

# INFORME NACIONAL DE ESPAÑA

## El control económico-financiero de los recursos públicos. El caso español

**Joaquín Tornos Mas**

*Catedrático honorífico de Derecho Administrativo.  
Universidad de Barcelona*

**SUMARIO. 1. Problemas institucionales y orgánicos del control sobre la gestión de los recursos públicos.** 1.1. La jurisdicción contable en España. 1.2. La función fiscalizadora y jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. 1.3. Aspectos orgánicos del Tribunal de Cuentas. 1.4. Los tribunales de cuentas autonómicos. 1.5. Alcance subjetivo del control que realizan los tribunales de cuentas. **2. Reflexiones críticas y de futuro acerca del alcance del control sobre la gestión del patrimonio público.** 2.1. Los problemas del ejercicio de la función de fiscalización y de la fase jurisdiccional. 2.2. La relación con la jurisdicción contencioso-administrativa. 2.3. La relación con la jurisdicción penal. **3. La perspectiva de este tipo de control en relación con los Gobiernos locales.** 3.1. La posición de los entes locales en el sistema constitucional español. 3.2. El doble control sobre los entes locales. 3.3. El problema de la uniformidad del régimen local español. 3.4. El control sobre los entes locales y el principio de autonomía local. **4. Las vías para establecer la responsabilidad por la indebida administración del patrimonio público y para obtener la reparación de los daños causados.** **5. Bibliografía.**

### **1. Problemas institucionales y orgánicos del control sobre la gestión de los recursos públicos**

#### **1.1. La jurisdicción contable en España**

La jurisdicción contable tiene en España una larga tradición que se remonta a la primera Constitución española de 1812<sup>1</sup>. En la actualidad la Constitu-

---

1. Sobre los orígenes del control externo en España puede consultarse el trabajo de Morillas Gómez (2022).

ción de 1978 reconoce la importancia de esta institución, regulándola en su artículo 136 en los términos siguientes:

- “1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público. Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.
2. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste. El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.
3. Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma independencia e inamovilidad y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los Jueces.
4. Una ley orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas”.

Del contenido del precepto merecen destacarse las siguientes afirmaciones:

- El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público.
- Depende de las Cortes Generales y ejerce su función por delegación de las mismas.
- Los miembros del Tribunal gozan de la misma independencia e inamovilidad y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los jueces.
- Se remite a una ley orgánica la regulación de la composición, la organización y los fines del Tribunal.

Más adelante el artículo 153 de la Constitución, dentro del Título VIII dedicado a la organización del poder territorial del Estado, establece que “el control de la actividad de los órganos de las Comunidades Autónomas se ejercerá [...] d) Por el Tribunal de Cuentas, el económico y presupuestario”.

La remisión constitucional a una ley orgánica fue cumplimentada con la aprobación de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas (LOT) 2/1982, de 12 de mayo<sup>2</sup>.

La citada ley en su artículo primero establece lo siguiente:

“Uno. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público, sin perjuicio de su propia jurisdicción, de acuerdo con la Constitución y la presente Ley Orgánica.

Asimismo, corresponde al Tribunal de Cuentas la fiscalización de la actividad económico-financiera de los partidos políticos inscritos en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio del Interior, así como la de las fundaciones y demás entidades vinculadas o dependientes de ellos<sup>3</sup>.

Dos. Es único en su orden y extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional, sin perjuicio de los órganos fiscalizadores de cuentas que para las Comunidades Autónomas puedan prever sus Estatutos. Depende directamente de las Cortes Generales”.

El párrafo segundo afirma que el Tribunal de Cuentas es único en su orden y reconoce la existencia de órganos fiscalizadores autonómicos en razón de lo que establezcan los respectivos estatutos de autonomía. Este carácter “único” fue explicado de forma brillante por el Tribunal Constitucional en sus sentencias 18/1991 y 215/2000, afirmando que el Tribunal de Cuentas “es supremo pero no único cuando fiscaliza, pues la propia LOTC presupone la existencia de órganos autonómicos de control externo, y único pero no supremo cuando enjuicia la responsabilidad contable (función jurisdiccional) al atribuirse a la Sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Supremo la competencia para el conocimiento de los recursos de casación y revisión contra sus resoluciones”.

El artículo 2 de la LOTC precisó las dos funciones básicas del Tribunal:

“Son funciones propias del Tribunal de Cuentas:

- a) La fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público.
- b) El enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos”.

---

2. Ley modificada en parte por la LO 3/2015, de 30 de marzo.

3. Este párrafo fue introducido por el artículo 3.1 de la LO 3/2015, de 30 de marzo.

Posteriormente se aprobó la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCU), que regula de forma detallada el ejercicio de las funciones fiscalizadoras y jurisdiccionales.

Este importante órgano de control externo ha ejercido sus funciones de conformidad con esta normativa específica, así como de conformidad con la legislación de enjuiciamiento civil y la ley de la jurisdicción contencioso-administrativa, que actúan como normativa supletoria en razón de los diferentes procedimientos del Tribunal a los que nos referiremos más adelante.

En todo caso, como se ha puesto de relieve recientemente, es cierto que existe una notable contradicción entre la previsión constitucional de la figura del Tribunal de Cuentas, la creciente sensibilidad social sobre la necesidad de un correcto uso de los fondos públicos y de hacer frente a la corrupción, y el escaso interés que se ha prestado desde el derecho público a este órgano de control<sup>4</sup>. Por ello parece necesario situar al Tribunal de Cuentas en el centro de los fines constitucionales, como garante del Estado democrático y social, como institución que puede reforzar la legitimidad de los poderes públicos<sup>5</sup>. El deber impuesto a todos los ciudadanos de contribuir a los gastos públicos debe tener como contrapartida que estos mismos ciudadanos conozcan el destino de los fondos públicos y tengan la garantía de que se ha hecho un uso correcto de los mismos. Solo si se asegura la responsabilidad social, política y jurídica que el artículo 9.3 de la Constitución demanda a los poderes públicos será posible reparar la quiebra que ha sufrido la confianza de los ciudadanos en el sistema.

## 1.2. La función fiscalizadora y jurisdiccional del Tribunal de Cuentas

El Tribunal de Cuentas tiene encomendadas dos funciones básicas: la fiscalizadora y la jurisdiccional<sup>6</sup>. Así se establece en la LOTC, como ya vimos, y en la LFTCU. El artículo primero de esta última ley establece lo siguiente:

---

4. En este sentido, pueden verse Biglino Campos (2019) y Cubillo Rodríguez (2013: 64). Este autor, letrado del Tribunal de Cuentas, reclama la necesidad de una reflexión sobre el papel actual del Tribunal, afirmando: "Ello es así porque desde la Sociedad Civil y desde los medios de comunicación no dejan de recibirse mensajes inequívocos de inquietud ante la situación económica de crisis, de indignación ante los focos de corrupción y despilfarro en el gasto público, y de impulso a una regeneración de las Instituciones, Administraciones y Entidades Públicas, basada en la transparencia y eficiencia de su actuación. La necesidad de adaptar el Tribunal de Cuentas a este nuevo y riguroso listón de exigencia implica, entre otros aspectos, una revisión crítica pero sensata de su legislación actual".

5. En este sentido, Suárez Robledano (2018), al tratar de la relevancia constitucional de la esencia del Tribunal de Cuentas, afirma que uno de sus inspiradores lo calificó como la "conciencia de la democracia".

6. Sobre estas dos funciones y sus principales características puede consultarse, entre otros, Sala Sánchez (2018).

“De acuerdo con lo preceptuado en la Ley 2/1982, Orgánica del Tribunal de Cuentas, la presente Ley tiene como objeto:

[...]

b) La regulación de los procedimientos, mediante los cuales el Tribunal de Cuentas lleva a cabo la función de fiscalización externa de la actividad económico-financiera del sector público, así como de las subvenciones, créditos, avales y otras ayudas que, procedentes del mismo, sean concedidas a personas físicas o jurídicas, públicas o privadas.

c) La regulación de los procedimientos mediante los que se lleva a efecto el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que puedan incurrir quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos”.

El preámbulo de la ley precisa el contenido de estas dos funciones:

“Respecto de la primera [la función fiscalizadora], la Ley establece su extensión y los instrumentos en que se materializa, erigiendo la Memoria o Informe anual, que el Tribunal debe rendir a las Cortes Generales en cumplimiento de lo establecido en el artículo 136.2 de la Constitución y 13 de su Ley Orgánica, en verdadero eje de su función de control de la actividad económico-financiera del sector público, sin perjuicio de las memorias extraordinarias y de las Mociones y Notas que sea procedente elevar a las propias Cortes. [...]

En lo que se refiere a la función jurisdiccional, la Ley, al tratar de la naturaleza, extensión y límites de la jurisdicción contable, la contempla como una auténtica jurisdicción, que goza del necesario respaldo constitucional, pero que, en orden a su contenido y de acuerdo con el criterio manifestado por el Consejo General del Poder Judicial en su mencionado informe, ha de ser interpretada restrictivamente y dentro de los justos límites para poder hacerla compatible con la unidad y exclusividad en el ejercicio de la jurisdicción que reconoce a la ordinaria, conforme antes se destacó, el artículo 117 de la Constitución. Por ello, le atribuye, como objeto, el conocimiento de las pretensiones de responsabilidad que se deduzcan contra quienes, teniendo a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos e interviniendo dolo, culpa o negligencia graves —exigencia ésta derivada de la enunciación del principio por el artículo 140 de la Ley General Presupuestaria— originan menoscabo en los mismos a consecuencia de acciones u omisiones contrarias a las Leyes reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad aplicable a las Entidades del sector público o a las personas o Entidades beneficiarias o receptoras de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas provenientes de dicho sector”.

El mismo preámbulo se refiere también a las actuaciones previas al ejercicio de la función jurisdiccional, afirmando que en la ley “se contemplan también las actuaciones previas a la iniciación de la vía jurisdiccional, de tal manera que puedan servir de necesario soporte de la misma, tal y como sucede con el expediente administrativo respecto del proceso contencioso-administrativo, según la Ley Reguladora de dicha Jurisdicción”.

Volveremos sobre estas diversas funciones y sus respectivos regímenes jurídicos.

Corresponde, por tanto, al Tribunal de Cuentas el control permanente y consuntivo de la actividad financiera de las Administraciones públicas, con referencia tanto a la legalidad como a la conveniencia y oportunidad de la actuación administrativa fiscalizada, así como el enjuiciamiento de la gestión de quienes tengan a su cargo el manejo de caudales públicos.

La función jurisdiccional fue cuestionada en un primer momento al entender que de acuerdo con el artículo 117.3 de la Constitución (“el ejercicio de la potestad jurisdiccional en todo tipo de procesos, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado, corresponde exclusivamente a los Juzgados y Tribunales determinados por las leyes, según las normas de competencia y procedimiento que las mismas establezcan”) esta función estaba reservada en exclusiva al poder judicial. Pero como se ha dicho<sup>7</sup> el Tribunal Constitucional ha caracterizado la jurisdicción del Tribunal de Cuentas como una de las excepciones previstas en la propia Constitución al principio de exclusividad de la función jurisdiccional (SSTC 185/2012, de 17 de octubre; 187/1988, de 17 de octubre; 126/2011, de 18 de julio, y 215/2000, de 18 de septiembre). En esta última sentencia el Tribunal Constitucional afirma que “el enjuiciamiento contable que lleva a cabo el Tribunal de Cuentas constituye el ejercicio de una función jurisdiccional, plena y exclusiva, en un proceso especial por razón de la materia”, aunque se trate de una jurisdicción limitada, cuyo alcance ha de interpretarse restrictivamente y que carece de capacidad revisora sobre los actos o disposiciones de las Administraciones públicas. Hoy se admite ya sin discusión que el Tribunal de Cuentas puede ejercer esta función al haber sido habilitado por una ley orgánica, teniendo además en cuenta que el Tribunal de Cuentas no es un tribunal supremo cuando ejerce esta función jurisdiccional, ya que sus decisiones son susceptibles de recurso de casación ante el Tribunal Supremo (SSTC 187/1988, de 27 de octubre, y 18/1991, de 31 de enero).

---

7. González Rivas (2018) e Iñiguez Hernández (2022).

Respecto a la función fiscalizadora es importante también señalar que el Tribunal de Cuentas no puede calificarse como un órgano antifraude. Como se ha dicho, el Tribunal de Cuentas es un órgano de control de la actividad económico-financiera del sector público cuya finalidad no es desenmascarar la corrupción, sino evaluar la gestión financiera pública, sin perjuicio de que en el desarrollo de su función pueda encontrarse focos de fraude y deba darles el adecuado tratamiento jurídico<sup>8</sup>.

También debe diferenciarse la función del Tribunal de Cuentas, y en particular su función fiscalizadora, de lo establecido en la Ley 27/2022, de 20 de diciembre, de institucionalización de la evaluación de políticas públicas en la Administración General del Estado. El objeto de esta ley es cuantificar los costes y beneficios de las políticas analizadas, comprobando si sus objetivos se están cumpliendo o no y si pudiera haber formas más eficientes de cumplirlos. Si bien la evaluación de políticas públicas puede servir a la rendición de cuentas y a la transparencia, no puede identificarse con la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas. La Ley 27/2022 establece la distinción entre sus objetivos y cometidos respecto de la actividad del Tribunal de Cuentas. En su artículo tercero establece lo siguiente:

- “1. Las disposiciones de la Ley se aplicarán a la evaluación de las políticas públicas desarrolladas por la Administración General del Estado y sus organismos públicos vinculados o dependientes.
2. La fiscalización de la actividad económico-financiera de la Administración General del Estado correspondiente a sus políticas públicas se realizará por el Tribunal de Cuentas de acuerdo con los principios de legalidad, eficiencia, economía, transparencia, sostenibilidad e igualdad de género, en los términos establecidos en su normativa reguladora”.

La evaluación debe entenderse como una herramienta para la mejora de las acciones de gobierno, ya que favorece la toma de decisiones y sirve como elemento para proponer eventuales correcciones.

En todo caso debe reconocerse una doble naturaleza al Tribunal de Cuentas: una fiscalizadora de la actividad económico-financiera del sector público, y otra de carácter jurisdiccional centrada en el enjuiciamiento contable. Doble función que tiene objetivos diversos, y que se lleva a cabo en base a normas y procedimientos diferentes.

---

8. Cubillo Rodríguez (2013: 68-69).

Recientemente se ha llamado la atención sobre la conveniencia de desarrollar una tercera función de carácter evaluador y orientador. Así, se ha dicho que el artículo 14 de la LOTC “atisba, si bien de manera no completa, una tercera función del Tribunal de Cuentas cuando previene que el mismo propondrá las medidas a adoptar, en su caso, para la mejora de la gestión económico-financiera del sector público. Estos nuevos cometidos se podrían llevar a cabo mediante las Memorias o Informes, las Mociones y las Notas”<sup>9</sup>.

### 1.3. Aspectos orgánicos del Tribunal de Cuentas

La función contable se encomienda en la Constitución a un órgano colegiado, el Tribunal de Cuentas. Como vimos, el artículo 136 del texto constitucional establece que “el Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica de Estado, así como del sector público”.

La LOTC tuvo especial interés en garantizar la independencia de este órgano, que depende exclusivamente de las Cortes Generales. Así, en su artículo 5 establece que “el Tribunal de Cuentas ejercerá sus funciones con plena independencia y sometimiento al ordenamiento jurídico”. Principio de independencia que se refuerza en el artículo 6: “El Tribunal de Cuentas elaborará su propio presupuesto, que se integrará en los Generales del Estado, en una sección independiente y será aprobado por las Cortes Generales”.

La LOTC estableció la estructura orgánica del Tribunal en su título II, relacionando los órganos del Tribunal y sus respectivas competencias. El artículo 19 establece la composición del Tribunal:

“Son órganos del Tribunal de Cuentas:

- a) El Presidente.
- b) El Pleno.
- c) La Comisión de Gobierno.
- d) La Sección de Fiscalización.
- e) La Sección de Enjuiciamiento.
- f) Los Consejeros de Cuentas.
- g) La Fiscalía.
- h) La Secretaría General”.

La LFTCU ha desarrollado esta composición y la distribución de competencias en los artículos 2 a 20.

---

9. En este sentido, Hernández Salguero (2022).

En todo caso, lo relevante a los efectos de garantizar la independencia del Tribunal es la regulación del nombramiento, régimen de actuación y cese de los consejeros<sup>10</sup>, cuestiones que son tratadas en la LFTCU.

Según establece el artículo 30 de la LFTCU, los consejeros de cuentas serán designados por las Cortes Generales, seis por el Congreso y seis por el Senado, mediante votación por mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras, por un período de nueve años. Serán elegidos entre censores del Tribunal de Cuentas —en la actualidad, auditores o letrados—, censores jurados de cuentas, magistrados y fiscales, profesores de universidad y funcionarios pertenecientes a cuerpos para cuyo ingreso se exija titulación académica superior, abogados, economistas y profesores mercantiles, todos ellos de reconocida competencia y con más de quince años de ejercicio profesional.

No podrán ser designados consejeros quienes, en los dos años anteriores, hubieran estado comprendidos en alguno de los siguientes supuestos:

- las autoridades o funcionarios/as que tengan a su cargo la gestión, inspección o intervención de los ingresos y gastos del sector público;
- los presidentes, directores y miembros de los consejos de administración de los organismos autónomos y sociedades mercantiles integrados en el sector público;
- los particulares que, excepcionalmente, administren, recauden o custodien fondos o valores públicos;
- los perceptores de subvenciones con cargo a los fondos públicos;

---

10. El Pleno del Tribunal de Cuentas está formado por un total de doce consejeros, junto con el Fiscal.

Los consejeros de cuentas, excepto el Presidente del Tribunal, se asignarán a la Sección de Fiscalización o a la de Enjuiciamiento.

Corresponde a los consejeros titulares de los departamentos de la Sección de Fiscalización:

- representar al Departamento ante los restantes órganos del Tribunal de Cuentas;
- impulsar, dirigir, distribuir, coordinar e inspeccionar el trabajo de su departamento;
- aprobar, rectificar o rechazar las propuestas que les formulen las distintas unidades;
- ejercer la potestad disciplinaria respecto del personal de su departamento en los supuestos de faltas leves.

A los consejeros adscritos a la Sección de Enjuiciamiento, además de la competencia jurisdiccional que establece la legislación del Tribunal de Cuentas, les corresponde:

- ejercer la vigilancia e inspección sobre los procedimientos de su competencia.
- ejercer la potestad disciplinaria respecto del personal de su departamento en los supuestos de faltas leves.

- cualquier otra persona que tenga la condición de cuentadante ante el Tribunal de Cuentas.

Los miembros del Tribunal de Cuentas estarán sujetos a las mismas causas de incapacidad, incompatibilidades y prohibiciones establecidas para los jueces en la Ley Orgánica del Poder Judicial.

Antes de su elección, los candidatos propuestos deben comparecer ante la Comisión de Nombramientos del Congreso o del Senado para someterse a las preguntas de los parlamentarios y exponer las consideraciones que estimen oportunas para el caso de que sean elegidos. Esta importante garantía de un control parlamentario sobre la capacidad técnica e independencia de los candidatos ha quedado desvirtuada por la práctica seguida en el momento de este control o *hearing*. La realidad es que los candidatos se pactan por los grupos parlamentarios y su acuerdo es refrendado en este control previo sin cuestionar lo ya acordado. Por lo demás el acto de la elección se considera un acto político no susceptible de control judicial (STS de 17 de junio de 2014).

Por lo que se refiere a su actividad los consejeros de cuentas del Tribunal son independientes e inamovibles, salvo en los supuestos de cese por incapacidad, incompatibilidad o responsabilidad disciplinaria, en los términos previstos en la legislación del Tribunal de Cuentas. Si el nombramiento recayese en quien ostente la condición de diputado/a o senador/a, deberá renunciar a su escaño antes de la toma de posesión de su cargo. La independencia se refuerza también con el reconocimiento de una amplia autonomía reglamentaria para ordenar el funcionamiento interno del Tribunal.

La responsabilidad civil o criminal en que pudieran incurrir los miembros del Tribunal de Cuentas en el ejercicio de sus funciones será exigida ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo.

Los consejeros de cuentas ejercerán sus funciones de acuerdo con los principios de imparcialidad y dignidad inherentes a las mismas, cuidarán del despacho pronto y eficaz de los asuntos que les correspondan, asistirán a las reuniones plenarios o comisiones a las que fueran convocados y no podrán ser perseguidos por las opiniones expresadas en el ejercicio de sus funciones.

Los consejeros tienen la obligación de inhibirse del conocimiento de los asuntos que afecten a entidades en cuya dirección, asesoramiento o administración hubieran participado o con las que hubieran mantenido cual-

quier clase de relación interesada, ya sea ellos mismos o personas de su familia dentro del segundo grado de consanguinidad o afinidad.

Según el artículo 29 de la LFTCU, el/la presidente/a del Tribunal de Cuentas será nombrado/a de entre sus miembros por el rey, a propuesta del mismo tribunal en pleno y por un período de tres años.

Por último, nos parece importante añadir que la independencia y objetividad de los informes del Tribunal no depende únicamente de la elección de los consejeros y de sus garantías formales en el ejercicio de sus cargos. La independencia y objetividad se vería sin duda también reforzada con la existencia de auditores y letrados profesionales, que actuaran al servicio del Tribunal de acuerdo con un marco normativo previo que diera seguridad y predictibilidad a estos informes.

#### **1.4. Los tribunales de cuentas autonómicos**

Como vimos, el artículo 153 de la Constitución prevé la creación de órganos de fiscalización contable por las comunidades autónomas: los órganos de control externo (OCEX).

En la actualidad, 13 comunidades autónomas cuentan con un OCEX, que en su estructura responde a los principios propios del Tribunal de Cuentas. Estos órganos dependen de los parlamentos autonómicos y tienen atribuido, cada uno en su ámbito territorial, el control externo de la gestión económico-financiera, presupuestaria y contable de las instituciones y entidades del sector público autonómico y local. También ejercen funciones de asesoramiento a los parlamentos regionales en materia económico-financiera

En cuanto a su actividad, solo pueden ejercer funciones de fiscalización, pero no jurisdiccionales, si bien en relación con estas últimas pueden llevar a cabo la instrucción previa si reciben la delegación del Tribunal de Cuentas.

En este sentido cabe recordar la sentencia ya citada del Tribunal Constitucional 187/1988, en la que afirmó que el Tribunal de Cuentas cuando fiscaliza es supremo pero no único, ya que existen también los OCEX. En la misma línea el Tribunal Constitucional, en las sentencias 187/1988 y 214/1995, afirmó que el control del Tribunal de Cuentas y el de los OCEX no tienen por qué excluirse mutuamente, sino que pueden coexistir y superponerse.

Las cuestiones jurídicas de mayor interés que plantea la creación de los tribunales de cuentas autonómicos son las que afectan a las relacio-

nes entre el Tribunal de Cuentas y los OCEX, relaciones que deben basarse en los principios de coordinación y cooperación. La coordinación se lleva a cabo a través del establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización por parte del Tribunal de Cuentas, y también mediante la Comisión de Coordinación creada en mayo de 1998. En julio de 2006 se creó la Comisión de Presidentes de Órganos Autonómicos de Control Externo<sup>11</sup>.

### 1.5. Alcance subjetivo del control que realizan los tribunales de cuentas

La responsabilidad contable se origina cuando actúan gestores de fondos públicos que adoptan resoluciones o realizan actos con infracción de la Ley General Presupuestaria 47/2003, artículos 176 y 177.1. La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, en su artículo 15.1, establece que “el enjuiciamiento contable, como jurisdicción propia del Tribunal, se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen caudales o efectos públicos”.

El artículo 34 de la LFTCU establece lo siguiente:

“1. Todas las entidades integrantes del sector público, enumeradas en el artículo 4.º de la Ley Orgánica 2/1982, quedan sometidas a la obligación de rendir al Tribunal las cuentas legalmente establecidas de sus operaciones, con arreglo a su respectivo régimen de contabilidad y sin perjuicio de lo que se dispone en los artículos 27 y 29 de la presente Ley.

2. Serán cuentadantes, en las cuentas que hayan de rendirse al Tribunal, las Autoridades, funcionarios o empleados que tengan a su cargo la gestión de los ingresos y la realización de los gastos o la gestión del patrimonio en las entidades del sector público.

3. Los perceptores o beneficiarios de ayudas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado o procedentes de entidades integrantes del sector público, tales como subvenciones, créditos o avales, sean personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como los particulares que administren, recauden o custodien fondos o valores del Estado, Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales, hayan sido o no intervenidas la respectivas operaciones, estarán obligados a rendir las cuentas que la Ley establece”.

Existe, por tanto, responsabilidad contable cuando el gestor de fondos públicos, con ocasión de su utilización, incurra en infracción presupuestaria o contable y cause daño en los caudales públicos, mediando dolo, culpa

11. Sobre los OCEX se pueden consultar Arias y Riera (2017); González Rivas (2018). Una sucinta valoración positiva de las relaciones entre los OCEX y el Tribunal de Cuentas se encuentra en el trabajo de Ortiz de Mendivil (2022).

o negligencia graves. También se da lugar a esta responsabilidad en el supuesto de que se obtengan ilegalmente o no se justifiquen en debida forma las subvenciones o ayudas recibidas por personas o entidades públicas o privadas, siempre que procedan del sector público<sup>12</sup>.

Según el artículo 49 de la LFTCU: “La jurisdicción contable conocerá de las pretensiones de responsabilidad que, desprendiéndose de las cuentas que deben rendir todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, se deduzcan contra los mismos cuando, con dolo, culpa o negligencia graves, originaren menoscabo en dichos caudales o efectos a consecuencia de acciones u omisiones contrarias a las Leyes reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad que resulte aplicable a las entidades del sector público o, en su caso, a las personas o Entidades receptoras de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas procedentes de dicho sector. Sólo conocerá de las responsabilidades subsidiarias, cuando la responsabilidad directa, previamente declarada y no hecha efectiva, sea contable”. El artículo 55,2 precisa que “se considerarán legitimados pasivamente los presuntos responsables directos o subsidiarios, sus causahabientes y cuantas personas se consideren perjudicadas por el proceso”.

Por tanto, pueden ser obligados al abono del daño causado a los fondos públicos tanto autoridades como funcionarios y personal al servicio de las Administraciones, pero también particulares (receptores de subvenciones). En todo caso se exige que concurra el elemento subjetivo de dolo, culpa o negligencia grave.

A estos posibles responsables debe añadirse el caso de los partidos políticos, a los que el Tribunal de Cuentas puede imponer sanciones.

La Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos (LOFPP), tras la modificación operada por la Ley Orgánica 5/2012, de 22 de octubre, en su artículo 18 atribuye al Tribunal de Cuentas de manera indubitada —tal y como señala el preámbulo de esta última— la potestad para acordar la imposición de sanciones pecuniarias al partido político que cometa alguna de las infracciones que se tipifican en el artículo 17 de la misma ley, que incluye incumplimientos de las obligaciones establecidas tanto en la Ley Orgánica 5/1985, de 19 de junio, del Régimen Electoral General, como en la propia Ley Orgánica 8/2007.

---

12. Sobre el elemento subjetivo de la responsabilidad contable, Fernández García (2013). Sobre la responsabilidad directa y subsidiaria puede verse Torres Morato (2023: 11-16).

En cumplimiento del artículo 17 bis Cuatro de la Ley Orgánica 8/2007, cuando un partido político no hace efectivo el pago de la sanción impuesta, el Tribunal de Cuentas da traslado a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria para que esta proceda a su recaudación en periodo ejecutivo. De acuerdo con el artículo 18.9 de la misma ley, la interposición de recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Supremo suspende automáticamente la ejecución de la resolución adoptada por el Tribunal de Cuentas.

De conformidad con estos preceptos los cuentadantes y perceptores o beneficiarios de ayudas, así como los particulares que administren, recauden o custodien fondos o valores del Estado, comunidades autónomas y corporaciones locales, están sometidos al control del Tribunal de Cuentas. Cuando el Tribunal ejerza su función jurisdiccional, de la que puede derivar la condena de responsabilidad contable, deberá actuar con las garantías propias de un proceso en el que están en juego responsabilidades personales. Volveremos sobre este punto.

## **2. Reflexiones críticas y de futuro acerca del alcance del control sobre la gestión del patrimonio público**

### **2.1. Los problemas del ejercicio de la función de fiscalización y de la fase jurisdiccional**

Una primera reflexión general sobre el estado actual del control sobre la gestión del patrimonio público creo que debe llevarse a cabo diferenciando las fases de fiscalización y responsabilidad contable o fase jurisdiccional.

2.1.1.— La fiscalización del Tribunal de Cuentas es externa, permanente y consuntiva, y se proyecta sobre la actividad económico-financiera del sector público. Su finalidad es someter la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía (artículo 31.2 de la Constitución), así como a los principios de transparencia, sostenibilidad ambiental e igualdad de género.

Se trata de una función de naturaleza administrativa, según se desprende de la disposición final segunda de la LOTC y del artículo 32 de la LFTCU, cuyo contenido se regula en los artículos 31 a 44 de la LFTCU. Según dispone el artículo 31:

“El ejercicio de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se llevará a cabo mediante:

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 carácter administrativo de esta función posee, no obstante, un carácter singular. En este sentido el Tribunal Supremo ha dicho, en sentencia de 29 de septiembre de 2010, que “el Tribunal de Cuentas en el desempeño de su función fiscalizadora no ejerce ninguna clase de jurisdicción, ni tampoco realiza propiamente una función administrativa desde el momento que actúa por exclusivo mandato e interés del Parlamento, a quien rinde el resultado de su fiscalización”. Como ejemplo de esta singularidad la misma sentencia afirma que “en el procedimiento fiscalizador el trámite de audiencia del artículo 44,5 de la LFTCU se concede, no a quien puede tener la condición de interesado, sino sólo y exclusivamente a los responsables del Sector o Subsector público fiscalizado, o a las personas o entidades fiscalizadas y en su caso a quienes hubieran ostentado la representación del subsector fiscalizado”.

El ejercicio de esta función se agota en la labor de informe a las Cortes Generales o a las asambleas legislativas de las comunidades autónomas o a los plenos de las entidades locales.

Por otra parte, cuando de la investigación se desprenden hechos indiciariamente constitutivos de responsabilidad contable, debe iniciarse la fase procedimental de instrucción habilitada por la ley, las actuaciones previas a las que antes nos hemos referido, y que permiten enlazar con la otra función del Tribunal, la jurisdiccional.

Desde el propio Tribunal de Cuentas se ha manifestado la necesidad de ampliar la actividad de fiscalización y mejorar el método de actuación<sup>13</sup>. En este sentido se propone pasar del proceso de control *a posteriori*, formal y

---

13. En este sentido, Suárez Robledano (2018).

cuasi estadístico, a una actuación proactiva donde el control sea real, efectivo, oportuno, justificado y siendo concebido como garantía de la veracidad, exactitud, legalidad, legitimidad, regularidad, buena gestión y justificación adecuada y oportuna de la gestión económico-financiera. Junto a ello se reclama un esfuerzo especial para adaptarse a los nuevos retos de innovación tecnológica y de las telecomunicaciones, con el fin de poder acortar los procedimientos de fiscalización sin merma de la calidad de la actividad.

2.1.2.— La responsabilidad contable, o función jurisdiccional, plantea mayores problemas<sup>14</sup>. Conceptualmente esta función tiene como objeto exigir responsabilidad a quienes han gestionado fondos públicos en contra de la normativa económico-financiera del sector público vigente, produciendo un daño a las arcas públicas. Esta responsabilidad tiene por finalidad la reparación del daño a los fondos públicos mediante la devolución de aquellas cantidades que no debieron ser perjudicadas, “alcanzadas” o malversadas de un modo indebido.

La jurisdicción contable puede articularse en base a dos procesos contables. Por un lado, el proceso de reintegro por alcance (artículos 72 a 74 LFTCU), idóneo para la reclamación de los perjuicios causados a los fondos públicos como consecuencia de alcance o malversación. Para su tramitación se siguen los preceptos de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Y, por otro lado, el denominado juicio de cuentas (artículos 68 a 71 LFTCU), previsto para los supuestos de responsabilidad contable que no son constitutivos de alcance. En este caso, con carácter previo a la demanda, debe abrirse la correspondiente pieza separada por parte del Sr. Consejero del Departamento de Fiscalización, a fin de determinar la presunta autoría y cuantificar los daños causados. Dicho proceso se sigue por los trámites previstos en el recurso contencioso-administrativo.

La distinción entre el procedimiento por alcance o por juicio de cuentas es importante, dadas las mayores garantías en el caso del juicio de cuentas. Lo cierto es que si bien, en un primer momento, la jurisprudencia configuró un concepto estricto de alcance, de modo que lo reducía a los casos de desembolsos de dinero público sin justificación, pero no a supuestos de justificación incorrecta, posteriormente, debido a los obstáculos jurídicos detectados en la práctica diaria para exigir responsabilidad contable a través del juicio de cuentas y de los expedientes de responsabilidad contable, la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas diseñó un concepto amplio de alcance en el que tuvieron cabida, entre otros, la falta de

14. Me remito en este punto al trabajo de Jiménez Rius (2017).

rendición de cuentas, no efectuar ingresos debidos, los pagos indebidos, los gastos sin crédito presupuestario, etc. Ello provocó la práctica inaplicación del juicio de cuentas, como lo demuestran las estadísticas anuales de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal. Como se ha dicho, la llamada pieza del juicio de cuentas a instruir por los consejeros de fiscalización ha devenido una reliquia legislativa que no encuentra el acomodo ni en un solo expediente judicial de los departamentos de enjuiciamiento<sup>15</sup>.

Esta interpretación ha sido corregida por el Tribunal Supremo, que ha recordado la necesidad de aplicar un concepto estricto de alcance. El Tribunal Supremo ha afirmado que, si la ley diferencia los supuestos de alcance de otros supuestos constitutivos de responsabilidad contable diferentes de alcance, estos supuestos no pueden “vaciar” en aquel. No obstante la doctrina del Tribunal Supremo, el Tribunal de Cuentas sigue aplicando en la práctica totalidad de supuestos el procedimiento del alcance.

Así las cosas, se ha propuesto la conveniencia de modificar la LFTCU sustituyendo los dos procesos de exigencia de responsabilidad contable hoy vigentes (juicio de cuentas y reintegro por alcance) por un proceso único que permita encauzar todas las posibles pretensiones indemnizatorias por daños a los fondos públicos derivados de una gestión irregular de los mismos, de manera que se pueda conocer y resolver cualquier tipo de responsabilidad económica susceptible de resarcimiento a través de un mismo proceso que se ajuste más a los procedimientos contencioso-administrativos, con lo que se ganaría en seguridad jurídica y se evitarían dilaciones procesales<sup>16</sup>.

Los problemas de las garantías en la actuación jurisdiccional del Tribunal de Cuentas se ven ampliados por el hecho de que el Tribunal recurre en la práctica totalidad de supuestos al procedimiento de alcance, aplicando en estos casos el procedimiento preprocesal de las actuaciones previas. Esta actuación procedimental conlleva que los presuntos responsables de infracciones contables se vean requeridos al depósito o afianzamiento —o eventualmente al embargo— de sus bienes, para responder del perjuicio provisionalmente establecido en la correspondiente liquidación provisional. La falta de garantías en esta fase previa ha sido puesta de manifiesto de forma muy clara en el trabajo de Entrena Fabre (2021). La principal falta de garantías se produce por el hecho de que en estas actuaciones previas,

15. Suárez Robledano (2018).

16. En este sentido se pronuncian Cubillo Rodríguez (2013) y Lozano Álvarez (2018: 156). Este último autor afirma que procede superar la distribución entre responsabilidad por alcance y juicio de cuentas a través de un procedimiento único que parece lógico se ajuste más al perfil de los procedimientos contencioso-administrativos.

al no considerarlas fase jurisdiccional, los afectados carecen de verdaderos mecanismos de defensa ante la propuesta de liquidación, propuesta de la que sin embargo deriva la petición de afianzamiento o en su caso embargo. El Tribunal de Cuentas ha afirmado que “los principios de contradicción y audiencia bilateral no resultan aplicables a la fase instructora de los procedimientos de alcance” (Auto 14/2018, de 30 de mayo). Sí es cierto que el artículo 48 de la LFTCU contempla un recurso frente a las resoluciones dictadas en las actuaciones previas, pero se trata de un recurso por motivos tasados muy limitados<sup>17</sup>.

Las garantías de los afectados deben encontrarse, por tanto, en los recursos de primera instancia y apelación ante el propio Tribunal de Cuentas, y, de forma principal, en el recurso de casación que puede interponerse ante el Tribunal Supremo. Recursos a los que puede llegarse, no obstante, con el patrimonio ya embargado<sup>18</sup>.

## 2.2. La relación con la jurisdicción contencioso-administrativa

El ejercicio de la jurisdicción contable también plantea problemas desde la perspectiva de su relación con la jurisdicción contencioso-administrativa<sup>19</sup>. El artículo 49 de la LFTCU establece que “la jurisdicción contable conocerá de las pretensiones de responsabilidad que, desprendiéndose de las cuentas que deben rendir todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, se deduzcan contra los mismos cuando, con dolo, culpa o negligencia graves, originaren menoscabo en dichos caudales o efectos a consecuencia de acciones u omisiones contrarias a las Leyes reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad que resulte aplicable a las entidades del sector público o, en su caso, a las personas o Entidades receptoras de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas procedentes de dicho sector. Sólo conocerá de las responsabilidades subsidiarias, cuando la responsabilidad directa, previamente declarada y no hecha efectiva, sea contable”.

El precepto legal establece que para poder apreciar que concurre un supuesto de responsabilidad contable, además de haberse producido un daño a los fondos públicos, la acción u omisión causante del daño debe ser

17. En Entrena Fabre (2021) se da cuenta de que en los últimos seis años los recursos han sido desestimados en su práctica totalidad.

18. Por estas razones se ha defendido la necesidad de una nueva regulación de las actuaciones previas. Así, en Jiménez Rius (2017: 83-85), y también Iñiguez Hernández (2022).

19. Vid. Torres Morato (2023).

contraria a la legislación reguladora de la gestión económico-financiera del sector público.

El Tribunal Supremo, en las SSTs de 18 de enero de 2012 y 28 de noviembre de 2012, analizó si el Tribunal de Cuentas tenía competencia para pronunciarse sobre la legalidad de un acto administrativo, presupuesto para exigir la responsabilidad contable. Si bien la interpretación de ambas sentencias no es pacífica, lo cierto es que si de la lectura de dichas sentencias se deduce que el Tribunal de Cuentas no puede pronunciarse sobre la legalidad de un acto, y si además dicho acto administrativo no ha sido recurrido en vía contenciosa, el Tribunal no podría apreciar responsabilidad contable, por no haberse constatado ni declarado la infracción de la normativa reguladora de la gestión económico-financiera del sector público. La jurisdicción contencioso-administrativa se impondría a la contable, pues se reservaría a la misma el determinar si el acto del que deriva el perjuicio económico es o no legal. Por tanto, de mantenerse esta última interpretación, la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas se vería seriamente afectada, pues la falta de recurso contencioso contra un acto impediría que se pudiera exigir la responsabilidad contable, y, por otro lado, la jurisdicción contable quedaría siempre pendiente del pronunciamiento que se hiciera en la vía contencioso-administrativa<sup>20</sup>.

### 2.3. La relación con la jurisdicción penal

En el ejercicio de su función jurisdiccional el Tribunal de Cuentas puede entrar en relación tanto con la jurisdicción contencioso-administrativa, como hemos visto, como con la jurisdicción penal<sup>21</sup>. En este segundo caso la LOTC establece en su artículo 18 lo siguiente: “Uno. La jurisdicción contable es compatible respecto de unos mismos hechos con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación de la jurisdicción penal. Dos. Cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia”. Por su parte, el artículo 49.3 de la LFTCU precisa esta relación en los términos siguientes:

20. Sobre esta cuestión me remito de nuevo al trabajo Jiménez Rius (2017: 85). La autora critica la doctrina del Tribunal Supremo, y señala que “la Jurisdicción contable es una Jurisdicción consolidada. Así lo hemos explicado anteriormente y en dichos términos se pronuncian las leyes reguladoras del Tribunal de Cuentas y numerosas Sentencias del Tribunal Supremo y del Tribunal Constitucional. Si el Tribunal Supremo mantiene la postura mencionada, ello podría provocar el ocaso de la Jurisdicción Contable que nuestro Ordenamiento Jurídico configura no sólo legal sino constitucionalmente”.

21. Sobre la relación con la jurisdicción penal pueden verse Suárez Robledano (2018) y Torres Morato (2023).

“Cuando los hechos fueren constitutivos de delito, con arreglo a lo establecido en el artículo 18.2 de la Ley Orgánica 2/1982, el Juez o Tribunal que entendiere de la causa se abstendrá de conocer de la responsabilidad contable nacida de ellos, dando traslado al Tribunal de Cuentas de los antecedentes necesarios al efecto de que por éste se concrete el importe de los daños y perjuicios causados en los caudales o efectos públicos”<sup>22</sup>.

En el caso de que se susciten conflictos entre los órganos de la jurisdicción contable y las restantes jurisdicciones, los mismos serán resueltos de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica de Conflictos Jurisdiccionales.

### **3. La perspectiva de este tipo de control en relación con los Gobiernos locales**

#### **3.1. La posición de los entes locales en el sistema constitucional español**

Para comprender el alcance del control externo sobre los entes locales en España es conveniente conocer cuál es la posición constitucional de estos entes. El artículo 137 de la Constitución española establece que “el Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses”. El artículo 140 afirma por su parte que la Constitución garantiza la autonomía de los municipios.

Según el Tribunal Constitucional, en la Sentencia 40/1998, de 19 de febrero, fundamento jurídico 39, “la autonomía local prevista en los arts. 137 y 140 C.E. se configura como una garantía institucional con un contenido mínimo que el legislador debe respetar y que se concreta, básicamente, en el ‘derecho de la comunidad local a participar a través de órganos propios en el gobierno y administración de cuantos asuntos le atañen, graduándose la intensidad de esta participación en función de la relación existente entre los intereses locales y supralocales dentro de tales asuntos o materias. Para el ejercicio de esa participación en el gobierno y administración en cuanto les atañen, los órganos representativos de la comunidad local han de estar dotados de las potestades sin las que ninguna actuación autonómica es posible”. Pero junto a este derecho al gobierno y administración de los asuntos propios, el Tribunal Constitucional también ha vinculado al principio de

---

22. Para un mayor conocimiento de los problemas que puede suscitar esta relación entre las dos jurisdicciones puede consultarse el trabajo de Martín y Álvarez (1994).

autonomía local a la no sujeción de los entes locales al control y dirección por parte de los entes territoriales superiores, Estado y comunidades autónomas. Los entes superiores no pueden imponerse a los entes locales, y en caso de discrepancia con su actuación tendrán que impugnar en sede contencioso-administrativa la decisión local que entienden ilegal o que excede de su ámbito de competencia. Así lo establecen los artículos 65 y 66 de la Ley de Bases del Régimen Local 7/1985.

Por otro lado, la regulación del régimen local también ha planteado dudas y debates, en el sentido de si corresponde al Estado o a las comunidades autónomas establecer la organización y el funcionamiento de los entes locales. El artículo 149.1 de la Constitución no atribuye al Estado la competencia sobre el régimen local, aunque sí lo hace en relación con las bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas. Este título jurídico ha habilitado al Estado para aprobar la Ley de Bases del Régimen Local, bases que contienen la organización, las competencias y el funcionamiento de los entes locales. Respecto a la dependencia de los entes locales respecto a los entes territoriales superiores, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha establecido que el régimen local es “bifronte”, esto es, que depende al mismo tiempo del Estado y de las comunidades autónomas, cuando estos entes ejercen sus respectivas competencias.

Este régimen de los entes locales explica su singular posición respecto de los tribunales de cuentas autonómicos y el Tribunal de Cuentas estatal.

### **3.2. El doble control sobre los entes locales**

Los entes locales están sujetos al doble control del Tribunal de Cuentas y del órgano de control externo que pueda existir en su comunidad autónoma, si bien debe tenerse presente que el control jurisdiccional es exclusivo del Tribunal de Cuentas. Así lo estableció el Tribunal Constitucional en sus sentencias 187/1988, de 17 de octubre, y 18/1991, de 31 de enero.

En la Sentencia 187/1988 el Tribunal Constitucional reconoció este doble control: “La fiscalización externa de las Corporaciones locales por el Tribunal de Cuentas derivada del art. 4.1 C) de la Ley Orgánica, que expresamente recogen el art. 13.1 b) y la Disposición transitoria cuarta, 1, y que también establece el art. 115 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del Régimen Local, no supone, pues, la exclusión de otros órganos fiscalizadores de la actividad económico-financiera de las Corporaciones locales. A diferencia de lo dispuesto para la ‘jurisdicción contable’, calificada de ‘exclusiva’ por su art. 17.1, no cabe entender que

la Constitución y la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas contengan precepto alguno que reserve en exclusiva para este Tribunal la fiscalización de dicha actividad”. En esta misma sentencia, y en referencia al control externo realizado por el órgano fiscalizador de la Generalitat de Cataluña, el Tribunal Constitucional afirmó que “hemos de partir, por lo tanto, de la competencia constitucional y estatutaria de la Comunidad Autónoma de Cataluña en materia de régimen local y, en concreto, en relación con las actividades financieras de los entes locales. El art. 48.1 del E.A.C. establece que corresponde a la Generalidad la tutela financiera sobre dichos entes, respetando la Autonomía que es reconocida a los mismos en los arts. 140 y 142 de la Constitución y de acuerdo con el art. 9.8 del E.A.C. Pues bien, la fiscalización sobre las Corporaciones locales prevista en la mencionada Ley autonómica 6/1984 —que, según veremos, se concreta en un control a posteriori de su actividad financiera— forma parte del contenido de la tutela financiera y, por consiguiente, de la competencia derivada del citado precepto estatutario. Y en este sentido no puede considerarse contrario a la Constitución ni al Estatuto el que la Comunidad Autónoma de Cataluña atribuya a un órgano de dicha Comunidad —la Sindicatura de Cuentas— una actividad de control sobre la actuación financiera de las Corporaciones locales”.

### 3.3. El problema de la uniformidad del régimen local español

El control externo sobre los entes locales se regula de forma uniforme. Esta uniformidad en el tratamiento jurídico de los entes locales es una realidad bastante común respecto a la regulación de estas entidades, lo que no deja de resultar disfuncional en muchas ocasiones.

Esta disfuncionalidad la podemos ejemplificar en la exigencia de rendición de cuentas de los entes locales. La realidad es que la obligación de rendir cuentas dentro de unos plazos determinados se incumple de forma reiterada y muy significativa por los entes locales. Esta realidad llevó al Pleno del Tribunal de Cuentas a formular una moción para forzar a los entes locales al cumplimiento de la rendición de cuentas dentro de los plazos establecidos. Existen por otro lado mecanismos para forzar el cumplimiento de esta obligación (retención de la participación de la entidad local en los tributos del Estado; calificación de esta falta de rendir cuentas como infracción en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia; posibilidad de que el Tribunal de Cuentas imponga multas coercitivas)<sup>23</sup>.

23. *Vid.* al respecto Torres Morato (2023: 33).

Pero creemos que este incumplimiento debería tener en cuenta la diversidad de los entes locales y su capacidad para poder hacer frente a las obligaciones que les imponen las leyes generales. Ante la realidad de que muchos municipios no pueden hacer frente a su obligación de rendir cuentas dentro de los plazos establecidos, debe reclamarse que sea el ente provincial el que acuda en ayuda de los pequeños y medianos municipios, reconociendo su incapacidad para hacer frente a lo que les exige la normativa.

### **3.4. El control sobre los entes locales y el principio de autonomía local**

La fiscalización de la actividad municipal por parte de dos entes superiores, el Estado y las comunidades autónomas, ha planteado también la cuestión relativa al respeto del principio de autonomía local. El Tribunal Constitucional, en la Sentencia antes citada 187/1988, se pronunció sobre este tema, admitiendo el control externo sobre los entes locales que puedan llevar a cabo el Tribunal de Cuentas o los órganos autonómicos, fijando al mismo tiempo el alcance de este control y sus límites. En este sentido afirmó lo siguiente:

“Ahora bien, esta actividad fiscalizadora —y ésta es la última cuestión a examinar— no puede interferir en la Autonomía que el art. 140 C.E. reconoce a los entes locales. A este respecto es preciso recordar que, como ha declarado este Tribunal, el principio de Autonomía es compatible con la existencia de un control de legalidad sobre el ejercicio de las competencias realizado por el Estado o por las Comunidades Autónomas en los casos y formas predeterminados por el legislador, habida cuenta de la posición de superioridad de uno y otras sobre las entidades locales. Pero nunca podrá tratarse de controles genéricos e indeterminados que sitúen a las entidades locales en una posición de subordinación o dependencia cuasijerárquica respecto de la Administración estatal o autonómica, sino de controles de carácter concreto, que habrán de referirse normalmente a supuestos en que el ejercicio de las competencias de la entidad local incidan en intereses generales concurrentes con los de aquéllos (SSTC 4/1981, fundamento jurídico 3.º; 27/1987, fundamento jurídico 2.º).

En el caso que nos ocupa cabe afirmar que la actividad fiscalizadora sobre las Corporaciones locales que la Comunidad Autónoma atribuye a la Sindicatura de Cuentas —órgano, por otra parte, dependiente orgánicamente del Parlamento— satisface dichas exigencias.

De una parte, es preciso tener en cuenta que, de conformidad con el art. 142 C.E., las Haciendas locales se nutren no sólo de tributos propios sino también de la participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas, por lo que tal concurrencia de intereses se producirá necesariamente. Por ello este Tribunal ha declarado en su STC 4/1981, fundamento jurídico 15 A) que, ‘dadas las diversas fuentes que nutren las Haciendas locales, así como su complementariedad, es aquí plenamente explicable la existencia de controles de legalidad, tanto en relación con la obtención y gestión de ingre-

sos de carácter propio como con la utilización de los procedentes de otras fuentes', y 'no es posible declarar —en abstracto— la inconstitucionalidad de la existencia de controles que valoren incluso aspectos de oportunidad'. De otra parte, se trata de controles concretos que no colocan a las entidades locales en una posición de subordinación o dependencia jerárquica. La actividad fiscalizadora de la Sindicatura de Cuentas se deduce, en el caso de las Corporaciones locales, a la elaboración de un informe o memoria, y es a los propios órganos competentes de dichas Corporaciones a quienes corresponde entender de las propuestas en ellos contenidas, sin perjuicio de que sean trasladadas al Parlamento para su mero conocimiento (artículos 6.1, 7.2 y 9.2 de la Ley 6/1984)".

#### **4. Las vías para establecer la responsabilidad por la indebida administración del patrimonio público y para obtener la reparación de los daños causados**

La reparación del daño se llevará a cabo por el Tribunal de Cuentas, ya que, como dispone el artículo 136 de la Constitución, le corresponde juzgar y hacer ejecutar lo juzgado.

El propio tribunal fijará el alcance de lo debido de conformidad con las pretensiones de la parte actora, según establece el artículo 59.1 de la LFTCU:

"Las partes legitimadas activamente podrán pretender ante la jurisdicción contable el reintegro de los daños y el abono de los perjuicios originados a los caudales o efectos públicos y, en ambos casos, con los intereses legales desde el día en que se entienda producido el alcance o irrogados los perjuicios.

Los daños determinantes de la responsabilidad deberán ser efectivos, evaluables económicamente e individualizados en relación a determinados caudales o efectos".

El Tribunal determinará los daños y los cuantificará, de acuerdo con el artículo 62 de la LFTCU:

1. Para la determinación de la cuantía del procedimiento se atenderá al valor de la pretensión de responsabilidad contable que se ejercite o al importe de la fianza que se pretendiere cancelar.

2. En los supuestos de acumulación, la cuantía vendrá determinada por la suma del valor de las pretensiones objeto de aquélla, sin que, no obstante, esta circunstancia comunique a las de cuantía inferior la posibilidad de recurso que, en su caso, proceda contra las de cuantía superior.

3. El órgano de la jurisdicción contable que conociere del asunto hará la determinación de la cuantía en resolución motivada una vez tenga los datos a que se refieren los párrafos anteriores, previa audiencia de las partes comparecidas por plazo no superior a cinco días y sin que por ello se interrumpa el curso de los autos".

Dentro de la fase de actuaciones previas, como ya expusimos, se puede acordar la exigencia de fianza o embargo de los bienes con fines de garantizar lo que pueda resolverse finalmente (artículo 47, letras f] y g], de la LFTCU).

Ya en sede judicial corresponde al Tribunal llevar a efecto su sentencia. Así lo establece el artículo 85 de la LFTCU:

1. Una vez firme la sentencia recaída en los procedimientos jurisdiccionales a que se refiere el presente título se procederá a su ejecución, de oficio o a instancia de parte, por el mismo órgano jurisdiccional que la hubiera dictado en primera instancia, en la forma establecida para el proceso civil.
2. Cuando no se haya podido obtener el total reintegro de las responsabilidades decretadas se practicarán cuantas diligencias se juzguen pertinentes en punto a la averiguación y descubrimiento de bienes de cualquier clase sobre los que puedan hacerse efectivas.
3. Si no dieren resultado las indicadas diligencias, se declarará la insolvencia de los responsables directos y se procederá contra los subsidiarios.
4. Las declaraciones de insolvencia de los responsables, tanto directos como subsidiarios, se entenderán hechas siempre con la cláusula de sin perjuicio, a fin de poder hacer efectivas las responsabilidades contables cuando vinieren a mejor fortuna”.

En sede jurisdiccional también podrán adoptarse medidas cautelares con el fin de garantizar el cobro de lo que se declare debido. Así lo dispone el artículo 67 de la LFTCU: “Para el aseguramiento de las responsabilidades contables que pudieran decretarse en los procedimientos jurisdiccionales del Tribunal, podrá solicitarse, por el Ministerio Fiscal, Letrado del Estado o legal representante de la Entidad del sector público perjudicada, embargo preventivo de los bienes de los iniciados en responsabilidad contable en los casos y en la forma establecidos en la Ley de Enjuiciamiento Civil, sin que pueda exigírseles fianza de clase alguna para decretarlo”.

## 5. Bibliografía

- Arias Rodríguez, A. y Riera López, M. (2017). El sistema español de control externo. Algunas cuestiones incómodas. *Presupuesto y Gasto Público*, 86, 91-108.
- Biglino Campos, P. (2019). El Tribunal de Cuentas como garantía del Estado Social, del Estado Democrático y del Estado de Derecho. *Teoría y Realidad Constitucional*, 44, 77-100.
- Cubillo Rodríguez, C. (2013). La fiscalización en la Jurisprudencia. *Revista Española de Control Externo*, 45, 63-78.

- Entrena Fabre, R. (2021). El derecho de defensa en las actuaciones previas al procedimiento de reintegro por alcance del Tribunal de Cuentas. *QDL*, 56, 206-224.
- Fernández García, J. F. (2013). La responsabilidad contable. El reintegro por alcance. *Revista de Administración Pública*, 192, 339-379.
- González Rivas, J. J. (2018). Jurisprudencia constitucional en relación con el Tribunal de Cuentas. *Revista Española de Control Externo*, 20 (Extra 60), 35-44.
- Hernández Salguero, E. (2022). ¿La tercera función del Tribunal de Cuentas? *Revista Española de Control Externo*, Extra 71, 38-41.
- Iñiguez Hernández, D. (2022). Evolución y reforma de la Jurisdicción Contable. *Revista Española de Control Externo*, Extra 71, 44-49.
- Jiménez Rius, P. (2017). La responsabilidad contable: modificaciones y mejoras imprescindibles. *Presupuesto y Gasto Público*, 86, 75-90.
- Lozano Álvarez, M.<sup>a</sup> A. (2018). Tribunal de Cuentas: futuro y reformas pendientes. *Revista Española de Control Externo*, 20 (Extra 60), 149-158.
- Martín Martín, P. y Álvarez Bonald, M. C. (1994). Las jurisdicciones contable y penal: su compatibilidad. *Crónica 1992-1993*. Madrid: Tribunal de Cuentas.
- Morillas Gómez, J. (2022). Una larga marcha: el Tribunal de Cuentas de España. *Revista Española de Control Externo*, Extra 71, 60-65.
- Ortiz de Mendivil, P. (2022). Instituciones de Control Externo (ICEx). Somos y en el camino nos encontraremos. *Revista Española de Control Externo*, Extra 71, 30-31.
- Sala Sánchez, P. (2018). El Tribunal de Cuentas a los 40 años de vigencia de la Constitución y 30 de su Ley de Funcionamiento. *Revista Española de Control Externo*, 20 (Extra 60), 187-200.
- Suárez Robledano, J. M. (2018). La jurisdicción contable: pasado, presente y futuro. *Revista Española de Control Externo*, 20 (Extra 60), 79-86.
- Torres Morato, M. Á. (2023). La responsabilidad contable. *Revista Española de Control Externo*, 73, 10-47.