º 47, de 22 de febrero de 2018)

- CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA LEY 7/2017, de 21 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia para el ejercicio 2018. (BOE n.º 64, de 14 de marzo de 2018)

1.2.13. Comunidad Foral de Navarra

- DECRETO FORAL LEGISLATIVO 3/2017, de 13 de diciembre, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- LEY FORAL 16/2017, de 27 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias. (BOE n.º 20, de 23 de enero de 2018)

- LEY FORAL 17/2017, de 27 de diciembre, reguladora del acceso a la función pública docente. (BOE n.º 20, de 23 de enero de 2018)

- LEY FORAL 18/2017, de 27 de diciembre, por la que se establece la cuantía y reparto del Fondo de Participación de las Haciendas Locales en los tributos de Navarra por transferencias corrientes para los años 2018 y 2019. (BOE n.º 20, de 23 de enero de 2018)

- LEY FORAL 19/2017, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra. (BOE n.º 20, de 23 de enero de 2018)

- LEY FORAL 20/2017, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para el año 2018. (BOE n.º 20, de 23 de enero de 2018)
- LEY FORAL 1/2018, de 21 de febrero, de Cuentas Generales de Navarra de 2016. (BOE n.º 64, de 14 de marzo de 2018)

1.2.14. Comunidad Autónoma del País Vasco

- LEY 5/2017, de 22 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para el ejercicio 2018. (BOE n.º 22, de 25 de enero de 2018)

1.2.15. Comunidad Autónoma de La Rioja

- LEY 2/2018, de 30 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2018. (BOE n.º 39, de 13 de febrero de 2018)
- LEY 1/2018, de 30 de enero, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de La Rioja para el año 2018. (BOE n.º 48, de 23 de febrero de 2018)

1.2.16. Comunitat Valenciana

- LEY 18/2017, de 14 de diciembre, de cooperación y desarrollo sostenible. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)
- LEY 19/2017, de 20 de diciembre, de renta valenciana de inclusión. (BOE n.º 10, de 11 de enero de 2018)
- CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA LEY 16/2017, de 10 de noviembre, de modificación de la Ley 6/1985, de 11 de mayo, de Sindicatura de Comptes. (BOE n.º 10, de 11 de enero de 2018)
- LEY 20/2017, de 28 de diciembre, de tasas. (BOE n.º 38, de 12 de febrero de 2018)
- LEY 21/2017, de 28 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat. (BOE n.º 38, de 12 de febrero de 2018)
- LEY 22/2017, de 29 de diciembre, de presupuestos de la Generalitat para el ejercicio 2018. (BOE n.º 38, de 12 de febrero de 2018)

- LEY 3/2018, de 16 de febrero, por la que se modifican los artículos 17, 18 y 22 y la disposición transitoria cuarta de la Ley 3/2011, de 23 de marzo, de Comercio de la Comunitat Valenciana. (BOE n.º 63, de 13 de marzo de 2018)
- CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA LEY 20/2017, de 28 de diciembre, de tasas. (BOE n.º 63, de 13 de marzo de 2018)
- CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA LEY 21/2017, de 28 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la Generalitat. (BOE n.º 63, de 13 de marzo de 2018)
- LEY 5/2018, de 6 de marzo, de la Huerta de Valencia. (BOE n.º 96, de 20 de abril de 2018)
- LEY 6/2018, de 12 de marzo, de modificación de la Ley 14/2010, de 2 de diciembre, de Espectáculos Públicos, Actividades Recreativas y Establecimientos Públicos. (BOE n.º 96, de 20 de abril de 2018)
- LEY 7/2018, de 26 de marzo, de Seguridad Ferroviaria. (BOE n.º 96, de 20 de abril de 2018)

1.3. Reales Decretos

- REAL DECRETO 1081/2017, de 29 de diciembre, por el que se establece el régimen de funcionamiento de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa. (BOE n.º 3, de 3 de enero de 2018)
- REAL DECRETO 1011/2017, de 1 de diciembre, por el que se modifica el Real Decreto 664/2015, de 17 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Circulación Ferroviaria. (BOE n.º 8, de 9 de enero de 2018)
- REAL DECRETO 6/2018, de 12 de enero, por el que se crea la Comisión Interministerial para la incorporación de criterios ecológicos en la contratación pública. (BOE n.º 19, de 22 de enero de 2018)
- CORRECCIÓN DE ERRORES DEL REAL DECRETO 1077/2017, de 29 de diciembre, por el que se fija el salario mínimo interprofesional para 2018. (BOE n.º 28, de 31 de enero de 2018)

- REAL DECRETO 49/2018, de 1 de febrero, por el que se modifica el Real Decreto 998/2012, de 28 de junio, por el que se crea el Alto Comisionado del Gobierno para la Marca España y se modifica el Real Decreto 1412/2000, de 21 de julio, de creación del Consejo de Política Exterior. (BOE n.º 30, de 2 de febrero de 2018)
- REAL DECRETO 51/2018, de 2 de febrero, por el que se modifica el Estatuto de la Agencia Estatal Consejo Superior de Investigaciones Científicas, aprobado por el Real Decreto 1730/2007, de 21 de diciembre. (BOE n.º 34, de 7 de febrero de 2018)
- REAL DECRETO 61/2018, de 9 de febrero, por el que se crea y regula el Consejo Superior del Deporte Militar. (BOE n.º 37, de 10 de febrero de 2018)
- REAL DECRETO 62/2018, de 9 de febrero, por el que se modifica el Reglamento sobre la instrumentación de los compromisos por pensiones de las empresas con los trabajadores y beneficiarios, aprobado por el Real Decreto 1588/1999, de 15 de octubre, y el Reglamento de planes y fondos de pensiones aprobado por el Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. (BOE n.º 37, de 10 de febrero de 2018)
- CORRECCIÓN DE ERRORES DEL REAL DECRETO 1010/2017, de 1 de diciembre, por el que se modifica el Real Decreto 2583/1996, de 13 de diciembre, de estructura orgánica y funciones del Instituto Nacional de la Seguridad Social y de modificación parcial de la Tesorería General de la Seguridad Social. (BOE n.º 40, de 14 de febrero de 2018)
- REAL DECRETO 94/2018, de 2 de marzo, por el que se crea la Comisión Interministerial para la incorporación de criterios sociales en la contratación pública. (BOE n.º 57, de 6 de marzo de 2018)
- REAL DECRETO 105/2018, de 9 de marzo, por el que se modifica el Estatuto Orgánico de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal aprobado por el Real Decreto 215/2014, de 28 de marzo. (BOE n.º 63, de 13 de marzo de 2018)
- REAL DECRETO 93/2018, de 2 de marzo, por el que se modifica el Real Decreto 948/2015, de 23 de octubre, por el que se regula la Oficina de Recuperación y Gestión de Activos. (BOE n.º 63, de 13 de marzo de 2018)

- REAL DECRETO 92/2018, de 2 de marzo, por el que se regula el régimen de los organismos pagadores y de coordinación con los fondos europeos agrícolas, FEAGA y FEADER. (BOE n.º 71, de 22 de marzo de 2018)
- REAL DECRETO 213/2018, de 13 de abril, por el que se modifica el Real Decreto 362/2017, de 8 de abril, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Fomento, y se modifica el Real Decreto 424/2016, de 11 de noviembre, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales. (BOE n.º 91, de 14 de abril de 2018)
- REAL DECRETO 229/2018, de 20 de abril, por el que se aprueba la modificación de los Estatutos de la Fundación del Teatro Real F.S.P., que pasa a denominarse Fundación Nacional del Teatro Real y del Teatro de la Zarzuela F.S.P., y se adoptan las disposiciones necesarias para la integración en la Fundación de los medios del Teatro de la Zarzuela, centro de creación artística del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música. (BOE n.º 97, de 21 de abril de 2018)

1.4. Órdenes Ministeriales y Circulares

- ORDEN ESS/1323/2017, de 28 de diciembre, por la que se crea la oficina de asistencia en materia de registros en la sede de la Intervención General de la Seguridad Social. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)
- ORDEN HFP/1/2018, de 10 de enero, por la que se modifica la Orden HFP/996/2017, de 17 de octubre, por la que se articula el sistema de pago a terceros acreedores por cuenta de la Comunidad Autónoma de Cataluña con cargo a las entregas a cuenta correspondientes a su participación en los regímenes de financiación autonómica, mediante la constitución de una cuenta para la consignación de estos pagos. (BOE n.º 11, de 12 de enero de 2018)
- ORDEN HFP/25/2018, de 19 de enero, por la que se dictan instrucciones sobre procedimiento y documentación a remitir en desarrollo del Acuerdo del Consejo de Ministros de 29 de diciembre de 2017. (BOE n.º 18, de 20 de enero de 2018)
- ORDEN PRA/28/2018, de 16 de enero, por la que se crean cajas pagadoras y subcajas en el ámbito de la Presidencia del Gobierno y del Ministerio de la Presidencia y para las Administraciones Territoriales. (BOE n.º 20, de 23 de enero de 2018)

- ORDEN ESS/55/2018, de 26 de enero, por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2018. (BOE n.º 26, de 29 de enero de 2018)
- ORDEN ESS/56/2018, de 26 de enero, por la que se establecen para el año 2018 las bases de cotización a la Seguridad Social de los trabajadores del Régimen Especial del Mar incluidos en los grupos segundo y tercero. (BOE n.º 26, de 29 de enero de 2018)
- ORDEN HFP/134/2018, de 15 de febrero, por la que se crea el Foro de Gobierno Abierto. (BOE n.º 45, de 20 de febrero de 2018)
- ORDEN ESS/214/2018, de 1 de marzo, por la que se modifica la Orden ESS/484/2013, de 26 de marzo, por la que se regula el Sistema de remisión electrónica de datos en el ámbito de la Seguridad Social. (BOE n.º 57, de 6 de marzo de 2018)
- ORDEN PRA/353/2018, de 4 de abril, por la que se crea el órgano administrativo encargado de la ejecución del programa de apoyo a la celebración del acontecimiento de excepcional interés público «25 Aniversario de la Casa América». (BOE n.º 84, de 6 de abril de 2018)
- ORDEN HFP/371/2018, de 9 de abril, por la que se regulan las actuaciones de planificación, ejecución y evaluación correspondientes a la supervisión continua de las entidades integrantes del Sector Público Institucional Estatal. (BOE n.º 88, de 11 de abril de 2018)
- ORDEN HFP/386/2018, de 13 de abril, por la que se modifica la Orden EHA/2027/2007, de 28 de junio, por la que se desarrolla parcialmente el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en relación con las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. (BOE n.º 93, de 17 de abril de 2018)
- CORRECCIÓN DE ERRATAS DE LA ORDEN HFP/614/2017, de 27 de junio, por la que se dictan las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2018. (BOE n.º 94, de 18 de abril de 2018)

- ORDEN APM/401/2018, de 12 de abril, por la que se fija el porcentaje a que se refiere el artículo 131 del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, aprobado por Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, a aplicar en el Ministerio de Agricultura y Pesca, Alimentación y Medio Ambiente. (BOE n.º 96, de 20 de abril de 2018)

1.5. Acuerdos, Resoluciones e Instrucciones

- RESOLUCIÓN de 26 de diciembre de 2017, conjunta de la Intervención General de la Administración del Estado y de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se determinan los supuestos en los que las Delegaciones de Economía y Hacienda expedirán los documentos de ingreso 069 en aplicación del artículo sexto de la Orden PRE/1064/2016, de 29 de junio, por la que se desarrolla parcialmente el Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, en lo relativo al procedimiento de recaudación de los recursos no tributarios ni aduaneros de titularidad de la Administración General del Estado a través de entidades colaboradoras. (BOE n.º 1, de 1 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 26 de diciembre de 2017, conjunta de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera y la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se establecen las especialidades para la realización de los ingresos de determinados recursos no tributarios ni aduaneros cuando el deudor resida en el extranjero. (BOE n.º 1, de 1 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 26 de diciembre de 2017, conjunta de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera y la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para la cumplimentación de los modelos 060 y 069 en los casos en que el obligado al pago carezca de número de identificación fiscal (NIF) o número de identificación de extranjeros (NIE). (BOE n.º 1 de 1 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 8 de enero de 2018, de la Dirección General del Tesoro, por la que se actualiza el anexo 1 incluido en la Resolución de 4 de julio de 2017, de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se define el principio de prudencia financiera aplicable a las operaciones de endeudamiento y derivados de las comunidades autónomas y entidades locales. (BOE n.º 8, de 9 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 2 de febrero de 2018, de la Dirección General del Tesoro, por la que se actualiza el anexo 1 incluido en la Resolución de 4 de julio de 2017, de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se define el principio de prudencia financiera aplicable a las operaciones de endeudamiento y derivados de las comunidades autónomas y entidades locales. (BOE n.º 31, de 3 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 2 de febrero de 2018, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se amplía el plazo al Ministerio de Fomento para la aplicación del procedimiento previsto en la regla 78 quáter de la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado, aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 1 de febrero de 1996, por determinados Departamentos Ministeriales. (BOE n.º 39, de 13 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 6 de febrero de 2018, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 20/2017, de 29 de diciembre, por el que se prorrogan y aprueban diversas medidas tributarias y otras medidas urgentes en materia social. (BOE n.º 40, de 14 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 6 de febrero de 2018, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 21/2017, de 29 de diciembre, de medidas urgentes para la adaptación del derecho español a la normativa de la unión Europea en materia del mercado de valores. (BOE n.º 40, de 14 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 9 de febrero de 2018, conjunta de la Secretaría de Estado de Función Pública y de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos, por la que se dictan instrucciones sobre comisiones de servicio con derecho a indemnización. (BOE n.º 40, de 14 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 5 de marzo de 2018, de la Dirección General del Tesoro, por la que se actualiza el anexo 1 incluido en la Resolución de 4 de julio de 2017, de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se define el principio de prudencia financiera aplicable a las operaciones de endeudamiento y derivados de las comunidades autónomas y entidades locales. (BOE n.º 57, de 6 de marzo de 2018)

- RESOLUCIÓN de 27 de marzo de 2018, conjunta de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera y de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regula el procedimiento para la realización del pago de las cotizaciones a favor de la Tesorería General de la Seguridad Social. (BOE n.º 76, de 28 de marzo de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de marzo de 2018, de la Secretaría de Estado de Función Pública, por la que se aprueba la Instrucción Técnica de Seguridad de Auditoría de la Seguridad de los Sistemas de Información. (BOE n.º 81, de 3 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 4 de abril de 2018, de la Dirección General del Tesoro, por la que se actualiza el anexo 1 incluido en la Resolución de 4 de julio de 2017 de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, por la que se define el principio de prudencia financiera aplicable a las operaciones de endeudamiento y derivados de las comunidades autónomas y entidades locales. (BOE n.º 83, de 5 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 12 de abril de 2018, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del 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 éstas. (BOE n.º 95, de 19 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 11 de abril de 2018, 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 2016 y su comprobación en las Delegaciones de Economía y Hacienda. (BOE n.º 95, de 19 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 24 de abril de 2018, del Consejo de Gobierno del Banco de España, por la que se aprueba la modificación del Reglamento interno del Banco de España, de 28 de marzo de 2000. (BOE n.º 102, de 27 de abril de 2018)

2. JURISPRUDENCIA TRIBUNAL DE CUENTAS. SALA DE JUSTICIA

2.1. Sentencias y Resúmenes Doctrinales

- **Sentencia N.º 1/2018. Recurso de apelación n.º 51/17 interpuesto contra la Sentencia 4/17, de 7 de junio, dictada en el procedimiento de reintegro por alcance n.º B-220/13, Entidades Lo-**

cales (Ayuntamiento de), Valencia. Ponente: Excmo. Sr. D. Felipe García Ortiz

Resumen de doctrina: Estima parcialmente la Sala el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia de instancia, sin imposición de costas.

Tras exponer sistematizadamente las alegaciones de las partes, analiza la Sala los argumentos esgrimidos por el apelante, a propósito de la falta de competencia material u objetiva como causa para que hubiera sido inadmitida la demanda, y concluye compartiendo la declaración contenida en la sentencia de instancia, ahora apelada, en el sentido de que esta cuestión debió proponerse en forma de declinatoria, *ex art. 63 de la LEC*, en el escrito de contestación a la demanda, y, además, que tampoco cabía apreciar de oficio la existencia de la misma.

Así, manifiesta el Órgano *ad quem*, en la medida en que se hayan originado daños a los fondos públicos se abre la posibilidad de declarar responsabilidades contables por el Tribunal de Cuentas, siempre que concurren el resto de los requisitos establecidos en la Ley (Sentencia de la Sala de Justicia 18/2009, de 22 de julio).

En el supuesto que nos ocupa, el daño en los fondos públicos se ha producido por la prescripción de las deudas tributarias que ha impedido que determinados ingresos entraran en la Tesorería del Ayuntamiento. Por ello, existiendo un daño efectivo, evaluable económicamente e individualizado, que pudiera haber sido ocasionado por el agente colaborador de la recaudación, se aprecia, de forma indubitada, la competencia objetiva de esta jurisdicción contable.

Continúa la Sala argumentando que la responsabilidad del agente colaborador podía haber sido exigida, bien mediante expediente administrativo por la Corporación afectada, en cuyo caso este Tribunal de Cuentas sólo podría conocer a través del recurso previsto en el artículo 41 de la LOTCu, bien directamente por el Tribunal de Cuentas, conforme a lo establecido en los artículos 68 y siguientes de la LFTCu.

Tampoco puede admitirse la consideración de la representación del apelante de que el demandado deba quedar exonerado de la responsabilidad de la declaración de prescripción de las deudas tributarias que se señalan en la resolución recurrida, porque, a su juicio, el Ayuntamiento no haya remitido toda la documentación

de que disponía, toda vez que la falta de documentación que acredite las actuaciones que hubiera realizado el apelante sólo puede constatar, ante los requerimientos efectuados por el Ayuntamiento, la responsabilidad contable declarada.

Por último, la Sala se pronuncia respecto a la data 49/2010, en concepto de I.A.E ECONÓMICAS 2004, y del análisis de la documentación que obra en autos, constata que la suma a la que asciende el alcance por este concepto no es la de 5.737,01 euros, que se recoge en la sentencia apelada, sino la de 790,23 euros, que se refiere a la falta de justificación de la prescripción de la deuda tributaria del recibo 217, debiendo minorar la responsabilidad contable declarada en esa proporción.

• **SENTENCIA N.º 2/2018. Recurso de Apelación N.º 39/17, interpuesto contra la Sentencia de 27 de febrero de 2017, Procedimiento de reintegro por alcance n.º C-236/14, del Sector Público Estatal..... Nicaragua. Ponente: Excma. Sra. D.ª Margarita Mariscal de Gante y Mirón.**

Resumen de doctrina: Estima parcialmente la Sala el recurso interpuesto sin imposición de costas.

Comienza la Sala aludiendo a los motivos esgrimidos en el recurso de apelación que se circunscriben a impugnar el Auto de aclaración de fecha 23 de marzo de 2017, por cuanto que por medio del mismo se ha realizado una nueva valoración jurídica; a la valoración de la prescripción de los hechos objeto del procedimiento; y, por último, a la valoración de la prueba contenida en la Sentencia apelada.

En primer término, es forzoso concluir que asiste la razón al recurrente en cuanto a la improcedencia de la aclaración en los términos en que fue efectuada, por lo que ha de tenerse por no realizada, debiendo examinarse a continuación la impugnación que se realiza en el recurso de la valoración sobre la prescripción que contiene la sentencia apelada. A la vista de las alegaciones de las partes, la controversia se centra en la determinación del *dies a quo* a efectos del cómputo del plazo de 5 años establecido en la disposición adicional 3.ª de la LFTCu.

De acuerdo con dicha norma el plazo de prescripción debe contarse desde la fecha en que se hubieren cometido los hechos que originen las responsabilidades contables. En el presente caso, la sentencia no precisa ninguna fecha concreta sino que encuadra la

producción del daño a los fondos públicos dentro de un periodo de tiempo que abarca varios años y en esta situación es preciso establecer si la relativa indeterminación del tiempo en que ocurrieron los hechos ha de perjudicar a la parte que alega la prescripción o a la que se opone a ella. A este respecto, y de acuerdo con la regla de la carga de la prueba (art. 217 LEC) la ausencia de acreditación del tiempo en que ocurrieron los hechos, en la medida en que impida ubicar temporalmente la producción del daño en un tiempo afectado por la prescripción, ha de perjudicar a quien alega ésta y no a quien ejerce la acción cuya prescripción se reclame y así lo manifiesta la jurisprudencia de la Sala Primera del Tribunal Supremo. En definitiva, «corresponde a quien alega la prescripción la prueba del *dies a quo*» y en este supuesto viene determinado por el mismo momento en que tuvo lugar la operación de retirada del Banco o de recepción del ingreso en metálico, ya que desde ese momento se desconoce el destino de los fondos públicos afectados. Cabe identificar, por tanto, determinadas operaciones que han de considerarse afectadas por la prescripción.

A continuación, la Sala analiza la alegación del apelante referida a la desestimación en la primera instancia de la excepción de litisconsorcio pasivo necesario y rechaza este motivo de impugnación debido al carácter solidario de la responsabilidad contable directa, del que deriva la posibilidad de reclamar la totalidad del daño de cualquiera de los responsables, sin necesidad de identificar y demandar a todos y cada uno de los sujetos a quienes se pudiera atribuir.

Por último, analiza la Sala la alegación del apelante que considera que la sentencia valoró indebidamente la prueba y concluye que todos los motivos de impugnación aducidos a estos efectos han de entenderse desestimados.

• **SENTENCIA N.º 3/2018. Recurso de apelación, rollo n.º 58/17, interpuesto contra la Sentencia N.º 7/2017, de 14 de julio, dictada en el procedimiento de reintegro por alcance n.º B-27/15-4, del ramo de entidades locales, Ayuntamiento..... Tarragona. Ponente: Excma. Sra. D.ª María Antonia Lozano Álvarez.**

Resumen de doctrina: Se desestiman los recursos de apelación interpuestos, con imposición de costas a los apelantes.

Tras precisar las pretensiones y posiciones procesales de las partes la Sala entra a valorar los motivos del recurso interpuesto por el Sr. ... y comienza por desestimar el relativo a la ausencia de perjuicio en el patrimonio municipal, toda vez que el reintegro a las arcas

públicas de las cantidades que salieron sin justificación a través del Hospital, de titularidad íntegramente municipal, no representa un enriquecimiento injusto sino la reparación del daño ilegítimamente ocasionado por haberse aplicado a la obtención de servicios que no se prestaron. Asimismo, considera la Sala correctamente aplicadas las reglas de la carga de la prueba en la Sentencia apelada. Por último, en relación con los pagos realizados manifiesta la Sala que se ha urdido una compleja trama empresarial para conseguir asesoramiento técnico, auditoría y seguimiento de las obras.

En cuanto al recurso formulado por el Ayuntamiento, con la adhesión del Ministerio Fiscal —fundamentado en que el importe de 190.341 euros pagado excede en 28.341 euros el límite máximo pactado—, considera la Sala que constituye una pretensión nueva que no puede constituir el debate procesal de esta apelación, so pena de incurrir en *mutatio libelli*, generadora de indefensión y debe ser, en consecuencia, desestimada.

Por último, en relación con la impugnación de costas formulada, fundamentada en que la Sentencia de instancia debía haber apreciado la existencia de dudas de hecho o de derecho, la Sala concluye que de las tres peticiones formuladas en la demanda, relativas a pagos por distintos conceptos, solo una fue estimada en su integridad, otra parcialmente y otra desestimada, no encontrando la Sala razones para que la juzgadora de primera instancia se apartara del criterio general del vencimiento.

2.2. Autos

- **Auto N.º 1/18. Recurso del art. 48.1 de la Ley 7/88 n.º 1/18, Actuación Previa n.º 234/11, Ramo: CC.AA..... Andalucía. Ponente: Excmo. Sr. D. José Manuel Suárez Robledano.**

Resumen de doctrina: La Sala de Justicia acuerda inadmitir el recurso del artículo 48.1 de la Ley 7/88 interpuesto contra la Providencia de requerimiento de pago dictada en las Actuaciones Previas.

Se refiere al carácter preclusivo o de caducidad del plazo de cinco días para la interposición del recurso, dada la improrrogabilidad de los plazos procesales, según se desprende del artículo 128 de la LJCA, cuyos términos reproduce. Añade que la jurisprudencia constitucional establece que el cumplimiento de los plazos procesales constituye una garantía esencial de seguridad jurídica. Ha-

biendo transcurrido el plazo de cinco días legalmente previsto, desde la notificación de las resoluciones recurridas hasta la fecha de entrada en el Registro General de este Tribunal del escrito de interposición del recurso, éste se inadmite por extemporáneo.

• **Auto N.º 2/2018. Recurso del art. 48.1 de la Ley 7/88, n.º 45/17, interpuesto contra la Providencia de 6 de octubre de 2017, dictada en las Actuaciones Previas n.º 6/2017, de Sector Público Local (Ayto. de.....), La Rioja. Ponente: Excm. Sra. D.ª Margarita Mariscal de Gante y Mirón.**

Resumen de doctrina: La Sala de Justicia acuerda desestimar el recurso interpuesto al amparo del artículo 48.1 de la LFTCu, contra la Providencia de embargo de retribuciones dictada en las Actuaciones Previas, quedando confirmada dicha resolución, sin imposición de costas.

Comienza la Sala con una exposición pormenorizada de los motivos en que el recurrente fundamenta su impugnación, cuales son: que la previsión de embargo de bienes recogida en el artículo 47.1 g) de la LFTCu sólo es aplicable para el caso de que no exista pago, depósito o afianzamiento. Y, sin embargo, en el supuesto de autos, la Delegada Instructora tuvo por realizado el afianzamiento mediante el embargo de una finca rústica, si bien es cierto que, posteriormente, la Registradora de la Propiedad procedió a denegar la práctica de la anotación preventiva de embargo porque el presunto responsable no figuraba como titular registral de la referida finca; que, de conformidad con el artículo 87 del Reglamento General de Recaudación, las incidencias relativas a las anotaciones preventivas de embargo deben tratar de subsanarse y, en el supuesto de autos, se ignora si la denegación de inscripción por parte de la Registradora de la Propiedad se ha producido por un defecto subsanable o no; por último que, de conformidad con reiterada doctrina jurisprudencial, se ha ofrecido una garantía inmobiliaria como medida de afianzamiento del presunto alcance y se ha aceptado por la unidad de Actuaciones Previas, lo que implica la existencia y constitución del embargo sobre la finca de referencia, esto es, la denegación de la publicidad registral no tiene valor constitutivo respecto de la traba, ya que el embargo existe jurídicamente desde que lo tiene por realizado la autoridad administrativa o judicial.

En primer lugar, manifiesta la Sala en cuanto a la naturaleza jurídica del recurso del artículo 48.1 de la LFTCu que es un medio de impugnación especial y sumario por razón de la materia, que

tiene carácter especial por la limitación de los motivos de prosperabilidad establecidos legalmente —que no se accediere a completar las diligencias con los extremos que los interesados señalaren o que se causare indefensión— y sumario, en razón de los plazos y trámites previstos para su sustanciación.

En ningún caso se aprecia haber incurrido en alguno de los dos vicios que harían prosperar el recurso. No cabe apreciar que haya producido indefensión para el recurrente la providencia que impugna, ya que la Delegada Instructora se ha limitado a aplicar lo establecido en el artículo 47 de la LFTCu al no considerar debidamente garantizado el presunto alcance como consecuencia de la denegación de la anotación preventiva de embargo del bien inmueble, que realizó la Registradora de la Propiedad por considerar que había falta de tracto sucesivo.

Tampoco pueden ser acogidas las alegaciones relativas a la vulneración de la normativa del Reglamento General de Recaudación, ya que la Registradora de la Propiedad razona en su calificación negativa que la única vía de subsanación es que falte presentar algún título en cuya virtud el ahora recurrente sea dueño de la finca o que un juez advierta indicios racionales de ser el verdadero titular y en las actuaciones no obra ningún documento acreditativo de tales circunstancias.

En cuanto a la alegación de que no se ha dado oportunidad al recurrente de remover el obstáculo que impedía la publicidad registral, ni de ofrecer algún otro bien o derecho como medida de afianzamiento, manifiesta la Sala que dicha oportunidad ya fue concedida al recurrente al efectuarse el requerimiento previsto en el artículo 47.1 f) de la LFTCu, sin que se efectuara el depósito ni el afianzamiento a que se refiere dicho precepto.

Si el recurrente pretende que se deje sin efecto el embargo de retribuciones puede recurrir a las vías legalmente previstas para la modificación del embargo (art. 612 LEC), o bien para la sustitución de las medidas cautelares por una caución sustitutoria (arts. 746 y 747 LEC), sin que el presente recurso constituya cauce procesal adecuado a tales efectos.

Por último, en cuanto a la petición de suspensión de los efectos de la providencia impugnada, la Sala entiende procedente su desestimación, ya que en el supuesto de autos tampoco se ha motivado la petición en la situación de indefensión que se le ha generado.

• **Auto N.º 3/2018. Recurso de Apelación n.º 48/17, Procedimiento de reintegro n.º C-155/16, Ramo: SECTOR PÚBLICO AUTONÓMICO....., Valencia. Ponente: Excma. Sra. D.ª María Antonia Lozano Álvarez.**

Resumen de doctrina: Estima la Sala el recurso de apelación deducido por la apelante, en su propio nombre y derecho.

Tras sistematizar los motivos de apelación formulados y las alegaciones constitutivas de la oposición a estos delimita la Sala, de entre las razones esgrimidas por la apelante, si hay alguna que justifique que su escrito de contestación a la demanda deba ser admitido.

Y en este sentido considera que la petición de ampliación del plazo para contestar a la demanda no se ajusta a lo previsto en el art. 134.2 de la LEC, ya que no cabe apreciar la existencia de un caso de fuerza mayor que hubiera impedido el cumplimiento del trámite. Y a ello debe añadirse que la petición se realizó fuera de plazo.

No obstante, debe tenerse en cuenta que, tanto la jurisprudencia del Tribunal Supremo como la de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, reconocen la aplicación a los procesos de responsabilidad contable de lo prevenido en el art. 128.1 de la LJCA, por analogía con lo dispuesto en el artículo 55 de dicha Ley, lo cual permite que un escrito de contestación a la demanda pueda presentarse el día en el que se notifica la resolución de preclusión del trámite.

Manifiesta la Sala que, dado que el escrito de contestación a la demanda se presentó en una fecha amparada por el artículo 128.1 de la LJCA, dicho escrito debe ser admitido. Admisión que, en definitiva, en nada menoscaba el derecho a la tutela judicial efectiva de las demás partes procesales, ya que únicamente implica añadir al debate procesal los argumentos de otro legitimado.

Todo ello conduce a la estimación del recurso, sin imposición de costas, dada la complejidad procesal derivada de la aplicación del derecho supletorio y la controvertida aplicación del art. 134.2 de la Ley Procesal Civil.

• **Auto N.º 4/2018. Recurso del artículo 48.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, n.º 54/17, Actuación Previa n.º 78/17, Sector Público Autonómico..... Alicante. Ponente: Excmo. Sr. D. Felipe García Ortiz.**

Resumen de doctrina: Desestima la Sala de Justicia el recurso interpuesto contra la Liquidación Provisional practicada en las Actuaciones Previas, sin imposición de costas al recurrente.

Realiza la Sala una exposición pormenorizada de las alegaciones vertidas por las partes. En relación con el recurrente pone de manifiesto su solicitud de nulidad del Acta de Liquidación Provisional y, por tanto, de todas las actuaciones dimanantes, al haberse omitido trámites esenciales del procedimiento por la falta de entrega de las Diligencias Preliminares, entre las que se incluye el Informe de Control Financiero Especial, en el que se basa por completo aquella, provocándole una evidente indefensión material.

Rechaza la Sala, sin embargo, los argumentos esgrimidos al considerar que la labor desarrollada por la Delegada Instructora ha cumplido estrictamente con las previsiones contenidas en el artículo 47 de la LFTCu, poniendo las actuaciones a disposición de los intervinientes, otorgando plazo para formular alegaciones, concediendo incluso una ampliación del mismo para garantizar el derecho de defensa y contestando todas y cada una de las alegaciones formuladas, siendo el momento de la Liquidación Provisional (por todos, Auto 18/2017, de 12 de diciembre, de la Sala de Justicia) el primer trámite del procedimiento en el que procede dar audiencia a los presuntos responsables.

• **Auto N.º 5/2018. Recurso del artículo 46.2 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, n.º 46/17, Diligencias Preliminares n.º B-62/17, Sector Público Local Cuenca. Ponente: Excmo. Sr. D. Felipe García Ortiz.**

Resumen de doctrina: Se desestima el recurso interpuesto sin imposición de costas al recurrente.

Comienza la Sala exponiendo sistematizadamente las alegaciones vertidas en el recurso y seguidamente manifiesta coincidir con el criterio contenido en el Auto recurrido, por cuanto es doctrina reiterada de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas (entre otras, Sentencias 10/2005, de 14 de julio, 20/2005, de 28 de octubre, y 10/2013, de 12 de marzo) que para que pueda declararse la responsabilidad contable por alcance resulta imprescindible que se haya apreciado en los fondos públicos afectados un daño real y efectivo, sin el cual los posibles incumplimientos de carácter administrativo, contable, financiero, presupuestario o contractual que, en su caso, se hubiesen producido en la operación enjuiciada, no serían suficientes para provocar el efecto indemnizatorio que deriva de dicha responsabilidad.

Concluye que de la denuncia formulada por el Ministerio Fiscal, que recoge la remitida por el Presidente de la Mancomunidad, no se deduce, en modo alguno, que se haya originado ese daño real y efectivo que exige el artículo 59 de la LFTCu por lo siguiente:

1º) En caso de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria o de la regla de gasto, como parece ser que ha sido el supuesto de la Mancomunidad, se aplicaría lo dispuesto en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LO 2/12), debiendo elaborarse un plan económico-financiero que corrija esta situación (artículo 21 de la precitada Ley). La persistencia en el incumplimiento del objetivo mencionado puede considerarse como gestión gravemente dañosa para los intereses generales, pudiendo procederse a la disolución de los órganos de la Corporación Local incumplidora.

Cabe concluir que, para solucionar la situación del remanente de tesorería negativo, la Mancomunidad debería haber reducido gastos del presupuesto, y que su incumplimiento supondría una infracción de lo dispuesto en el TRLRHL y en la LO 2/12, pero esta irregularidad no generaría responsabilidad contable al no haber originado un daño a los fondos públicos individualizado y cuantificable.

2º) Tampoco ha originado un perjuicio o daño en los fondos de la Mancomunidad la dotación presupuestaria de un puesto de trabajo no incluido en la RPT.

Como ha señalado el Tribunal Supremo (Sentencia de la Sección 7.ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de 20 de octubre de 2008) «(...) *La aprobación de la Plantilla Orgánica no es sino la aprobación de una partida de los presupuestos, que podrá prever un número de funcionarios menor que el establecido en la Relación de Puestos de Trabajo (al existir por ejemplo vacantes que por motivos presupuestarios se decida no cubrir) pero que no puede contradecir en el contenido, naturaleza y número máximo de plazas, a las previsiones previstas en la Relación de Puestos de Trabajo...*».

Por tanto, la dotación presupuestaria por parte de la Mancomunidad de un puesto de trabajo inexistente en la RPT supone una infracción administrativa y/o presupuestaria. Sin embargo, esta irregularidad no genera por sí la existencia de responsabilidad contable, máxime porque los presupuestos constituyen la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo, puede reconocer la entidad, y de los derechos que prevea

liquidar durante el correspondiente ejercicio, y no de la realización efectiva de gastos ni de pago, como acertadamente ha señalado la Consejera de instancia.

Cuestión distinta, razona la Sala, es que esa dotación presupuestaria se hubiera gastado y pagado sin conocer su destino final. El Presidente de la Mancomunidad, en su escrito de recurso, alega que la dotación presupuestaria de un puesto de trabajo no incluido en la RPT se ha venido gastando, sin que conste su destino, supuesto que podría haber originado un daño en los fondos públicos de la Mancomunidad. Ahora bien, este hecho es un elemento nuevo que se ha introducido extemporáneamente en esta instancia. Y esta circunstancia impide a este Órgano *ad quem* pronunciarse sobre esta cuestión, en virtud de la prohibición de la *mutatio libelli*.

De lo anteriormente expuesto, se deduce que la decisión de archivo contenida en la resolución impugnada es conforme a derecho.

Por lo que se refiere a las costas, la Sala, manifiesta que no procede su imposición al recurrente, dada la naturaleza y singularidad de las cuestiones jurídicas suscitadas en estas actuaciones y el especial interés de la Mancomunidad en la defensa de sus bienes y derechos.

• **Auto N.º 6/2018. Recurso del artículo 48.1 de la Ley 7/88, de 5 de abril, N.º 55/17, Actuaciones Previas N.º 264/16, del ramo Sector Público Local..... Ciudad Real. Ponente: Excma. Sra. D.ª María Antonia Lozano Álvarez.**

Resumen de doctrina: La Sala de Justicia acuerda desestimar los recursos interpuestos contra la Liquidación Provisional y la Providencia de requerimiento de pago dictadas en las Actuaciones Previas, quedando confirmadas dichas resoluciones, sin imposición de costas.

Comienza con una exposición pormenorizada de los motivos en que los recurrentes fundamentan sus respectivas impugnaciones. A continuación, analiza la petición de suspensión de la Providencia de requerimiento de pago y la desestima, toda vez que no se aprecia ninguna irregularidad en la tramitación o deficiencia de contenido en la instrucción que permitan acceder a la misma (Auto de 22 de julio de 2013, donde se establece que los efectos suspensivos de la interposición de este recurso son excepcionales).

Continúa la Sala mencionando las cuestiones aducidas por los recurrentes atinentes al fondo del asunto y a las excepciones procesales, y manifiesta que la decisión sobre las mismas no puede adoptarse por la Sala de Justicia a través del presente recurso que, de acuerdo con el artículo 48.1 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, solo puede prosperar por indefensión o por denegación injustificada de diligencias solicitadas.

Seguidamente, sistematiza la Sala los diversos motivos de los recursos que se refieren a la posible indefensión causada a los impugnantes y comienza por el derecho a la presunción de inocencia y a un procedimiento con todas las garantías señalando que las Actuaciones Previas no son un procedimiento sancionatorio pues están orientadas a preparar una vía jurisdiccional en la que no puede imponerse sanción alguna sino, únicamente, la obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados al erario público. En relación con el principio de presunción de inocencia la jurisprudencia considera su aplicación muy matizada en la jurisdicción contable porque al tratarse de procesos por responsabilidades reparatorias, son las reglas de la carga de la prueba de los procesos civiles las que se superponen al principio de presunción de inocencia y concluye que ni se ha vulnerado dicho principio ni el derecho a un procedimiento con todas las garantías. Continúa la Sala analizando la alegación relativa a la inexistencia de un procedimiento de carácter contradictorio, y manifiesta que no está legalmente previsto para la fase de Actuaciones Previas, sino para la primera instancia procesal, que es el ámbito en el que las partes pueden alegar y pedir prueba con toda la amplitud prevista para el proceso civil. En cuanto a la insuficiencia de la prueba practicada por la Delegada Instructora —*demasiado limitada como para fundamentar las conclusiones de la Liquidación Provisional y debiera haber practicado las diligencias solicitadas*— manifiesta la Sala que la Liquidación Provisional motiva adecuadamente las razones por las que considera, de forma previa y provisional, que se ha producido un alcance, que asciende a una determinada cifra y que resulta imputable a diversas personas y no existe deber legal para el órgano de instrucción de practicar las diligencias que le piden los interesados si, con la información obrante en el procedimiento, estima que hay razones suficientes para motivar su Liquidación Provisional. A propósito de la alegación referida a que no cabe recurso alguno contra el fondo de las decisiones recogidas en la Liquidación Provisional, manifiesta la Sala que es un mandato previsto en la ley. En cuanto a la caducidad del expediente por haberse rebasado en su tramitación los límites

temporales del artículo 47.4 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas concluye la Sala que el plazo mencionado *tiene carácter meramente indicativo y su incumplimiento no determina ni la caducidad del trámite ni la caducidad de la instancia o del procedimiento*. (Autos de 17 de octubre de 2001, de 5 de julio de 2002 y 29 de marzo de 2006). Por último, respecto a la solicitud de archivo de las actuaciones por absolución de los recurrentes de la responsabilidad contable que se les reclama, indica la Sala que no cabe decretarlo ni por la Delegada Instructora en las Actuaciones Previas ni por esta Sala a través del presente recurso, ya que las posibilidades de archivo, no incoación o sobreseimiento están legalmente reservadas a los Consejeros de Cuentas, en fase de diligencias preliminares *ex* artículo 46.2 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, o en las instancias jurisdiccionales de acuerdo con los artículos 73 y 79 de la aludida Norma (Auto, entre otros, de 3 de febrero de 2005).

• **Auto N.º 7/2018. Recurso N.º 57/17 interpuesto al amparo del artículo 48.1 de la Ley 7/88, de 5 de abril, contra el Acta de Liquidación Provisional y contra la Providencia de requerimiento de pago dictadas en fecha 30 de noviembre de 2017 en las Actuaciones Previas n.º 60/17, del ramo Sector Público Estatal... Madrid. Ponente: Excma. Sra. D.ª Margarita Mariscal de Gante y Mirón.**

Resumen de doctrina: La Sala desestima el recurso interpuesto sin imposición de costas a los recurrentes.

Analiza la naturaleza del recurso del art. 48.1 Ley 7/88 que sólo puede prosperar en caso de denegación indebida de diligencias o en caso de que se haya ocasionado indefensión.

Considera que no se ha provocado indefensión como consecuencia de que los hechos enjuiciados resulten constitutivos de responsabilidad contable, ya que esta alegación se refiere al fondo del asunto y no puede ser resuelta a través de este recurso, so pena de invadir la esfera competencial que a la juzgadora de primera instancia corresponde. No ha ocasionado indefensión tampoco «la denegación de las diligencias de prueba complementarias solicitadas por esta parte», ya que es doctrina reiterada de la Sala de Justicia que los Delegados Instructores no tienen por qué realizar todas las diligencias que los intervinientes en las Actuaciones Previas les propongan si consideran que, con las ya realizadas, disponen de un análisis suficiente, aunque sea provisional, de los hechos denuncia-

dos y de su imputación, y que las diligencias que debe practicar el órgano instructor no pueden llegar a una exhaustividad o profundidad que las convierta en una anticipación de la fase probatoria que la Ley prevé para la primera instancia procesal. En este sentido, ha precisado también esta Sala que no ha de confundirse la expresión «diligencia» a la que se refiere el artículo 48 de la LFT-CU, con la de «prueba de parte». En relación con la indefensión ocasionada por falta de motivación de la Liquidación Provisional la Sala manifiesta que dicha motivación no exige un tratamiento pormenorizado de todos los aspectos sugeridos por las partes, siempre que se permita conocer cuáles han sido los criterios jurídicos determinantes de la decisión (Auto 32/2016, de 13 de diciembre) y lo que este motivo expresa es, en realidad, la discrepancia de los recurrentes con las razones en que se basan las conclusiones del Acta de Liquidación Provisional. También desestima la Sala la posible indefensión que le habría provocado «el expediente cuya copia fue facilitada por el Tribunal», que ha servido de base para articular la defensa de los tres recurrentes, que no se compadece con el expediente manejado por la Delegada instructora que, en suma, es mucho más completo.

No puede prosperar este motivo pues los recurrentes tuvieron a su disposición las actuaciones en la Unidad de Actuaciones Previas de este tribunal desde que les fue notificada la Providencia de citación, por lo que cualesquiera que fueran las deficiencias de que pudiera adolecer la copia facilitada, no impidió ni obstaculizó en modo alguno el acceso de los interesados al contenido íntegro de las actuaciones.

Por último, en relación con la petición de suspensión, igualmente es desestimada por la Sala.

• **Auto N.º 8/2018. Recurso de Apelación N.º 2/18, interpuesto contra el Auto del Departamento 3.º de la Sección de Enjuiciamiento de 6 de noviembre de 2017, dictado en el procedimiento de reintegro por alcance n.º C-176/17, del Ramo Sector Público Local, Ayuntamiento..... Murcia. Ponente: Excma. Sra. D.ª Margarita Mariscal de Gante y Mirón.**

Resumen de doctrina: Estima la Sala el recurso interpuesto.

Razona la Sala que, como acertadamente señala el Auto 10/2015, en consonancia con la doctrina reiterada de esta Sala de Justicia, «el artículo 68.1 *in fine* se refiere a aquellos casos en los que los hechos carezcan nítidamente de relevancia contable, es

decir, que de ellos no pueda deducirse meridianamente pretensión alguna de responsabilidad contable. Los adjetivos manifiesto e inequívoco, también plasmados en el artículo 51.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, para sustentar las resoluciones de inadmisión del recurso, no dejan espacio a interpretaciones sobre su significado que no sean «patente», «claro», «descubierto», «que no admite duda o equivocación», es decir, la ajenidad a cualquier supuesto del que pueda derivarse responsabilidad contable debería saltar a la vista, sin necesidad de interpretación alguna».

Y concluye la Sala que en el presente caso, y sin entrar a prejuzgar el fondo del asunto, la sola existencia de una prescripción de derechos a favor del Ayuntamiento por incumplimiento de las obligaciones de recaudación, impide considerar que se produzca la situación de «evidente», de «indubitada» ausencia de responsabilidad contable que pueda derivarse de la misma, lo que supone, en consonancia con el propio artículo 68, que deba tramitarse el correspondiente procedimiento y estimarse el recurso interpuesto.

• **AUTO N.º 9/2018. Recurso del artículo 48.1 de la Ley 7/88, de 5 de abril, N.º 52/17, Actuaciones Previas N.º 234/11, del ramo de Comunidades Autónomas..... Andalucía. Ponente: Excma. Sra. D.ª María Antonia Lozano Álvarez.**

Resumen de doctrina: Desestima la Sala el recurso interpuesto sin imposición de costas al recurrente.

Comienza exponiendo los motivos de impugnación aducidos y examina en primer término los que se refieren a la Liquidación Provisional, concluyendo que no cabe declarar la nulidad de la misma ni la de los actos derivados de ésta; no cabe eximir de responsabilidad contable al recurrente, dado que las decisiones sobre el fondo del asunto, esto es, sobre la concurrencia o no de responsabilidad contable por alcance, no puede adoptarlas la Sala mediante la resolución del presente recurso; y, por último, tampoco cabe estimar la pretensión del recurrente de que se retrotraigan las actuaciones al momento en el que afirma que se le causó indefensión, dado que dicha indefensión no cabe ser apreciada.

La representación procesal del impugnante recurrió también la Providencia del Delegado Instructor en la que se le denegaba la práctica de un nuevo requerimiento a la Junta de Andalucía a fin de que remitiera cierta documentación y, sin embargo, manifiesta la Sala que no aprecia que la Providencia impugnada haya provo-

cado indefensión al recurrente o haya dado lugar a una denegación injustificada de diligencias, toda vez que el Delegado Instructor deniega la petición de forma extensamente motivada.

Asimismo, manifiesta la Sala que es consciente de que las medidas cautelares que permite el artículo 47.1 de la LFTCu implican un perjuicio patrimonial para los interesados, pero su fundamento está en la propia ley con la intención legítima de garantizar la eficacia de la resolución definitiva del procedimiento si fuera condenatoria.

En definitiva, la mera discrepancia entre el criterio del órgano instructor y el del recurrente no implica por sí misma indefensión, quedando la resolución de tal discrepancia dentro del ámbito competencial del Consejero de Cuentas de primera instancia (Auto de 10 de abril de 2003).

• **AUTO N.º 10/2018. Recurso del artículo 48.1 de la Ley 7/1988 n.º 53/17, Actuaciones Previas n.º 78/17. Ramo: Sector Público Autonómico..... Alicante. Ponente: Excmo. Sr. D. José Manuel Suárez Robledano.**

Resumen de doctrina: Desestima la Sala el recurso interpuesto sin imposición de costas al recurrente.

Comienza exponiendo los planteamientos jurídicos realizados por cada una de las partes procesales y a continuación la Sala alude a la naturaleza jurídica del recurso del artículo 48.1 de la LFTCu, que es la de un medio de impugnación especial y sumario tendente a impugnar resoluciones similares a las de tipo interlocutorio, dictadas en la fase preparatoria o facilitadora de los procesos jurisdiccionales contables, por medio del cual, no se persigue un conocimiento concreto de los hechos, objeto de debate en una segunda instancia jurisdiccional, sino que, lo que la Ley pretende, es ofrecer un mecanismo de revisión a los intervinientes en la fase de Actuaciones Previas de que se trate de cuantas resoluciones puedan limitar las posibilidades de defensa (Auto de 2 de octubre de 2014).

Por ello, no ha de entrar la Sala a conocer del fondo del asunto so pena de invadir, con manifiesta ilegalidad, el ámbito de competencia funcional atribuido «*ex lege*» a los Consejeros de Cuentas como órganos, en todo caso, de la primera instancia contable. Los motivos de este recurso no pueden ser otros que los establecidos taxativamente por la ley, es decir, que no se accediera a completar las diligencias con los extremos que los comparecidos señalaren o que se causare indefensión.

En aplicación de lo que antecede, manifiesta la Sala que debe rechazar de plano todos los argumentos esgrimidos por el recurrente en relación con su pretensión de que esta Sala acuerde admitir las diligencias de prueba. En cuanto a la pretendida vulneración del procedimiento e indefensión administrativa por parte de la Generalitat Valenciana en la incoación del informe de control financiero manifiesta la Sala que no cabe erigir el recurso del artículo 48.1 de la LFTCu en un instrumento de revisión de las resoluciones y actos dictados por los órganos administrativos, pues ello conllevaría necesariamente una invasión de la esfera de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa. En cuanto al grave defecto de forma que la parte recurrente aprecia en que la Delegada Instructora no habría emplazado y citado a todas las personas que resultarían presuntos responsables la Sala manifiesta que esta etapa de investigación previa no es un proceso contradictorio sino una fase de instrucción facilitadora del ulterior proceso judicial contable, no apreciando el grave defecto de forma que el recurrente denuncia.

En relación con la indefensión aducida, tras hacer una progresión de lo establecido en esta materia por la jurisprudencia constitucional, indica la Sala que es el momento de citación a la Liquidación Provisional el primer trámite del procedimiento en el que procede dar audiencia.

En consecuencia, la función de instrucción se ajustó en todo momento a los requisitos y a los fines contenidos en la LFTCu, en la ordenación y desarrollo de los trámites que conforman la fase de Actuaciones Previas.

• **AUTO N.º 11/18. Recurso N.º 56/17 del Art. 48.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril. Actuaciones Previas n.º 84/17, Ramo: Sector Público Local..... Las Palmas. Ponente: Excma. Sra. D.ª Margarita Mariscal de Gante y Mirón.**

Resumen de doctrina: Desestima la Sala el recurso interpuesto sin imposición de costas al recurrente.

Comienza precisando la especial naturaleza de este medio de impugnación previsto en el artículo 48.1 de la LFTCu, que lo configura como especial y sumario por razón de la materia, y que opera «per saltum», es decir, sin que los hechos hayan sido conocidos ni mucho menos resueltos por el órgano de primera instancia de la jurisdicción contable.

Aclarados los extremos anteriores, continúa manifestando la Sala que conviene delimitar el objeto del presente recurso ya que por el interesado se han interpuesto tres recursos fundamentados en el artículo 48.1 de la LFTCu, contra tres resoluciones distintas de la Delegada Instructora.

El primero de los recursos formulados debe inadmitirse, ya que se interpuso contra una Providencia perteneciente a otras Actuaciones Previas, y no puede afectar desfavorablemente la resolución recurrida al impugnante al no tener éste la consideración de interesado en el procedimiento en el que fue dictada.

El segundo recurso ha sido interpuesto contra la Providencia de la Delegada Instructora no accediendo a la práctica de las diligencias y pruebas solicitadas y en este sentido manifiesta la Sala que el objeto de las Actuaciones Previas no es determinar la existencia de alcance y declarar la responsabilidad de determinada persona sino, únicamente, la de recabar los antecedentes necesarios para concretar los hechos y las personas sobre los que en su caso girará el procedimiento. No se causa por tanto indefensión al interesado al rechazar unas alegaciones o unos medios de prueba que, por recaer sobre el fondo del asunto, no son procedentes en esta fase procedimental. Y no se ha vulnerado tampoco el «derecho a ser informado de la acusación en términos suficientemente determinados para defenderse de forma contradictoria», pues este derecho únicamente tiene virtualidad en el proceso penal, no en el proceso contable y menos aún en las Actuaciones Previas en las que no solo no se formula acusación, sino que ni siquiera van encaminadas a producir declaración alguna de responsabilidad.

El tercer recurso es el interpuesto contra el Acta de Liquidación Provisional y la Providencia de requerimiento de pago, aduciendo que le han causado indefensión por los siguientes motivos: 1º) Indefensión porque el expediente está incompleto, por omisión de actuaciones de instrucción tendentes a completar las diligencias que fueron solicitadas; 2º) Indefensión a la hora de determinar la existencia de alcance y el importe del mismo; 3º) Indefensión a la hora de determinar la imputación temporal del alcance; y 4º) Indefensión a la hora de atribuirle la responsabilidad contable.

La alegación de indefensión basada en que el expediente está incompleto es rechazada por la Sala, toda vez que el Delegado instructor no está obligado a practicar todas las diligencias propuestas por las partes, sino solo aquellas que sean necesarias para

llegar al convencimiento de la existencia de alcance y de las personas responsables. La desestimación de este motivo de impugnación no significa negar el derecho del recurrente a proponer cuantas pruebas estime necesarias y pertinentes para su defensa, sino únicamente que el ejercicio del derecho a la prueba ha de realizarse en el momento procesal oportuno. Se alega también por el recurrente indefensión a la hora de determinar la existencia de alcance y el importe del mismo, indefensión a la hora de determinar la imputación temporal del alcance e indefensión a la hora de atribuirle la responsabilidad contable y la Sala manifiesta que las anteriores alegaciones, bajo la invocación formal de indefensión, ponen de manifiesto en realidad discrepancias con las conclusiones de la Liquidación Provisional que entran de lleno en cuestiones de fondo que el recurrente tendrá la oportunidad de plantear y probar, en su caso, en el correspondiente proceso jurisdiccional.

• **AUTO N.º 12/2018. Recurso de apelación n.º 4/18 interpuesto por el Procurador de los Tribunales Don José Carlos Peñalver Garcerán, asistido del Letrado Don Juan Carlos López García, en nombre y representación de Don Ángel Andrés Ginés Cantero, contra el Auto, dictado el 11 de octubre de 2017, por el que se inadmitió la Acción Pública n.º C-5/17, Sector Público Local (Ayuntamiento de.....), Madrid. Ponente: Excmo. Sr. D. Felipe García Ortiz.**

Resumen de doctrina: Estima la Sala el recurso interpuesto.

Comienza exponiendo sistematizadamente las alegaciones vertidas por las partes y centra la cuestión planteada en resolver si la acción pública ejercitada por el ahora recurrente debe ser o no admitida, partiendo de la interpretación que ha venido realizando la Sala de Justicia de los requisitos del ejercicio de esta acción, buscando el equilibrio ente el principio «*del favor actionis*» o «*pro actione*», como manifestación del derecho constitucional a la tutela judicial efectiva y el intento de atajar iniciativas frívolas e inadmisibles de instrumentalizar la Administración de Justicia al servicio de intereses ajenos a ella.

La doctrina de la Sala (por todos, Auto de 20 de julio de 2007) puede sintetizarse en la idea de que si el escrito de interposición de la acción pública reúne a nivel mínimo los requisitos de identificación de los hechos a los que se atribuye el efecto de generar responsabilidad contable y denuncia alguna infracción legal se

originaría la apertura de las actuaciones previstas en el artículo 47 de la LFTCu.

La conclusión a la que llegó el Consejero de Cuentas en la resolución impugnada no puede ser compartida por la Sala de Justicia, toda vez que, si bien figuran en la documentación obrante las certificaciones de la Secretaria del Ayuntamiento acreditativas de la aprobación de las certificaciones de obra por la Junta de Gobierno Local, y los informes de la Intervención y de los Servicios Técnicos (folios 481 a 490 y 498 a 507), que se refieren a importes globales de obra ejecutada, no consta la expedición de las certificaciones de obra exigidas a efectos del pago desconociéndose si fueron ejecutadas o no las partidas o unidades objeto de la denuncia. Por otra parte, indica la Sala que no constan incorporadas en las actuaciones las distintas partidas o unidades que se hubieran ejecutado.

Concluye la Sala manifestando que las circunstancias anteriormente expuestas, unidas a que en la denuncia se individualizan los hechos susceptibles de generar responsabilidad contable y se cuantifica el daño que los mismos hubieran podido producir, aconsejan, en esta fase preliminar, que se admita la acción ejercitada. En consecuencia, procede estimar el recurso interpuesto.

3. FISCALIZACIONES

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la Agencia EFE y de sus Sociedades Dependientes, ejercicio 2009. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la Agencia Estatal Boletín oficial del Estado, ejercicio 2014. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la aportación complementaria para el desarrollo del programa comunitario Erasmus, ejercicios 2012 y 2013. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en

relación con el Informe de fiscalización de la ejecución de las distintas medidas destinadas a la racionalización y reordenación del Sector Público Empresarial Estatal no financiero, adoptadas en los ejercicios 2012 y 2013. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la entidad pública empresarial ICEX España Exportación e Inversiones, ejercicio 2015. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la estructura del sector público empresarial estatal en relación con el acuerdo del Consejo de Ministros de 30 de abril de 2010 sobre extinción y fusión de sociedades estatales, ejercicios 2010 y 2011. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la gestión de los ingresos de la Agencia Estatal de Seguridad Aérea, ejercicio 2015. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la Gestión económico-financiera de la aplicación de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de las actividades realizadas por la empresa estatal Navantia, S.A. en el periodo 2007-2010 y de su situación financiera a 31 de diciembre de 2010. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de las cuotas a Organismos Internacionales y de las subvenciones y ayudas otorgadas con cargo a los créditos del Ministerio de Asuntos Exteriores y de

Cooperación en los ejercicios 2008 y 2009. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de las inversiones en empresas del Grupo y Asociadas a largo plazo y del inventario del patrimonio inmobiliario de SEPES Entidad pública empresarial del suelo, ejercicios 2010 y 2011. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de las operaciones de compraventa de títulos representativos del capital social de empresas de capital mayoritariamente privado realizadas por la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales, durante el ejercicio 2013. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de los procedimientos de gestión y control de las prestaciones por desempleo indebidamente percibidas. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de los procedimientos de gestión y control de los deudores por prestaciones del Instituto Social de la Marina, ejercicio 2015. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización sobre la gestión y control de las prestaciones abonadas por el Fondo de Garantía Salarial, ejercicio 2013. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización sobre las medidas de gestión y control adoptadas por las Comunidades Autónomas para la adecuada aplicación de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 10 de octubre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con la Moción sobre el perfeccionamiento de la regulación legal del deber de colaboración de las personas físicas y jurídicas, públicas y privadas, con el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su función fiscalizadora, con la finalidad de mejorar la eficacia del control de la gestión económico-financiera del Sector Público por parte del Tribunal. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de noviembre de 2017, de la Presidencia del Senado y de la Presidencia del Congreso de los Diputados, por la que se dispone la publicación del Dictamen de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas en relación con la Declaración sobre la Cuenta General del Estado correspondiente al ejercicio 2015. (BOE n.º 4, de 4 de enero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 16 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la gestión de personal llevada a cabo por el Ente Público RTVE con motivo del expediente de regulación de empleo. (BOE n.º 15, de 17 de enero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 16 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de las actuaciones desarrolladas por las Comunidades Autónomas y Ciudades Autónomas en relación con los Planes económico-financieros, Planes de reequilibrio y Planes de ajuste previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, y con la gestión del Plan de pago a proveedores. (BOE n.º 15, de 17 de enero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 16 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización del Consejo Superior de Deportes, ejercicio 2013. (BOE n.º 15, de 17 de enero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 16 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización del Consorcio para la Conmemoración del II Centenario de la Constitución de 1812, periodo 2007-2012. (BOE n.º 15, de 17 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 16 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización del cumplimiento de la normativa en materia de indemnizaciones recibidas por cese de altos cargos y del régimen retributivo de altos directivos de determinadas entidades del sector público estatal, ejercicios 2012 a 2014. (BOE n.º 15, de 17 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 16 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización del cumplimiento de la legalidad y de sistemas y procedimientos de la función supervisora del Banco de España, ejercicio 2015. (BOE n.º 15, de 17 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 16 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización del Fondo de Cooperación para el Agua y Saneamiento, ejercicios 2009-2014. (BOE n.º 15, de 17 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 16 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización del Organismo Consejo de Administración del Patrimonio Nacional, ejercicio 2013. (BOE n.º 15, de 17 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 16 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización del proceso de reestructuración bancaria, ejercicios 2009 a 2015. (BOE n.º 15, de 17 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 16 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización sobre la Delegación del Gobierno para el Plan Nacional sobre Drogas. (BOE n.º 15, de 17 de enero de 2018)

- INFORME elaborado por el Tribunal de Cuentas, relativo al Informe de fiscalización sobre la gestión realizada por las Consejerías del Ministerio de Empleo y Seguridad Social en Europa. (BOE n.º 15, de 17 de enero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas,

en relación con el Informe de fiscalización de la actividad económica desarrollada por el Ministerio de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad en relación con el área farmacéutica, ejercicios 2014 y 2015. (BOE n.º 48, de 23 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la contratación realizada por los Ministerios del Área Político-Administrativa del Estado y sus Organismos dependientes durante el ejercicio 2014. (BOE n.º 48, de 23 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la ejecución por la autoridad portuaria de A Coruña del proyecto de nuevas instalaciones portuarias en Punta Langosteira, ejercicios 2012, 2013 y 2014. (BOE n.º 48, de 23 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de los contratos de obras de importe superior al contrato menor que no sean de remisión obligatoria, celebrados por los Organismos adscritos a los Ministerios del Área Político-Administrativa del Estado, ejercicios 2013 y 2014. (BOE n.º 48, de 23 de febrero d 2018)

- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización sobre la gestión y control de las prestaciones farmacéuticas a cargo de la Mutualidad General Judicial, ejercicio 2014. (BOE n.º 48, de 23 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización sobre la gestión y control de las prestaciones farmacéuticas a cargo del Instituto Social de las Fuerzas Armadas, ejercicio 2015. (BOE n.º 48, de 23 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la contratación de la Corporación Radiotelevisión Española, SA, ejercicios 2014 y 2015. (BOE n.º50, de 26 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la contratación celebrada por FREMAP, Mutua Colaboradora con la Seguridad Social número 61, ejercicio 2015. (BOE n.º 50, de 26 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización del cumplimiento de las recomendaciones realizadas por el Tribunal de Cuentas en el Informe de Fiscalización del Ayuntamiento de Cuenca. (BOE n.º 50, de 26 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización del desarrollo, mantenimiento y gestión del Tranvía de Vélez-Málaga. (BOE n.º 50, de 26 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización sobre la gestión y el control de las prestaciones farmacéuticas a cargo de la Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado, ejercicio 2015. (BOE n.º 50, de 26 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 23 de noviembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe Global del Sector Público Autonómico, ejercicio 2014. (BOE n.º 50, de 26 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe Anual de fiscalización de la Ciudad Autónoma de Melilla, ejercicio 2015. (BOE n.º 52, de 28 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la financiación aplicada por las empresas para la formación de sus trabajadores, con cargo a las cuotas de formación profesional. (BOE n.º 52, de 28 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la Fundación para la Prevención de Riesgos Laborales, ejercicio 2015. (BOE n.º 52, de 28 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la gestión de reintegros de subvenciones en determinados Ministerios y Organismos autónomos correspondientes al Área de la Administración Económica del Estado, ejercicios 2014 y 2015. (BOE n.º 52, de 28 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de la gestión de la ocupación y aprovechamiento del dominio público del sistema portuario estatal, ejercicios 2014 y 2015. (BOE n.º 52, de 28 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de las subvenciones concedidas con cargo al programa presupuestario 422A «Incentivos regionales a la localización industrial», ejercicio 2015. (BOE n.º 52, de 28 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de 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. (BOE n.º 52, de 28 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización del Sector Público Local, ejercicio 2015. (BOE n.º 52, de 28 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización sobre la gestión del buque sanitario y de apoyo logístico Esperanza del Mar, ejercicio 2015. (BOE n.º 52, de 28 de febrero de 2018)

- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización sobre la gestión y control de los servicios sociales prestados con medios ajenos por el Instituto de Mayores y Servicios Sociales, ejercicio 2014. (BOE n.º 52, de 28 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de diciembre de 2017, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización sobre la gestión del buque sanitario y de apoyo logístico Juan de la Cosa, ejercicio 2015. (BOE n.º 52, de 28 de febrero de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de febrero de 2018, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe anual de fiscalización de la Comunidad Autónoma de La Rioja, ejercicio 2015. (BOE n.º 101, de 26 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de febrero de 2018, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe anual de fiscalización de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, ejercicio 2015 (BOE n.º 101, de 26 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de febrero de 2018, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de los pagos librados «a justificar» y de los satisfechos mediante anticipos de caja fija por determinados ministerios del Área Económica de la Administración General del Estado, ejercicios 2013 y 2014. (BOE n.º 101, de 26 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de febrero de 2018, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe anual de fiscalización de la Ciudad Autónoma de Ceuta, ejercicio 2015. (BOE n.º 101, de 26 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de febrero de 2018, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe anual de fiscalización de la Comunidad Autónoma de Cantabria, ejercicio 2015. (BOE n.º 101, de 26 de abril de 2018)

- RESOLUCIÓN de 27 de febrero de 2018, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe anual de fiscalización de la Comunidad Autónoma de Extremadura, ejercicio 2015. (BOE n.º 101, de 26 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de febrero de 2018, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe anual de fiscalización de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, ejercicio 2015. (BOE n.º 101, de 26 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de febrero de 2018, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de las actuaciones de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en relación con los beneficios fiscales, ejercicio 2015. (BOE n.º 101, de 26 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de febrero de 2018, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de los estados contables de los partidos políticos y de las aportaciones percibidas por las fundaciones y demás entidades vinculadas o de dependientes de ellos, ejercicios 2014 y 2015. (BOE n.º 101, de 26 de abril de 2018)
- RESOLUCIÓN de 27 de febrero de 2018, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música, ejercicio 2015. (BOE n.º 101, de 26 de abril de 2018)

PUBLICACIONES

Recensión de la obra «Comentarios a la Ley de Contratos del Sector Público. Adaptados a la Orden HFP/1298/2017, de 26 de diciembre», dirigida por Mario Garcés Sanagustín y Alberto Palomar Olmeda, y coordinada por Javier Vázquez Garranzo (Editorial Wolkers Kluwer, Madrid 2018, 1134 páginas).

Coincidiendo con la entrada en vigor de la Ley 9/2017 de Contratos del Sector Público el pasado día 9 de marzo se publica un Comentario sistemático de la misma a cargo de, puede afirmarse sin exageración alguna, los mayores especialistas en la materia en nuestro país. En este sentido, en sus páginas se concitan expertos de los distintos ámbitos involucrados en la contratación pública: cátedra, magistrados, letrados del Tribunal de Cuentas, interventores, gestores públicos..., aspecto éste que se echa en falta en otras publicaciones de parecida índole, y que, sin duda alguna, constituye uno de los grandes méritos de la obra.

El objeto de la misma no es otro sino el análisis pormenorizado de los aspectos esenciales del nuevo corpus legislativo que está llamado a regir en los próximos años (esperemos que en esta ocasión con vocación de permanencia en el tiempo) un sector como es el de la contratación pública cuya importancia en el conjunto del desarrollo del espacio europeo y, cómo no, en la ejecución de las políticas públicas nunca será suficientemente ponderado.

Dos *leit motivs* presidieron en su día las Directivas de las que la legislación española recién estrenada trae causa y que son reproducidas por la misma. De una parte, la potenciación y apuesta decididas por la competencia en el ámbito de la contratación pública, con especial atención a las pequeñas y medianas empresas, tradicionalmente orilladas de la misma. En este aspecto bien puede hablarse de una auténtica discriminación positiva en favor del acceso de las mismas a las contrataciones de los entes públicos. De otra parte, la Ley se sitúa de lleno en el proceso emprendido desde hace unos años de configurar la transparencia como el mejor antídoto contra la corrupción, aspecto cuya consecución de cataliza a través, entre otros aspectos, de la inmersión plena de los procedimientos contractuales en el nuevo mundo tecnológico.

A partir de ahí la nueva Ley, si bien no puede decirse que haya realizado una revolución en el sector de la contratación, sí que introduce nuevos conceptos y regulaciones concretas particularmente novedosas que obligan a todo aquel que deba acercarse a dicho sector (sea como integrante de la Administración, licitador, abogado, profesor...) a ponerse rápidamente al día, para lo cual obras como la comentada resultan de indefectible consulta. Plataforma de Contratación del sector Público, contratación menor, objeto del contrato y división en lotes, oferta más ventajosa, criterios sociales de la contratación, contrato de concesión de servicios, riesgo operacio-

nal, programación de la contratación, subrogación, mesas de contratación... son algunas de las voces del nuevo tesoro establecido por la Ley 9/2017 cuyo contenido es preciso conocer o actualizar en relación con su definición anterior, para lo cual el libro ahora glossado constituye un vademécum de suma utilidad

En el capítulo primero, a cargo de Alberto Palomar Olmeda, se aborda el ámbito subjetivo y objetivo de la Ley. El autor analiza exhaustivamente las principales novedades de la Ley a este respecto, tratando aspectos como el concepto de poder adjudicador, cuya definición aclara la nueva ley, incluyéndose por vez primera en su ámbito a los partidos políticos y sindicatos, las diversas categorías de contratos, los negocios excluidos así como el régimen jurídico aplicable a cada tipo, y la jurisdicción competente para conocer de los conflictos originados en torno a los mismos, sobresaliendo en este último ámbito la recuperación de la teoría de los actos separables y el abandono de la dualidad jurisdiccional en favor del orden contencioso administrativo. De particular interés es el recorrido que, como pórtico del capítulo, realiza el autor sobre los objetivos y finalidades de la ley, realizado con escrupuloso rigor científico, no ajeno, sin embargo, a la honesta crítica respecto a la articulación concreto de los mismos realizada por el legislador.

Javier Fuertes López aborda en el capítulo segundo la configuración general de los contratos públicos, elaborando una auténtica

teoría general de la categoría pedagada, no obstante, al terreno, ya que se realiza un análisis pormenorizado de los artículos de la ley que le sirven de base. Contenido, forma, régimen de invalidez, recursos... son algunos de los aspectos diseccionados con brillantez por el autor del capítulo.

El capítulo tercero, a cargo de Javier Vázquez Garranzo, examina la regulación de las partes en el contrato, profundizando en el problema de la personalidad jurídica única de la Administración pública y analizando ampliamente aspectos sustanciales como las condiciones de aptitud y capacidad de obrar en el marco comunitario y extra comunitario, la solvencia y clasificación o el nuevo modelo de prohibiciones de contratar. Asimismo dedica una especial atención al artículo 64 de la nueva ley relativo a la lucha contra la corrupción y la prevención de los conflictos de intereses criticando con acierto la falta de concreción de dicho precepto.

Pedro Rubio Escobar se ocupa en el capítulo cuarto de conceptos clave en la definición de todo contrato público como el objeto del contrato, el presupuesto base de licitación, el valor estimado el precio así como de su revisión y garantías. El autor desgana las novedades de la legislación en el ámbito señalado, una de las principales luces de la Ley recién estrenada, que ha venido a precisar conceptos sobre los que el anterior marco regulatorio introducía cierta confusión, tal y como había venido revelando la práctica en los últimos años.

Bajo el título «*Actuaciones relativas a la contratación de las Administraciones públicas. Expediente de contratación. Adjudicación*» los directores de la obra Mario Garcés Sanagustín y Alberto Palomar Olmeda analizan detallada y rigurosamente en el capítulo quinto las fases de preparación y adjudicación del contrato resolviendo cuestiones controvertidas y aportando un visión práctica que sólo puede conseguirse desde un profundo conocimiento de los intrincados vericuetos de la Administración. En este sentido, a buen seguro que el capítulo mencionado será de obligada consulta para quienes desde la Administración se adentren en los próximos meses y años en la no siempre fácil labor de preparación de un expediente de contratación. Por otra parte, se recoge en el capítulo la regulación del nuevo procedimiento de asociación para la innovación, una de las apuestas de la Directiva tras puesta en esta ley para favorecer la innovación y desarrollo, y que esperamos que alcance mayor éxito práctico que sus precedentes normativos.

Antonio Ramón Rodríguez Castaño estudia a continuación los efectos de los contratos, sometiendo a una exhaustiva y rigurosa biopsia la regulación de la fase de ejecución contractual y sus vicisitudes (modificación, suspensión y extinción de los contratos), uno de las grandes aportaciones de la obra comentada, por cuanto que se trata de aspectos tradicionalmente relegados (de forma incomprensible) en los tratados doctrinales en materia de contratación

pública. Tras desglosar las particularidades de la regulación ya existente, el autor resalta las novedades en la materia y plantea los diversos problemas que la práctica pudiere generar aportando la óptica imprescindible de quien domina el control de la actividad administrativa y conoce dónde están los riesgos. La última parte del capítulo se dedica a la denominada racionalización técnica de la contratación, analizándose los sistemas que permiten una contratación más rápida dinámica y barata, y recogiendo, entre otros aspectos, las novedades relativas a los contratos basados en un acuerdo marco.

En el capítulo séptimo Javier García Tramón realiza un exhaustivo examen del contrato administrativo por excelencia, el contrato de obras, analizando las vicisitudes que pueden presentarse en todas sus fases así como las particularidades de su resolución. Sobresale en el mismo el hecho de que no quede prácticamente ningún aspecto del contrato de obras sin recorrer así como por la innegable vocación práctica que preside dicho recorrido.

Francisco Javier Vázquez Matilla ofrece una excelente visión de las complejidades del contrato de concesión de obras en el capítulo octavo. El autor analiza la vertiente europea y la nacional de la arquitectura del contrato, refiriendo la jurisprudencia pertinente del TJUE al respecto. Presenta especial interés el examen que se realiza acerca de la financiación privada del contrato y de

las diferentes vías ofrecidas o reconocidas por la Ley.

El capítulo noveno se dedica al contrato de concesión de servicios y en él Jesús Avezuela Carcel aborda la que es una de las novedades principales de la ley, la conocida sustitución del contrato de gestión de servicios públicos (en sus cuatro subtipos de concesión, concierto, sociedad de economía mixta y gestión interesada) por el de concesión de servicios. Debe resaltarse el brillante análisis que el autor realiza de la configuración económica del riesgo operacional, elemento decisorio del anclaje económico del contrato en el Sistema Europeo de Cuentas, siendo esta última una pieza fundamental para la configuración de la política económica de los Estados miembros.

El contrato de suministro es analizado en profundidad por Miguel María García Caba en el capítulo décimo. Junto con el marco jurídico general del que es el contrato protagonista en el día a día de nuestras Administraciones Públicas, en el capítulo se detallan las especialidades de ciertos suministros como las relativas a los contratos de suministro en la Entidades Locales, los celebrados con empresas extranjeras, los de medicamentos, productos y servicios sanitarios (de tanta importancia en un Estado de Bienestar avanzado como el español) y el denominado suministro «en función de las necesidades».

El siguiente capítulo del libro se dedica al contrato de servicios, en el que su autor, Terol Gómez,

presenta al lector un completo análisis de la regulación y la problemática típica de dicho contrato, prestando particular atención a su siempre complejo deslinde del contrato de concesión de servicios, ya que si bien la ley intenta aportar claridad en relación la regulación anterior, la cuestión, ni mucho menos, aparece completamente «despejada». El autor analiza la supresión de contrato de gestión de servicios públicos por la vigente Ley de Contratos del Sector Público y dedica un epígrafe a las especialidades de los contratos de servicios que conlleven prestaciones directas a favor de la ciudadanía, aspectos ambos de particular interés para todo aquel que se acerque a la nueva Ley.

El capítulo decimosegundo aporta luz y sistemática a una de las áreas más intrincadas del ámbito que nos ocupa, esto es, la conformada por los contratos del sector público no administración. Rosa Vidal Monferrer repasa con extremo rigor las singularidades de cada ente, logrando una claridad que será bienvenida por el lector. Dicho acierto es especialmente reseñable en el análisis realizado de los contratos de los poderes adjudicadores que no tengan la condición de Administraciones Públicas, dada la confusión derivada de la modificación introducida por la nueva Ley al suprimir la necesidad de aprobar Instrucciones de Contratación para este tipo de entidades. La autora confirma la aplicación rigurosa de la teoría de los actos separables planteando los requisitos de la contratación según nos encontremos ante contratos

SARA o no. Se incluye en este capítulo una brillante exposición de las novedades legales en materia de contratación *in house* o encargos a medios propios, ámbito que en el reciente pasado no estuvo exento de debate doctrinal y, por ende, de litigiosidad, y en el que la nueva Ley, en línea con la Directiva, intenta establecer contornos (o límites) precisos y claros.

Por último, la obra dedica un capítulo final a la organización administrativa para la gestión de la contratación, capítulo en el que Beatriz Allegue Requeijo desarrolla la regulación de los órganos competentes en materia de contratación, comprendiendo los órganos (y, por añadidura, servidores públicos) que intervienen en el procedimiento de adjudicación, así como de los que desarrollan una labor de asesoramiento o control. Allegue detalla el régimen jurídico de los nuevos (y en algún caso no exentos de cierta controversia) órganos en materia de con-

tratación, como es el caso de la Oficina Independiente de Regulación y Supervisión de la Contratación, dentro de la que se encuentra la Oficina Nacional de Evaluación, incluyéndose, además, las novedades en materia de publicidad, registros y remisión de expedientes de contratación al Tribunal de Cuentas.

De todo lo expuesto no puede sino concluirse que estamos ante una obra fundamental, de consulta imprescindible para quienes participan en el proceloso mundo de la contratación pública tanto desde el punto de vista de la gestión como desde la óptica de la supervisión y control, cuya minuciosidad en el análisis combinada con su tratamiento de cuestiones de estrategia legislativa la colocan en lugar destacado entre las diversas publicaciones a las que la aprobación de la Ley 9/2017 ha dado lugar.

ANA COSSÍO CAPDEVILA
Letrado del Tribunal de Cuentas

Recensión de la obra *«Derecho de las Subvenciones y Ayudas Públicas»*, coordinadores Palomar Olmeda, Alberto y Garcés Sanagustín, Mario. (Editorial Aranzadi, 2.^a edición, Madrid 2018).

La presente obra constituye un notable esfuerzo de sus autores para ofrecer una visión general y sistemática de los aspectos más representativos del régimen jurídico de las subvenciones y ayudas públicas.

Sin duda alguna, las cuestiones suscitadas en este ámbito de la actividad administrativa no han dejado de crecer en el momento presente, caracterizado porque las formas de gestión indirecta de los objetivos generales a los que sirven las Administraciones públicas (artículo 103.1 CE) están desplazando notablemente a las formas de gestión directa.

Nos encontramos ante la segunda edición de este libro, que trata de responder a la demanda de los profesionales del Derecho que habitualmente se enfrentan a diferentes problemas de interpretación y aplicación normativa en relación con estas técnicas del fomento administrativo. En esta segunda edición de la obra, su contenido se presenta como actualizado, reformado y completado respecto de la primera edición.

Coordinados por Mario Garcés Sanagustín, Interventor y Auditor del Estado e Inspector de Hacienda del Estado, y por Alberto Palomar Olmeda, Magistrado de lo Contencioso-Administrativo y Profesor Titular (Acred.) de Derecho Administrativo de la Universidad

Carlos III de Madrid, los autores ofrecen una rigurosa y exhaustiva exposición teórica y práctica sobre la materia, que se acompaña de abundantes y precisas referencias jurisprudenciales y doctrinales.

En cuanto a la sistemática de la obra, se estructura en cinco partes. En la primera parte, que consta de seis capítulos, se analiza la evolución histórica y el marco constitucional de la actividad administrativa de fomento; el régimen jurídico de las subvenciones y ayudas públicas tanto en el Derecho Comparado, como en el Derecho Comunitario; y el régimen constitucional de distribución de competencias en materia de gasto y subvenciones. Esta parte se completa con dos capítulos en los que, iniciando el análisis del sistema normativo estatal en esta materia, se aborda la justificación para el establecimiento, los requisitos para el otorgamiento y la publicidad de las subvenciones, así como la incidencia de las ayudas públicas en el Derecho de la Competencia.

La segunda parte, bajo la rúbrica «Análisis de la Ley General de Subvenciones y de su Reglamento de desarrollo», es la más extensa de la obra y comprende un total de nueve capítulos. En esta parte del libro se continúa con el estudio del marco normativo estatal en la materia, analizando el concepto jurídico de subvención y ayuda; el ámbito subjetivo de la Ley General de Subvenciones y los sujetos que intervienen en la relación jurídica subvencional; el procedimiento de concesión y el régimen de financiación, gestión y justificación de las subvenciones;

el procedimiento de revocación y reintegro, así como las infracciones y sanciones en materia de subvenciones; y, finalmente, se aborda el régimen de control de las ayudas públicas y las subvenciones, debiendo diferenciarse entre el control interno que despliega la Intervención General de la Administración pública de que se trate, por un lado; y, por otro, el control externo que ejercen tanto el Tribunal de Cuentas —europeo y español— y los órganos de control externo de las Comunidades autónomas, como el que desarrollan los órganos de la jurisdicción ordinaria, y que es objeto de análisis en el capítulo único que integra la quinta y última parte de la obra.

En cuanto al contenido de la tercera parte del libro, que contiene cuatro capítulos, se refiere a los «Regímenes especiales aplicables a las subvenciones y ayudas públicas», abordando las características específicas más relevantes de algunos regímenes de subvenciones.

Finalmente, la cuarta parte de la obra comprende tres capítulos en los que se analizan los aspectos comunes a la gestión y aplicación de las subvenciones y ayudas públicas, su régimen tributario y las infracciones penales tipificadas en relación con este tipo de actividad administrativa.

Descendiendo ahora a un análisis particularizado de las diferentes partes en que se divide la obra, el capítulo primero ha sido elaborado por Federico A. Castillo Blanco, Catedrático de Derecho Administrativo de la Universidad de Granada, y tiene por objeto el aná-

lisis de la evolución histórica y el tratamiento constitucional de la actividad administrativa de fomento, exponiendo su evolución desde el concepto doctrinal clásico basado en el agotamiento de toda la actividad de las Administraciones públicas en tres categorías (policía, fomento y servicio público; JORDANA DE POZAS) hasta llegar a un concepto actual más amplio del fomento administrativo como aquella «acción o actividad administrativa dispensadora de ayudas y recompensas» (MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ), que es consecuencia de las diferentes funciones y actividades que las Administraciones públicas han ido asumiendo y desarrollando desde la segunda mitad del siglo pasado, y que no son fácilmente reconducibles a la referida clasificación tripartita de la actividad administrativa (así, se han añadido otras categorías de actividad administrativa como la denominada «actividad o gestión industrial», la «actividad arbitral» o la «actividad o actuación regulatoria»).

Posteriormente, los capítulos segundo y cuarto de esta primera parte de la obra analizan el régimen jurídico de las subvenciones y ayudas públicas tanto en el Derecho Comparado, como en el Derecho Comunitario, respectivamente. En el capítulo segundo, Ramón Terol Gómez, Profesor Titular de Derecho Administrativo de la Universidad de Alicante, realiza una aproximación sobre el tratamiento de las ayudas públicas en el Derecho comparado; mientras que en el capítulo cuarto, David Ordóñez Solís, Magistrado de lo Contencio-

so-Administrativo, analiza la trascendencia que tienen las subvenciones y las ayudas públicas para el cumplimiento de los objetivos sociales y de cohesión económica de la Unión Europea, diferenciando, conforme a la terminología propia del Derecho Comunitario, entre las «ayudas de Estado» y los «fondos europeos».

El capítulo tercero ha sido elaborado por Alberto Palomar Olmeda, y su contenido tiene por objeto el régimen constitucional de distribución de competencias en materia de gasto y subvenciones que, como señala el propio autor, es una de las cuestiones a las que más detenida y pormenorizadamente se ha dedicado la jurisprudencia constitucional, destacando la cuestión referida a la vinculación entre la actividad subvencional y la capacidad financiera de los Entes Territoriales.

La parte primera de la obra finaliza con los capítulos quinto y sexto. En el capítulo quinto, Antonio Ramón Rodríguez Castaño, Letrado del Tribunal de Cuentas, analiza lo que denomina «procedimiento general de la actividad subvencional» cuyo objeto es la realización de todas las actuaciones necesarias para cumplir la finalidad de la actividad subvencional. Y en el capítulo sexto, Antonio Descalzo González, Profesor Titular de Derecho administrativo de la Universidad Carlos III de Madrid, aborda el concepto de ayuda pública, así como el sistema de control que para las mismas se prevé en la Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia (en adelante, LDC), que consis-

te en un régimen de seguimiento y de recomendación técnica sobre los efectos de las ayudas públicas en el mantenimiento de la competencia efectiva en los mercados, a diferencia de la clase de control regulado en el ámbito del Derecho Comunitario donde se establece la regla general de la prohibición de las ayudas de Estado, aunque con determinadas excepciones.

En cuanto al contenido de la segunda parte del libro, que es la más extensa de la obra, se divide en nueve capítulos. El capítulo séptimo ha sido realizado por Begoña Sesma Sánchez, Catedrática de Derecho Financiero y Tributario, y tiene por objeto el análisis del concepto jurídico de subvención y de ayudas públicas, profundizando en los efectos jurídicos que conlleva el hecho de que la vigente Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (en adelante, LGS) recoge un concepto estricto de subvención más reducido que el concepto de ayudas públicas, a diferencia de lo que ocurre en la vigente LDC que se refiere genéricamente a «ayudas públicas», o en el Derecho Comunitario que regula las «ayudas de Estado».

El capítulo octavo de la obra ha sido elaborado por Mario Garcés Sanagustín y María José Monzón Mayo, Interventora Delegada de la Junta de Gobierno del Ayuntamiento de Madrid, y tiene por objeto el estudio del ámbito subjetivo de aplicación de la LGS y la capacidad jurídica para el establecimiento y otorgamiento de subvenciones. Los autores abordan los efectos que la aplicación de la LGS tiene sobre

las Administraciones autonómicas, sobre las entidades que integran la Administración local y sobre los entes instrumentales, cuestionándose «la pertinencia jurídico-constitucional de una regulación que se proyecta sobre los tres niveles de gobierno y administración reconocidos en la Constitución española» y, además, advierten de la oportunidad legislativa que se ha perdido para que el legislador hubiera establecido reglas específicas en función de la entidad pública concedente y de los umbrales económicos de concesión.

Al igual que el capítulo quinto, el capítulo noveno también ha sido escrito por Antonio Ramón Rodríguez Castaño, y su contenido se refiere a la relación jurídica subvencional diferenciando entre el régimen jurídico de los sujetos que constituyen esa relación jurídica (la Administración concedente y el beneficiario) y el relativo a otros sujetos que, si bien no son parte de la relación jurídica subvencional, o bien intervienen en la gestión de la subvención (las entidades colaboradoras), o bien tienen ciertas obligaciones derivadas de su relación con el objeto de la subvención o su justificación (en relación con éstos, se finaliza con un análisis más pormenorizado de la subcontratación).

Los capítulos décimo y decimosegundo tienen por objeto el análisis de dos tipos de procedimientos característicos de la institución subvencional: el procedimiento de concesión de subvenciones y el procedimiento de revocación y reintegro, respectivamente. En el capítulo décimo, Javier Vázquez Garranzo, Letrado de la Adminis-

tración de la Seguridad Social, analiza los principios que han de informar la gestión de subvenciones (igualdad, publicidad, transparencia, objetividad, eficacia y eficiencia), los requisitos que deben cumplirse para el otorgamiento de las mismas y para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora y, finalmente, las diferentes clases de procedimientos de concesión de subvenciones; mientras que en el capítulo decimosegundo, Jesús Rodrigo Lavilla, Abogado del Estado en excedencia, explica los conceptos de reintegro y de revocación de una subvención. Posteriormente, analiza el régimen general de reintegro y los procedimientos establecidos por la normativa vigente para hacerlo efectivo.

El capítulo decimoprimer o ha sido realizado por José Ignacio Valero Escribano, Interventor y Auditor del Estado, y tiene por objeto el análisis del régimen de financiación de la actividad subvencionada, los requisitos que han de cumplir los gastos subvencionables, la justificación del empleo de los fondos percibidos y del cumplimiento del objeto de la subvención y, finalmente, la comprobación de estos extremos por parte de la entidad concedente de la misma o las entidades colaboradoras.

En los capítulos decimotercero y decimoquinto se analizan el régimen de control interno y el régimen de control externo de las ayudas públicas y las subvenciones, respectivamente. En el capítulo decimotercero, José María Santacana Gómez, Interventor y Auditor del Estado, analiza el régimen de control interno que es desarro-

llado por la Intervención General de la Administración pública de que se trate- mediante el ejercicio de sus funciones de fiscalización, control financiero y auditoría pública-, diferenciando entre el control que se ejerce sobre la Administración concedente y el que se desarrolla sobre el beneficiario y, en su caso, sobre la entidad colaboradora; mientras que en el capítulo decimoquinto, Carlos Cubillo Rodríguez, Letrado del Tribunal de Cuentas, explica el régimen de control externo diferenciando entre las dos manifestaciones más importantes de esta clase de control: por un lado, la fiscalización del gasto público que se articula a través de las ayudas públicas y las subvenciones (función que es ejercitada por los Tribunales de Cuentas europeo y español, y por los órganos de control externo de las Comunidades autónomas); y, por otro lado, el enjuiciamiento contable derivado de la irregular concesión, obtención o gestión de las mismas (función que es desarrollada por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas y por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo). Además del enjuiciamiento contable, el control externo jurisdiccional de las subvenciones y ayudas públicas se completa con la revisión de los actos administrativos que realizan los jueces y tribunales competentes de la jurisdicción ordinaria, cuyos aspectos centrales (revisión jurisdiccional en materia de concesión, gestión, justificación y reintegro de subvenciones) son objeto de análisis en el capítulo vigésimo tercero que integra la quinta y última parte de la obra, y que ha

sido elaborado por Juan Francisco López de Hontanar Sánchez, Magistrado del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

Por lo demás, en el capítulo decimocuarto, que ha sido realizado por Luis Sancho de las Alas-Pumariño, Letrado del Tribunal de Cuentas, se analizan las infracciones y sanciones administrativas en materia de subvenciones que serán aplicables a los sujetos responsables (beneficiarios, entidades colaboradoras y terceros relacionados con el objeto de la subvención o su justificación), sin perjuicio de la obligación de reintegro de la subvención cuando concurren las causas previstas en la normativa vigente.

En cuanto a la tercera parte de la obra, los cuatro capítulos que la integran tienen por objeto el estudio de las características específicas más relevantes de algunos regímenes de subvenciones: concretamente, se analiza el régimen jurídico de las subvenciones referidas a la cooperación internacional (capítulo decimosexto, de Idoya María Arteagabeitia González, Abogada del Estado en excedencia); el de los premios públicos (capítulo decimoctavo, de Ramón Barba Sánchez, Subdirector General de Régimen Jurídico del Deporte); el del crédito oficial (capítulo decimonoveno, escrito por Gonzalo Jiménez-Blanco, Abogado del Estado en excedencia, y por Javier Torrecilla, Abogado de ASHURST); y, como novedad respecto de la primera edición del libro, también se analiza el régimen jurídico de las subvenciones en el ámbito laboral con especial atención al sistema de formación pro-

fesional para el empleo (capítulo decimoséptimo, realizado por Javier Hierro Hierro, Profesor Titular de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social de la Universidad de Extremadura, y por Antonio Sempere Navarro, Magistrado del Tribunal Supremo y Catedrático de la Universidad Rey Juan Carlos).

Finalmente, esa visión general y sistemática del régimen de ayudas públicas y subvenciones que ofrece la obra se completa con una cuarta parte que comprende tres capítulos. En el capítulo vigésimo, Juan Miguel Báscones Ramos, Interventor y Auditor del Estado, analiza los aspectos comunes a la gestión y aplicación de las subvenciones y ayudas públicas, mediante un estudio detallado de la normativa presupuestaria y la normativa contable que resulta de aplicación; en el capítulo vigésimo primero, el Catedrático de Derecho Financiero y Tributario, Javier Martín Fernández, y Juan Manuel Berdud Seoane, Socio de F&J Martín Abogados, abordan el estudio del régimen fiscal de las ayudas públicas y subvenciones, analizando los diferentes tributos que gravan las transmisiones monetarias derivadas de estas técnicas de fomento administrativo, en función de la clase y de la condición de la entidad concedente o del beneficiario; y, finalmente, en el capítulo vigésimo se-

gundo, Myriam Segura Rodrigo, Fiscal de la Fiscalía contra la Corrupción y la Criminalidad Organizada, analiza el delito de fraude de subvenciones que comprende tanto las subvenciones como las ayudas públicas nacionales y europeas.

En resumen, los autores de la presente obra no sólo han alcanzado sobradamente ese objetivo de ofrecer una visión de conjunto y estructurada de las cuestiones más relevantes del régimen jurídico de las subvenciones y ayudas públicas, sino que también han culminado un trabajo de necesaria consulta para abogados, jueces, fiscales y profesores universitarios, así como para los empleados públicos o altos cargos que desempeñan sus funciones en las Administraciones públicas y/o sus organismos y entidades dependientes. La solvencia doctrinal, exhaustividad y practicidad que caracteriza esta obra, unida a las numerosas y precisas referencias doctrinales, jurisprudenciales y bibliográficas que contiene, conducen necesariamente a la conclusión de que la segunda edición del libro responde, sin ninguna duda, a la demanda de todos esos profesionales del Derecho o de la Gestión pública que necesitan una obra de consulta sobre el régimen jurídico de las subvenciones y ayudas públicas.

MANUEL IZQUIERDO ARINES

NORMAS PARA LA PREPARACIÓN DE ORIGINALES PARA LA REVISTA ESPAÑOLA DE CONTROL EXTERNO

INSTRUCCIONES A LOS AUTORES

1. Los trabajos (artículos, notas, comunicaciones y reseñaciones) deberán ser originales, cediendo el autor, antes de su publicación, los derechos de explotación y copia a la Revista Española de Control Externo.
 2. Los trabajos no podrán encontrarse en proceso de evaluación ni haber sido publicados o aceptados para su publicación en cualquier otro medio.
 3. Los originales deberán presentarse a espacio y medio, cuerpo de letra 12.
 4. La extensión de los artículos deberá estar comprendida entre 15 y 30 páginas, incluyendo cuadros, gráficos, notas a pie de página y referencias bibliográficas.
 5. Las notas y comunicaciones no superarán las 10 páginas y las reseñaciones no superarán las 5 páginas.
 6. En los artículos la primera página incluirá: título, nombre del autor o autores, cargo o titulación, institución de trabajo, un resumen de una extensión de entre 150 y 250 palabras y 5 palabras clave. El resumen y las palabras clave deberán redactarse en español y en inglés.
 7. La estructura debe responder al siguiente esquema:
 - a) Los apartados en que, en su caso, se divida el artículo irán precedidos de un número (arábigo) y del correspondiente epígrafe en minúscula y en negrita.
 - b) Las posibles subdivisiones irán precedidas de dos dígitos y el correspondiente epígrafe en letra normal.
 - c) Si resultaran indispensables mayores subdivisiones, estas irán precedidas de una letra minúscula seguida de medio paréntesis —a), b), c)...— y el epígrafe, en su caso, en letra normal.
 8. Las referencias bibliográficas se pondrán al final del texto, siguiendo el orden alfabético de autores. Las notas a pie de página se numerarán en arábigos, a espacio sencillo y cuerpo de letra 10.

De forma orientativa, el modo de redactar las referencias bibliográficas será el siguiente:

 - **Libros:** Apellidos del autor/es en mayúsculas; título del libro (en cursiva), editorial, ciudad de publicación y año.
 - **Revistas:** Apellidos del autor/es en mayúsculas; título del artículo (entrecomillado), nombre de la revista (en cursiva), número o volumen y año.
 - **Trabajo recogido en un libro colectivo:** Apellidos del autor/es en mayúsculas; título del trabajo (entrecomillado); título del libro (en cursiva); apellidos en mayúsculas del coordinador, director o editor de la obra, seguido de las abreviaturas coord., dir. o ed. (entre paréntesis); editorial, ciudad de publicación y año.
 - **Publicaciones electrónicas:** Apellidos del autor/es en mayúsculas; título del trabajo (entrecomillado); título del libro o nombre de la revista (en cursiva), número o volumen y año. Seguidamente se mencionará (entre llaves y en cursiva) la dirección web donde se puede consultar el trabajo.
 9. Los originales y la correspondencia sobre los mismos deberán dirigirse a la Secretaría del Consejo Editorial (c/ Padre Damián, 19 - 28036 Madrid - Tel.: 91 592 21 07 - e-mail: recex@tcu.es), que facilitará las instrucciones concretas que se le soliciten.
- Nota:** Los originales que se publiquen en la Revista podrán incluirse también en la edición electrónica de la misma.

La correspondencia puede dirigirse a:

REVISTA ESPAÑOLA DE CONTROL EXTERNO
Tribunal de Cuentas. Padre Damián, 19
28036 Madrid - Fax: 91 457 29 92 - recex@tcu.es

Advertencia: Los originales recibidos en esta REVISTA son sometidos a la evaluación anónima de especialistas cualificados.

NOTA: Ni el Consejo Editorial ni el Tribunal de Cuentas se hacen responsables de la opinión vertida por los autores de los artículos publicados en esta Revista.



TRIBUNAL DE CUENTAS