

---

## Presupuestos locales

Domingo Jesús JIMÉNEZ-VALLADOLID DE L'HOTELLERIE-FALLOIS

*Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario*  
*Universidad Autónoma de Madrid*  
ORCID ID: 0000-0003-4715-9062

César MARTÍNEZ SÁNCHEZ

*Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario*  
*Universidad Autónoma de Madrid*  
ORCID ID: 0000-0002-2887-4039

Neus TEIXIDOR MARTÍNEZ

*Técnica de Gestión de Servicios Jurídicos de Hacienda*  
*Ayuntamiento de Girona*  
ORCID ID: 0000-0002-8408-0938

**Palabras clave:** Haciendas locales; presupuestos locales; estabilidad presupues-  
taria.

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

**SUMARIO:** 1. INTRODUCCIÓN.—2. PRESUPUESTOS LOCALES Y ESTABILIDAD PRESUPUES-  
TARIA: 2.1. Novedades normativas.—3. EL CONTROL EXTERNO DE LA ACTIVIDAD ECONÓ-  
MICO-FINANCIERA LOCAL: 3.1. La fiscalización externa de la actividad económico-administrativa  
de las entidades locales: 3.1.1. Marco normativo en materia de fiscalización. 3.1.2. Tribunal de Cuentas.  
3.1.3. Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid. 3.2. Responsabilidad contable: 3.2.1. Tribunal  
Supremo. 3.2.2. Tribunal de Cuentas. 3.3. Novedades doctrinales.

## 1. INTRODUCCIÓN

La actividad financiera del Estado está compuesta esencialmente por dos elementos: los ingresos y los gastos públicos. Correlativamente, el derecho tributario se ocupa del estudio del régimen jurídico relativo a la obtención de los ingresos necesarios para la satisfacción de las necesidades públicas. Por su parte, el derecho presupuestario se encarga del conjunto de reglas y principios que disciplinan el gasto público. Desde hace años, es pacífica entre la doctrina científica, al menos entre la mayoritaria, la idea de que la conexión entre el ingreso y el gasto público es la esencia de la actividad financiera y, por tanto, su análisis científico debe realizarse de forma unitaria, con una metodología común y a la luz de unos principios comunes. Esto explica que, durante varias ediciones de este *Anuario* y hasta hace solo seis años, el análisis de las Haciendas locales se realizase en un único informe.

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

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

Como ya se advirtió en las ediciones anteriores, tras la activación de la cláusula de salvaguardia en el ámbito europeo, el 20 de octubre de 2020 el Congreso de los Diputados apreció, en una resolución hasta entonces inédita, que España sufría una emergencia extraordinaria por la pandemia de la covid-19 que justificaba la suspensión temporal de las reglas fiscales en 2020, en aplicación de lo dispuesto en el art. 135.4 de la Carta Magna. Esta suspensión fue prorrogada para los ejercicios 2021, 2022 y 2023. Pues bien, en el ejercicio 2024 las reglas fiscales han recobrado su vigencia. A fin de solventar los problemas de interpretación que pudieran existir, el Ministerio de Hacienda ha publicado el documento «Preguntas frecuentes sobre los efectos de la reactivación de las reglas fiscales en 2024 con relación a las entidades locales», que puede consultarse en la dirección electrónica <https://www.hacienda.gob.es/SGFAL/DGCFEL/oficina%20virtual%20entidades%20locales/2024-05-10-faq-reactivacion-reglas-fiscales-vlimpia-post-gab-m-publi-accesible.pdf>.

## 2. PRESUPUESTOS LOCALES Y ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA

### 2.1. Novedades normativas

En primer lugar, cumple destacar la aplicación del principio de estabilidad presupuestaria en relación con las entidades locales en el ejercicio 2024 y las medidas adoptadas durante este ejercicio para aplicarse en 2025.

Como ya anticipamos en la anterior edición de este *Anuario*, la principal novedad en materia presupuestaria en 2024 ha sido el retorno de las reglas fiscales. Como ya señalamos en la edición anterior de este *Anuario*, la Comunicación de la Comisión Europea al Consejo de 8 de marzo de 2023 [COM(2023) 141 final] fijaba la desactivación de la cláusula de salvaguardia para finales de 2023 (p. 6). El Consejo de Ministros, por Acuerdo de 12 de diciembre de 2023, fijó los objetivos de estabilidad presupuestaria para el trienio 2024-2026. Estos objetivos fueron trasladados al Congreso, cuyo Pleno los aprobó el 10 de enero de 2024, y, posteriormente, al Senado, cuyo Pleno los rechazó con fecha de 7 de febrero de 2024.

Como consecuencia del rechazo de los objetivos por el Senado, el Consejo de Ministros volvió a formular los objetivos de estabilidad presupuestaria mediante Acuerdo de 13 de febrero de 2024 en el marco de lo previsto en el art. 15.6 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF). Los objetivos contenidos en este segundo Acuerdo eran coincidentes con los presentados en el Acuerdo de 12 de diciembre de 2023. El nuevo acuerdo fue nuevamente sometido a la aprobación de las Cortes Generales, siendo aprobado por el Pleno del Congreso con fecha de 29 de febrero de 2024 y nuevamente rechazado por el Pleno del Senado con fecha de 6 de marzo de 2024.

Ante este segundo rechazo, el Gobierno consideró aplicables los objetivos de déficit y deuda incluidos en el Programa de Estabilidad 2023-2026, de 28 de abril de 2023, en tanto había sido objeto de aprobación por la Comisión Europea. En el ámbito local, la senda que se incluía en los objetivos de estabilidad rechazados por el Senado preveía un objetivo de estabilidad presupuestaria, mientras que el Programa de Estabilidad establecía un objetivo de superávit del 0,2 por 100 del PIB.

La Secretaría General de financiación Autonómica y Local publicó con fecha de 10 de mayo de 2024 una nota en que se aclaraban los límites aplicables en relación con los objetivos de deuda pública (1,4 por 100 para el subsector local, sin perjuicio de los límites individuales al endeudamiento previstos en el TRLRHL) y de la regla de gasto (2,6 por 100 sobre el gasto computable de la liquidación presupuestaria de 2023). Además, en la nota se aclaraba que no sería de aplicación la regla de destino del superávit presupuestario prevista en el art. 32 LOEPSF, ni se podría destinar el superávit de 2023 a lo previsto en la DA 6.<sup>a</sup> LOEPSF. Tampoco se aplicarían las medidas de incumplimiento del equilibrio presupuestario o de la regla de gasto contenidas en los arts. 21 y ss. LOEPSF en relación con el ejercicio 2023, aunque sí respecto del ejercicio 2024.

En relación con la regla contenida en el art. 12.5 LOEPSF relativa al destino del exceso de ingresos a la reducción del nivel de la deuda pública, la nota indicaba que se aplicaría a los ingresos de 2024, aunque no a los de 2023.

En relación con el ejercicio 2025, el Consejo de Ministros, con fecha de 16 de julio de 2024, acordó los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública para el conjunto de las Administraciones públicas y de cada uno de sus subsectores para el periodo 2025-2027 y el límite de gasto no financiero del Presupuesto del estado para 2025. Este Acuerdo fue rechazado por el Pleno del Congreso con fecha de 23 de julio de 2024. Como consecuencia de este rechazo, el Consejo de Ministros volvió a adoptar un nuevo acuerdo de establecimiento de objetivos con fecha de 10 de septiembre de 2024, que fue nuevamente retirado por el propio Consejo de Ministros de tramitación parlamentaria por acuerdo de 24 de septiembre de 2024.

Posteriormente, con fecha de 15 de octubre de 2024, el Consejo de Ministros remitió a la Comisión Europea el Plan Fiscal Estructural a Medio Plazo del Reino de España para el periodo 2025-2028. Este plan ha sido validado por la Comisión Europea con fecha de 26 de noviembre de 2024.

De acuerdo con el Plan, la senda de estabilidad presupuestaria para el conjunto de las Administraciones públicas en 2025 es del  $-2,5$  por 100 del PIB. Sin embargo, para el subsector local y cada entidad local considerada individualmente, se considera que deberá alcanzarse equilibrio presupuestario o superávit durante 2025.

Del mismo modo, el objetivo de deuda pública para el subsector local en el ejercicio 2025 se establece en un 1,3 por 100 del PIB, sin perjuicio de la aplicación de los límites individuales al endeudamiento previstos en el TRLRHL. En relación con la regla de gasto, se considera que no podrá superar la tasa de referencia de crecimiento del PIB a medio plazo para la economía española, que se encuentra fijado en el 3,2 por 100.

Frente a lo que acontecía en 2024, para 2025 sí será aplicable la regla de destino del eventual superávit que se registre en el ejercicio 2025 en aplicación del art. 32 LOEPSF. No obstante lo anterior, no se aplicará la regla de la DA 6.<sup>a</sup> LOEPSF en tanto no se apruebe la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2025.

Además de estos objetivos de estabilidad presupuestaria, durante 2024 se aprobaron otras medidas de relevancia para los presupuestos de las entidades locales. En primer lugar, se aprobó, la *Resolución de 3 de julio de 2024, de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se establecen instrucciones relativas al calendario de aplicación de los procedimientos para financiar la cancelación de obligaciones pendientes de pago a proveedores de determinadas entidades locales previstos en el Acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos de 24 de junio de 2024, así como diversos aspectos relacionados con el contenido de los planes de ajuste y su posible revisión en el ámbito de dichos procedimientos*. A través del citado Acuerdo se estableció el procedimiento y la asignación para 2024 de los importes máximos del compartimento del Fondo de Ordenación del Fondo de Financiación a Entidades Locales que permite la cancelación de las

obligaciones pendientes de pago líquidas, vencidas y exigibles de pago de determinadas entidades locales con sus proveedores, de acuerdo con un doble régimen (voluntario y obligatorio) y se fijan las condiciones de los préstamos que se formalicen para esta finalidad.

Con bastante proximidad en el tiempo, se aprobó la *Resolución de 24 de julio de 2024, de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, por la que se da cumplimiento al art. 41.1.a) del Real Decreto-ley 17/2014, de 26 de diciembre, de medidas de sostenibilidad financiera de las comunidades autónomas y entidades locales y otras de carácter económico*. Esta resolución desarrolla el mecanismo que permite compartir los ahorros financieros entre las Administraciones públicas con el objeto de ayudar aquellas que presentan mayores dificultades de financiación e impulsar a las que hayan conseguido superarlas.

Finalmente, debe destacarse que la DF 1.<sup>a</sup> del *Real Decreto-ley 7/2024, de 11 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes para el impulso del Plan de respuesta inmediata, reconstrucción y relanzamiento frente a los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024* ha modificado la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local añadiendo un nuevo apartado 4 en el art. 57 relativo a las relaciones interadministrativas. Este nuevo apartado tiene el siguiente tenor: «Asimismo, en el ámbito de las relaciones interadministrativas de cooperación, las entidades locales, cuando concurren situaciones ocasionadas tras la producción de una emergencia civil por catástrofes naturales o derivadas de la acción humana con graves daños, podrán aportar por decisión de los órganos competentes de la entidad local, con sujeción a la normativa de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, medios humanos y materiales a las entidades locales afectadas gravemente por dicha catástrofe a fin de coadyuvar al restablecimiento de la normalidad en lo posible, todo ello en razón de la protección de los intereses públicos y la aplicación del principio de solidaridad». Este nuevo precepto da cobertura legal a las actuaciones de cooperación interadministrativa en casos excepcionales sujetas a la aplicación de las reglas de estabilidad presupuestaria y suficiencia financiera.

## 2.2. Novedades jurisprudenciales

En relación con la actividad de nuestros tribunales, debemos comenzar haciendo referencia a la *Sentencia del Tribunal Supremo (TS) de 11 de junio de 2024 (ECLI:ES:TS:2024:3243)*. Aunque el TS no acaba pronunciándose sobre el fondo del asunto, al referirse a normativa autonómica que no es objeto del recurso de casación, sí es de interés el análisis que se realiza respecto de la necesidad de asegurar que la normativa autonómica que obliga a las entidades locales a asumir una determinada competencia incluya una memoria económica suficiente que incluya una previsión de los gastos que comporta y los medios previstos para su financiación por parte de la comunidad autónoma que aprueba la norma. En el supuesto de hecho, un sindicato interpuso recurso

frente a una norma reglamentaria autonómica, procediéndose a su anulación por parte del Tribunal Superior de Justicia (TSJ) correspondiente. La anulación de la norma reglamentaria autonómica se basaba, entre otros, en que esta norma incorporaba obligaciones para los municipios de menos de 20.000 habitantes que suponían un impacto presupuestario que la propia norma no había previsto. La Comunidad Autónoma recurrida planteó recurso de casación indicando que la declaración de insuficiencia de la memoria económica de la norma reglamentaria anulada se basaba en motivos de oportunidad política y no criterios jurídicos. El TS admitió el recurso planteado, considerando como cuestión planteada en el recurso que presentaba interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia la relativa a «determinar cuál ha de ser el grado de concreción de la memoria económica que se acompaña en el procedimiento de elaboración de una disposición reglamentaria cuyo objeto es la regulación de la estructura, organización y funcionamiento de servicios públicos —y, específicamente, el de prevención y extinción de incendios—, que puede incidir en las competencias de las entidades locales sobre dichos servicios y, singularmente, en la autonomía financiera y en el equilibrio presupuestario de las mismas». El TS analiza el supuesto partiendo de la posible existencia de un vicio de procedimiento en la aprobación de la norma reglamentaria por insuficiencia en la previsión de gastos y medios que implicaba para las entidades locales su aplicación. El TS parte del principio de buena regulación como punto de partida para el ejercicio de la potestad reglamentaria.

El TS considera que «las determinaciones del Plan aprobado en el decreto comporta asumir unos costes por las corporaciones municipales, de donde deberá concluirse que la exigencia formal se ve reforzada en su exigencia, porque deberá la Administración que ejercita la potestad reglamentaria determinar los gastos o ingresos que la norma proyectada tiene para las otras Administraciones afectadas, cuantificando y valorando sus efectos y quedando condicionado, no solo a los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera que se impone a todas las Administraciones en el referido art. 129.7.º de la Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, sino garantizando la autonomía local, también desde el punto de vista financiero, es decir, garantizando que esos efectos económicos de la norma reglamentaria proyectada son atendidos sin merma de esa autonomía. En suma, que la exigencia del estudio económico requiere una especial exigencia en supuestos como el de autos». Este enfoque lleva al TS a concluir lo siguiente: «Teniendo en cuenta que la norma reglamentaria impugnada afecta a las Administraciones locales, debe extremarse la exigencia de la memoria económica, debiendo estimarse cumplimentada la exigencia cuando en el procedimiento de aprobación de la norma reglamentaria autonómica se elabora una memoria económica con la previsión de los gastos que comporta y los medios para su financiación por la Administración que aprueba la norma, por más que se deje al criterio de la soberana decisión de las corporaciones municipales asumir el cumplimiento de la norma reglamentaria con la aceptación de dicha financiación».

Junto al anterior pronunciamiento, debemos igualmente destacar la *STS de 19 de marzo de 2024 (ECLI:ES:TS:2024:1573)*. Se trata de un supuesto en que se plantea

como cuestión de interés casacional el examen de si «las previsiones contenidas en las leyes de presupuestos generales del Estado que determinan que los acuerdos, convenios o pactos que impliquen crecimientos retributivos superiores a los límites en ellas contemplados deberán experimentar la oportuna adecuación deviniendo inaplicables las cláusulas que infrinjan aquellos, obligan a la Administración a la previa revisión de oficio con el fin de que dejen de desplegar efectos jurídicos». En el supuesto de hecho, se impugnaba la anulación del Acuerdo del Pleno de un ayuntamiento que establecía un incremento de la masa salarial por encima de lo previsto en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio correspondiente. El TS considera dicha anulación conforme a derecho estableciendo la siguiente doctrina: «Las previsiones contenidas en las leyes de presupuestos generales del Estado que determinan que los acuerdos, convenios o pactos que impliquen crecimientos retributivos superiores a los límites en ellas contemplados deberán experimentar la oportuna adecuación, son directamente aplicables y determinan la inaplicación de las cláusulas que contravengan aquellas previsiones legales, que deberán experimentar la oportuna adecuación en las anualidades correspondientes».

En relación con la actividad de nuestros tribunales inferiores, debemos destacar seis sentencias recaídas en este 2024. En primer lugar, debemos detenernos en la *STSJ de Comunidad Valenciana de 26 de noviembre de 2024 (ECLI:ES:TSJCV:2024:5800)*. En esta sentencia se solicitaba la anulación del Presupuesto General de un municipio con base en el incumplimiento significativo de determinadas subvenciones nominativas, la falta de publicación de las subvenciones, la ausencia e incumplimiento de un plan estratégico de subvenciones y el carácter prorrogado del presupuesto que determinaría la pérdida del carácter nominativo de las subvenciones. El TSJ excluye que la falta de aprobación del plan estratégico de subvenciones pueda determinar la ilegalidad del presupuesto municipal, aun cuando la normativa propia municipal establezca que dicho plan deba aprobarse con carácter previo o simultáneo al presupuesto general. Para el TSJ dicho incumplimiento no supone una transgresión que determine la ilegalidad del presupuesto. Del mismo modo, la inclusión de las subvenciones nominativas en el estado de gastos del presupuesto tampoco puede considerarse una vulneración de la normativa, en tanto que dicha previsión no puede equipararse al otorgamiento de la subvención. Finalmente, el TSJ analiza si la inclusión de una subvención nominativa en favor de un sujeto que no cumple los requisitos para su concesión en el estado de gastos. De conformidad con lo señalado anteriormente, el TSJ excluye que esta circunstancia pueda ser determinante de la nulidad del presupuesto municipal.

En segundo lugar, cumple reseñar la *STSJ de Madrid de 23 de diciembre de 2024 (ECLI:ES:TSJM:2024:15597)*, en que una empresa solicitaba la anulación del presupuesto municipal para que se aprobara un nuevo presupuesto en que se incluyeran todas las facturas que el ayuntamiento adeudaba a la empresa dentro de su estado de gastos. Esta pretensión se apoyaba en la existencia de pronunciamientos judiciales previos que reconocían los créditos a favor de la empresa, lo que determinaba que se incumpliera lo previsto en los arts. 162 y 165 TRLRHL. El TSJ estima las alegaciones de la empresa,

anulando el presupuesto general del ayuntamiento en la medida en que se obliga a la inclusión de los créditos reconocidos a favor de la empresa.

El TSJ de Madrid también se ha pronunciado sobre la aplicación de la normativa de estabilidad presupuestaria en la modificación de la Ordenanza de Terrazas y Quioscos de Hostelería y Restauración del Ayuntamiento de Madrid en la *STSJ de Madrid de 11 de abril de 2024 (ECLI:ES:TSJM:2024:3559)*. En el recurso contra la modificación de la Ordenanza se alegaba que se había omitido el informe sobre impacto presupuestario de la modificación requerido por el art. 7 LOEPSE. El TSJ constata la falta de inclusión de un informe en que se detallen las consecuencias presupuestarias de la medida. Para el TSJ esta omisión es de suficiente trascendencia para determinar la anulación de la Ordenanza al incumplir lo previsto en el art. 7 LOEPSE, ya que este informe es necesario para, por un lado, cuantificar y valorar las repercusiones y efectos de la normativa y, por otro, supeditar estas repercusiones y efectos al cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y suficiencia financiera.

Por último, cumple destacar la *STSJ de Cataluña de 8 de julio de 2024 (ECLI:ES:TSJCAT:2024:6372)*, que analiza un supuesto en que se solicitaba la anulación de las bases de ejecución presupuestaria de un ayuntamiento por parte del interventor en la medida en que se habilitaba a la concejala de hacienda a dictar todas las instrucciones, circulares y recomendaciones que fueran necesarias para el desarrollo del presupuesto y a la aplicación de la contabilidad y control interno vinculada a la actividad económica municipal. De acuerdo con el recurrente, dicha base suponía la asignación de funciones reservadas por la legislación al Interventor. El TSJ considera los límites a las materias que pueden ser objeto de regulación en la Ley de Presupuestos Generales del Estado emanada de la doctrina constitucional para descartar que se pueda incluir dicha base en los presupuestos municipales al exceder de los límites del art. 165 TRLRHL y otorgar funciones al concejal que son del alcalde. De este modo, se estima el recurso interpuesto anulándose las bases de ejecución presupuestaria.

### 2.3. Novedades doctrinales

En relación con la actividad de la doctrina, deben destacarse diversos siguientes trabajos enmarcados en materia presupuestaria local y de aplicación del principio de estabilidad presupuestaria. La reactivación de las reglas fiscales ha centrado buena parte de los estudios publicados en 2024, destacando los trabajos de: M. PONS REBOLLO, «La gestión presupuestaria en las entidades locales frente a la reactivación de las reglas fiscales», *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, núm. 6 (junio), 2024; R. FERNÁNDEZ LLERA, «El sector público local en un renovado pacto interno de estabilidad», *Economistas*, núm. 185, 2024, pp. 213-220; E. DONOSO ATIENZA, «La sostenibilidad financiera de las EELL y las consecuencias de la reactivación de las reglas fiscales», *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia munici-*

pal, núm. 4 (abril), 2024; E. RUIZ DE VILLA SAIZ, J. ÁLVAREZ GARCÍA, J. ANTONA SAN MILLÁN, L. Ó. MORENO GARCÍA-CANO, T. ABAD HERNÁNDEZ y S. GUERRA ÁLVAREZ, «La reforma de las reglas fiscales de la Unión Europea», *Información Comercial Española, ICE: Revista de economía*, núm. 937, 2024, pp. 11-26; M. C. APARISI APARISI, «La reactivación de las reglas fiscales. Un análisis práctico», *Revista Derecho Local*, mayo de 2024; C. MARÍN, D. MARTÍNEZ LÓPEZ y J. J. PÉREZ, «¿Es posible la estabilidad presupuestaria en el actual contexto de crecientes necesidades de gasto público?», *Papeles de economía española*, núm. 182, 2024, pp. 36-48.

Otro aspecto que ha sido el foco de varios estudios ha sido el del remanente de tesorería, destacando los trabajos de B. M. VIGO MARTÍN y M. ÁLVAREZ FERNÁNDEZ, «Nuevas perspectivas en torno al remanente de tesorería: especial referencia a la presupuestación del remanente de tesorería afectado y al destino del remanente de tesorería para gastos generales», *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, núm. 6 (junio), 2024; A. SERRA PUIG, «La rentabilización de los excedentes de tesorería en la Administración local (operaciones activas de tesorería)», *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, núm. 1 (enero), 2024.

Por último, otros trabajos referidos a la materia presupuestaria local a destacar son: T. LARREGUI ROSIGNOLO, *La autonomía tributaria local en Argentina y España: propuestas para su defensa*, Tesis doctoral, Universidad de Cádiz, 2024; J. ROA BUSTAMANTE y F. MIRANDA PICHUCHO, «Presupuesto participativo como mecanismo para la distribución de los recursos públicos locales», *593 Digital Publisher CEIT*, vol. 9, núm. 3, pp. 34-35.

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

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

##### *3.1.1. Marco normativo en materia de fiscalización*

En relación con el ámbito normativo de la fiscalización de la actividad económico-financiera del sector público, se debe poner de manifiesto que ha habido algunas novedades normativas durante el año 2024. A este respecto, a nivel estatal, la *Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas* ha sido modificada por el *art. 5 de la Ley Orgánica 2/2024, de 1 de agosto, de representación paritaria y presencia equilibrada de mujeres y hombres* y por la *DF 1.ª de la Ley Orgánica 1/2024, de 10 de junio, de amnistía para la normalización institucional, política y social en Cataluña*.

Descendiendo al plano autonómico de la Comunidad de Madrid, se debe destacar que la normativa de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid no ha sufrido modificaciones relevantes a lo largo del año 2024.

### 3.1.2. *Tribunal de Cuentas*

Entre la actividad fiscalizadora que el Tribunal de Cuentas ha desarrollado a lo largo del ejercicio 2024, se debe incidir en algunas fiscalizaciones que se refieren específicamente a las entidades locales. En este sentido, goza de especial relevancia el *Informe núm. 1.578, de 27 de julio de 2024, de fiscalización del Sector Público Local, ejercicio 2022*, que recoge los resultados de los análisis realizados por el Tribunal de Cuentas sobre las cuentas generales correspondientes al ejercicio 2022 rendidas por las entidades locales. Precisamente, su objeto principal lo constituye la verificación del cumplimiento de la obligación de rendición de las cuentas por las entidades locales y el análisis de sus principales magnitudes presupuestarias, económicas y financieras.

El mencionado informe recoge los datos relativos al cumplimiento de la rendición de la cuenta general. Así, se muestra que un 42 por 100 de las entidades locales rindieron su cuenta anual en el plazo legalmente establecido (pp. 17-22, *vid.* cuadros 3 y 4). Concretamente, un 47 por 100 de los ayuntamientos cumplieron con su obligación en ese plazo. Además, a fecha de 31 de diciembre de 2023, la rendición de cuentas de las entidades locales fue del 65 por 100, siendo del 71 por 100 en los ayuntamientos. Asimismo, a 30 de junio de 2024, la rendición de cuentas de las entidades locales alcanzó el 79 por 100, si bien en los ayuntamientos fue del 83 por 100. El propio informe destaca que estos niveles de rendición son inferiores a los del ejercicio anterior. A este respecto, el Tribunal de Cuentas matiza que «[l]as entidades locales incumplen de manera mayoritaria la obligación de rendición de la cuenta general en el plazo legal. Solo el 42 por 100 de las entidades locales rindieron la cuenta general del ejercicio 2022 dentro del plazo previsto en el art. 223.2 TRLRHL, incrementándose dicho porcentaje hasta el 65 por 100 a 31 de diciembre de 2023. Estos niveles de rendición son muy inferiores a los registrados para la cuenta general del ejercicio anterior, que fueron del 57 por 100 en plazo y 70 por 100 a 31 de diciembre de 2022. A 30 de junio de 2024, el nivel de rendición del ejercicio 2022 fue del 79 por 100, que pone de manifiesto una falta de cumplimiento por parte de las entidades locales del plazo fijado por la normativa vigente» (p. 97).

En relación con las principales magnitudes presupuestarias, concretamente respecto del análisis del gasto presupuestario del ejercicio 2021 (pp. 27 y 129, *vid.* gráfico 2 y cuadro 5), el mayor nivel de gasto de las entidades locales fue en gasto en bienes corrientes y prestaciones de servicios (32 por 100) y en gasto de personal (30 por 100 del gasto total), seguidos por el gasto en transferencias corrientes (17 por 100). Asimismo, el gasto en inversiones reales representó un 13 por 100 del gasto del ejercicio y los gastos por variación de pasivos financieros y los gastos por transferencias de capital absorbieron, cada uno de ellos, un 4 por 100 del gasto total. Debe subrayarse que se trata de cifras

parecidas a las de los ejercicios 2018, 2019, 2020 y 2021 (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2020*, p. 350; *Anuario de Derecho Municipal 2021*, p. 314; *Anuario de Derecho Municipal 2022*, p. 368, y *Anuario de Derecho Municipal 2022*, p. 313).

Por áreas (pp. 35-36, *vid. gráfico 4*), la que recibió un mayor nivel de recursos de las entidades locales (37 por 100 del gasto total) es el área de servicios públicos básicos (integrada por seguridad y movilidad ciudadana, vivienda y urbanismo, bienestar comunitario, medio ambiente y otras políticas de servicios públicos básicos). En segundo lugar, los programas de actuaciones de carácter general recibieron el 20 por 100 del gasto total. Asimismo, la producción de bienes públicos de carácter preferente se encontraba en una tercera posición con un nivel de gasto del 16 por 100, seguidos por las actuaciones de protección y promoción social con un 13 por 100 del gasto. Las actuaciones de carácter económico representaban un 10 por 100 del gasto y, finalmente, el área de deuda pública absorbía el 4 por 100 del gasto local en el ejercicio 2022. Curiosamente, estos porcentajes son muy similares a los de los ejercicios 2020 y 2021. En cuanto al conjunto del gasto de las entidades locales, el informe remarca que «[l]os gastos realizados en el ejercicio 2022 de las entidades que rindieron cuentas de los tres últimos ejercicios, aumentaron un 9 por 100 respecto al ejercicio anterior, siguiendo la tendencia creciente del periodo 2021-2020, que había aumentado un 8 por 100» (p. 99).

Respecto del análisis de los ingresos, las transferencias corrientes supusieron el 41 por 100 de los ingresos de las entidades locales durante el ejercicio 2022 (p. 41, *vid. gráfico 6*). Por su parte, los ingresos de los impuestos directos ascendieron al 29 por 100 del total, seguido por las tasas y otros ingresos que supusieron un 13 por 100 del total. En este sentido, el Tribunal de Cuentas concluye que «[l]os ingresos de naturaleza tributaria suponían el 48 por 100 del total de los ingresos del ejercicio en los ayuntamientos, procedentes en su mayor parte de los impuestos directos, especialmente el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, y del conjunto de tasas municipales. Para los ayuntamientos de más de 1.000.000 de habitantes, los derechos procedentes del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana supusieron el 8 por 100 de sus ingresos fiscales, viéndose reducidos notablemente consecuencia de la modificación normativa derivada de la STC de 26 de octubre de 2021» (p. 100).

En cuanto a otras magnitudes económico-patrimoniales, el informe advierte un resultado económico-patrimonial positivo. Si bien, el informe matiza que «[p]ese a estas cifras agregadas positivas, 186 entidades locales presentaron remanente de tesorería para gastos generales negativo en el ejercicio 2022. De ellos 154 eran ayuntamientos, estando en esta situación también en el ejercicio anterior, los Ayuntamientos de Murcia, Granada y Parla (Madrid). Otros son nuevos en esta situación como el Ayuntamiento de Vilanova i la Gertrú (Barcelona), Así, además, en el ejercicio 2022 presentan remanente para gastos generales negativo, tres mancomunidades y 29 EATIM. En el Anexo 7 se relacionan las entidades locales que registraron remanente de tesorería negativo en 2022» (p. 48). Sin embargo, destaca un ligero incremento de los derechos de dudoso cobro para el ejercicio 2022 situándose en el 50 por 100 sobre los derechos reconocidos

pendientes de cobro a 31 de diciembre de 2022 (pp. 47-48). En este sentido, el informe incide en el hecho de que «[s]e observa que existe un elevado nivel de riesgo de cobro entre los saldos deudores ya que más del 50 por 100 del total de derechos pendientes de cobro, lo eran de dudoso cobro. Este porcentaje ha experimentado un ligero incremento de dos puntos porcentuales respecto del ejercicio 2021. En el conjunto de ayuntamientos sigue destacando el elevado importe del saldo de dudoso cobro, especialmente en los ayuntamientos del tramo de población entre 100.001 y 500.000, que alcanza un 60 por 100» (pp. 47-48).

Finalmente, siguiendo la tendencia del informe del ejercicio 2021, también se incluyen ocho recomendaciones (pp. 97-105). A este respecto, por ejemplo, se propone modificar la normativa para reducir los plazos de tramitación y aprobación de la cuenta general de las entidades locales, así como para homogeneizar los plazos de rendición de cuentas generales de las entidades locales al Tribunal de Cuentas y, en su caso, al órgano equivalente de la Comunidad Autónoma. Asimismo, «[s]e recomienda adoptar las medidas oportunas para que el presupuesto de las entidades locales constituya un instrumento efectivo de planificación, gestión y control de la actividad económico-financiera de las entidades del sector público local, procurando su aprobación dentro de los plazos previstos legalmente» (p. 99).

Por otro lado, se deben citar diversos informes relativos a la fiscalización de las entidades locales. Concretamente, entre otros, destacan el *Informe núm. 1.609, de 18 de diciembre de 2024, de fiscalización de las actuaciones realizadas por las entidades locales beneficiarias de las subvenciones convocadas en 2021 destinadas al fortalecimiento de la actividad comercial en zonas turísticas, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia*; el *Informe núm. 1.608, de 18 de diciembre de 2024, de fiscalización de las actuaciones realizadas por los ayuntamientos beneficiarios de las subvenciones convocadas correspondientes a 2021 destinadas a la transformación digital y modernización de las administraciones de las entidades locales*; el *Informe núm. 1.607, de 18 de diciembre de 2024, de fiscalización sobre las medidas de ahorro y eficiencia energética en el ámbito local*; el *Informe núm. 1.595, de 28 de noviembre de 2024, de fiscalización de las medidas implantadas por los municipios con población entre 100.000 y 200.000 habitantes para la protección del informante, ejercicio 2023*; el *Informe núm. 1.594, de 28 de noviembre de 2024, de fiscalización de la asistencia a los municipios prestada por las diputaciones provinciales de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, ejercicio 2022*; el *Informe núm. 1.593, de 28 de noviembre de 2024, de fiscalización de los efectos de la covid-19 sobre los ingresos de los ayuntamientos de comunidades autónomas sin órgano de control externo propio*; el *Informe núm. 1.582, de 26 de septiembre de 2024, de fiscalización de las ayudas en concepto de acción social concedidas por los ayuntamientos de municipios de más de 100.000 habitantes, ejercicio 2021*; el *Informe núm. 1.572, de 27 de junio de 2024, de fiscalización de la Cuenta General de la Ciudad Autónoma de Melilla, ejercicio 2021*, y el *Informe núm. 1.568, de 25 de abril de 2024, de fiscalización de los planes de actuación de ámbito local por incendios forestales en los municipios de la Comunidad Autónoma de Extremadura, ejercicio 2022*.

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

En el ámbito de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, destaca la *Memoria de Actuaciones 2024 de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid*, aprobada por *Acuerdo del Consejo de la Cámara de Cuentas de 28 de marzo de 2025*. En la misma, se recoge el Programa de Fiscalizaciones para el año 2024, agrupando las actuaciones fiscalizadoras en: obligatorias y/o generales, solicitadas por la Asamblea de Madrid, por iniciativa de la Cámara de Cuentas, y pendientes del programa de 2023. En total, a lo largo del año 2024, se emitieron 18 informes, encontrándose en curso un total de 15 fiscalizaciones al término del mismo.

Resulta de especial interés, el *Informe de fiscalización de las cuentas de las corporaciones locales ejercicio 2022*, aprobado mediante el *Acuerdo del Consejo de 23 de octubre de 2024*). Este informe tiene por objeto fijar y analizar las Cuentas Generales del ejercicio 2022 que han sido rendidas a través de la Plataforma de Rendición Telemática de Cuentas de las Entidades Locales (PRTCEL). Por tanto, el mencionado informe trata de verificar el grado de cumplimiento de las normas y disposiciones aplicables a la formulación, aprobación y rendición de las cuentas generales y a la aprobación definitiva y liquidación del presupuesto. Además, pretende comprobar que las Cuentas Generales han sido presentadas de acuerdo con las instrucciones y los principios contables aplicables (*vid. supra*, en el ámbito estatal, el *Informe núm. 1.578, de 27 de julio de 2024, de fiscalización del Sector Público Local, ejercicio 2022*).

El citado informe pone de relieve que, en el ejercicio 2022, la rendición de cuentas es inferior a la del ejercicio 2021 (pp. 6-7, *vid. Anuario de Derecho Municipal 2023*, p. 316). Concretamente, en el ejercicio 2022, un total de 131 entidades locales (ayuntamientos, mancomunidades y entidades locales menores, incluyendo los entes dependientes y los entes adscritos) presentaron su cuenta dentro del plazo establecido, además 70 entidades locales la presentaron fuera de plazo y 24 cuentas generales seguían pendientes de presentación a fecha de 31 de diciembre de 2023 (*vid. cuadro III.1, pp. 10-13*). Todo ello supone que un 58,20 por 100 del total de las entidades locales remitió la cuenta anual en el plazo previsto, lo que se traduce un descenso respecto del ejercicio anterior, en el que ese porcentaje alcanzó el 68,30 por 100 (*vid. Anuario de Derecho Municipal 2023*, p. 316). Asimismo, a fecha de cierre para la elaboración del informe, la cifra de presentación se elevaba hasta el 89,30 por 100 respecto del 90,18 por 100 del ejercicio anterior.

En relación con la rendición de cuentas, el informe destaca que «[l]a evolución de la rendición de cuentas de los ayuntamientos en los últimos cinco ejercicios no presenta diferencias significativas, si bien sí se reduce el número de entidades que cumplen con esta obligación en plazo. A fecha de cierre de este informe, no quedaba ninguna cuenta pendiente de remisión de ejercicios anteriores (apdo. III.1)» (p. 6). Respecto de las mancomunidades, se expone que nueve mancomunidades no remitieron las cuentas del ejercicio 2022, añadiendo que acumulan sin rendir diversas cuentas de ejercicios anteriores (p. 7). En concreto, «[a] fecha de elaboración de este informe, existen un total de

setenta cuentas pendientes de remisión por las distintas mancomunidades desde el ejercicio 2006 (apdo. III.2)» (p. 7). Asimismo, el informe expone que «[n]inguna de las entidades locales menores existentes ha remitido sus cuentas de 2022, a la vez que tienen pendientes de rendición algunas cuentas de ejercicios anteriores (apdo. III.3)» (p. 7).

En cuanto a los aspectos más relevantes del informe, se debe hacer mención a los resultados de la fiscalización de las cuentas generales del ejercicio 2022 (pp. 61 y ss.). En total, cinco ayuntamientos no aprobaron la cuenta general por el Pleno de la Corporación, cuatro ayuntamientos y una mancomunidad no remitieron el documento debidamente rubricado por el cuentadante o la persona autorizada y seis ayuntamientos y dos mancomunidades no enviaron el certificado de aprobación de forma correcta. En cuanto al presupuesto, a fecha 1 de enero de 2022, 111 ayuntamientos y 21 mancomunidades no tenían su presupuesto general aprobado, pues el mismo fue aprobado fuera de plazo (art. 169.2 TRLRHL).

Respecto de las incidencias en los documentos contables de las cuentas generales del ejercicio 2021, el informe las clasifica, como en ejercicios anteriores, en diversas tipologías (pp. 67-68). En primer lugar, respecto de las incidencias en el balance de situación y/o la cuenta de resultado económico-patrimonial, destaca la falta de coincidencia del activo total con el total del patrimonio neto y el pasivo, la existencia de partidas con signo contrario a la naturaleza de las mismas, la incoherencia entre algunos apartados del balance de situación y las cuentas del balance de comprobación y la ausencia generalizada de saldo relativo a la dotación de la amortización de inmovilizado inmaterial y material, así como del Patrimonio Público del Suelo. Asimismo, el informe apunta que solo 60 ayuntamientos, 16 organismos autónomos y cinco mancomunidades reflejaban saldo en las cuentas de amortización acumulada (p. 68). Respecto a la dotación a la amortización del ejercicio corriente, el informe indica que solamente 29 ayuntamientos, 15 organismos autónomos y tres mancomunidades presentan saldos en las mismas (p. 68).

En relación con las incidencias detectadas en el estado de cambios del patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo en las cuentas de 15 ayuntamientos, dos mancomunidades y dos organismos autónomos, corresponden a errores en las sumas de los conceptos desglosados (es decir, el total no cuadra con las partidas desglosadas), la falta de coincidencia de los datos con los contenidos en otros estados, balance de situación y cuenta de resultado económico patrimonial (p. 68).

Por otro lado, en relación con la liquidación y el resultado presupuestario, el informe expone que se han detectado incidencias en 20 ayuntamientos y dos mancomunidades (p. 69). Además, añade que «[l]a incidencia más frecuente se produce en el resultado presupuestario, al no coincidir el importe de las desviaciones de financiación que figuran en este estado con las recogidas en el anexo de gastos con financiación afectada de la Memoria. Se debe, en la mayoría de los casos, a que el control de los gastos con financiación afectada se lleva al margen de la aplicación contable». En cuanto a las incidencias observadas en los distintos estados de la memoria, las mismas derivan, en general, de incongruencias dentro de los propios estados o de la falta de coincidencia con los datos

reflejados en otros estados de la cuenta (p. 69). Finalmente, respecto de las incidencias en el remanente de tesorería, se destaca la falta de coherencia de los componentes del remanente de tesorería con las cuentas correspondientes del balance de comprobación, como consecuencia de la existencia de cuentas con saldos contrarios a su naturaleza (pp. 69-70).

Además de los informes anteriormente analizados, la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid ha emitido diversos informes relacionados con la fiscalización de las entidades locales. En concreto, se deben mencionar el *Informe de fiscalización de la contratación administrativa pública celebrada por las entidades del Sector Público Madrileño. Ejercicio 2022*, aprobado mediante el *Acuerdo del Consejo de 30 de diciembre de 2024*; el *Informe de fiscalización de las medidas de ahorro y eficiencia energética adoptadas por las entidades locales* (en colaboración con el Tribunal de Cuentas), aprobado mediante el *Acuerdo del Consejo de 30 de diciembre de 2024*; el *Informe de fiscalización de determinadas áreas del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón y entidades dependientes. Ejercicio 2020*, aprobado mediante el *Acuerdo del Consejo de 30 de diciembre de 2024*; el *Informe de fiscalización del cumplimiento de la obligación de remisión de la información sobre control interno referida a las entidades locales, ejercicio 2022*, aprobado mediante el *Acuerdo del Consejo de 23 de octubre de 2024*; el *Informe de fiscalización especial de la contratación de siete ayuntamientos que sistemáticamente no remiten la relación anual de contratos: Chinchón, Fuentidueña de Tajo, Guadalix de la Sierra, Puebla de la Sierra, Puentes Viejas, Robregordo y Villarejo de Salvanés*, aprobado mediante el *Acuerdo del Consejo de 26 de febrero de 2024*; el *Informe de fiscalización de determinadas áreas del Ayuntamiento de Valdemoro y de sus entidades dependientes. Ejercicio 2021*, aprobado mediante el *Acuerdo del Consejo de 26 de febrero de 2024*; y el *Informe de fiscalización de determinadas áreas del Ayuntamiento de Valdemoro y de sus entidades dependientes. Ejercicio 2021*, aprobado mediante el *Acuerdo del Consejo de 26 de febrero de 2024*.

### 3.2. Responsabilidad contable

Junto a la labor fiscalizadora que acabamos de abordar, también es función del Tribunal de Cuentas «[e]l enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos» [art. 2.º b) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas —LOT—]. Así, a continuación se examinarán tanto las sentencias dictadas por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas como los recursos interpuestos contra las mismas que han sido resueltos por la Sala 3.ª del TS.

#### 3.2.1. Tribunal Supremo

En este ámbito material, no ha habido ningún pronunciamiento judicial del TS que se refiriera directamente a la responsabilidad contable.

### 3.2.2. Tribunal de Cuentas

En cuanto a la actividad de enjuiciamiento contable que desempeña el Tribunal de Cuentas, en primer lugar se ha de hacer mención de la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 6 de febrero de 2024, rec. 28/2023*, que resolvió el recurso de apelación formulado por quienes fueran el presidente y el secretario-interventor de un consorcio provincial, interpuesto contra la sentencia dictada por la sección de enjuiciamiento en la que se estimó la responsabilidad contable por alcance de los ahora apelantes.

La declaración de responsabilidad tiene su origen en los informes de reparo, emitidos todos los meses desde agosto de 2017 y durante todo el 2018 por el interventor general del Ayuntamiento de León, a los expedientes que contenían las nóminas de determinados empleados laborales y de uno de los demandados (el secretario-interventor). En el caso de la nómina del personal laboral, los informes de reparo del interventor señalan que dicho personal no puede percibir retribuciones superiores a las del personal laboral del Ayuntamiento de León —por ser el ayuntamiento de adscripción del Consorcio— y que no existe justificación para la percepción de retribuciones complementarias. En el caso de la nómina del demandado, los informes de reparo del interventor cuestionan la categoría profesional del demandado para desempeñar el puesto de secretario en el consorcio; la ausencia de informe o propuesta que motive el nombramiento; el incremento de las retribuciones del demandado en la etapa en la que vio reducidas sus funciones a las de secretaria y, finalmente, la percepción de retribuciones superiores a las equivalentes en el Ayuntamiento de León —por ser, como ya se ha dicho, el ayuntamiento de adscripción del consorcio—. Estos pagos injustificados dieron lugar a que los demandados fueran condenados por alcance directo, de forma solidaria, al reintegro de las cantidades indebidamente abonadas.

En primer lugar, el secretario-interventor alega la nulidad del procedimiento desde la fase de actuaciones previas, reproduciendo en su argumentación las alegaciones que realizó en aquella fase así como en la contestación a la demanda, referidas a la indefensión por la falta de notificación fehaciente de los nombramientos del delegado instructor y en su caso secretario, y por la denegación tácita de complemento de expediente y práctica de diligencias complementarias solicitadas en fase de apelación. Frente a ello, el Ministerio Fiscal manifiesta su oposición y no aprecia que exista indefensión en las actuaciones previas, ya que entonces y en el procedimiento de reintegro posterior se le ha notificado, ha podido alegar lo que ha tenido por conveniente y ha sido oído.

Por su parte, la Sala de Justicia entiende que las alegaciones de indefensión contenidas en el recurso son una mera reiteración de las que se hicieron en primera instancia y que el recurrente pudo alegar en dicha instancia cuanto a su derecho convino, por lo que las deficiencias referidas a la fase de actuaciones previas fueron subsanadas —o pudieron serlo— mediante las alegaciones que aquel estimó oportunas en sede judicial. Por tanto, no logra con esa base argumental justificar indefensión ni invalidez alguna.

En segundo lugar, se alega arbitrariedad e incongruencia de la sentencia recurrida, en la medida en que no se pronuncia sobre la vulneración del derecho a la tutela judicial referida anteriormente (como alegación previa) y sobre la distinción que se hacía en la contestación a la demanda entre pago indebido y alcance, y sobre la duplicidad de procedimientos, en concreto, porque se estaba tramitando por los mismos hechos un expediente de declaración de lesividad. Finalmente, alega que es errónea la valoración de la prueba y se opone a la apreciación de negligencia grave en su conducta. El Ministerio Fiscal se opone a lo alegado por el recurrente y aprecia que existe la responsabilidad contable por alcance y una grave negligencia causante de la misma.

Frente a esto, la Sala no advierte déficit de congruencia en la construcción de la sentencia recurrida, ya que el juzgador ante las pretensiones formuladas y aunque no las acoja, ha realizado un análisis riguroso, que no ha sido desvirtuado además por su reiteración ante esta segunda instancia con la mera alegación de incongruencia. La sentencia de instancia cumple, así, con la exigencia de motivación al dar una respuesta exteriorizada y fundada en Derecho, ajustándose a los parámetros que recuerda la STC 31/2019, de 28 de febrero, FJ 8.º

Por otro lado, el otro condenado (el presidente del consorcio) formula recurso de apelación en el que se alega, en primer término, la falta de responsabilidad contable directa del recurrente, oponiéndose a la interpretación del concepto de pagos indebidos que contiene la sentencia, que el recurrente considera amplia y errónea respecto al concepto de alcance. En segundo lugar, alega la adecuación de los procedimientos seguidos y competencia subjetiva en la emisión de los informes de discrepancia, que, a su juicio, no corresponderían en exclusiva al secretario del consorcio sino al gerente. Asimismo, y en tercer lugar, alega la inexistencia de dolo, culpa o negligencia en la responsabilidad contable como presidente del consorcio, ya que en ejercicio de dicho cargo se limitó exclusivamente a la firma de los decretos de pago, pero no a las fases anteriores de autorización del gasto, ni compromiso del gasto, ni contracción de la obligación, ni en el control laboral y confección de las nóminas con los conceptos pagados. El Ministerio Fiscal, por su parte, considera que no pueden prevalecer meras alegaciones de parte sin que se hayan desvirtuado los hechos declarados probados con medios que acrediten la inexistencia de los mismos y la veracidad de lo que se alega de contrario en la sentencia, en la que se acredita la condición de presidente del consorcio del demandado, y su competencia para la ordenación de pagos y la disposición del gasto, y que ordenó el abono a determinados trabajadores de retribuciones superiores a las que les correspondían, levantando sucesivos reparos formulados por el interventor general del Ayuntamiento de León, con omisión de su debida diligencia.

Ante lo anterior, la Sala entiende que las alegaciones del recurrente con las que pretende exonerarse de responsabilidad son reiteraciones de las contenidas en la contestación a la demanda y en definitiva meras manifestaciones de su disconformidad con las conclusiones de la sentencia de instancia, pero no aportan elementos de contraste, ni desvirtúan los razonamientos de la sentencia de instancia y, por tanto, no pueden

prevalecer. Respecto a la presencia de dolo o negligencia grave, la sentencia de instancia aprecia su concurrencia en el caso del presidente de la entidad, toda vez que levantó los reparos del interventor general del Ayuntamiento de León, recibidos mes a mes desde agosto de 2017 hasta diciembre de 2018, sin atender al criterio del secretario y del gerente.

En virtud de lo anterior, se desestimaron los recursos de apelación interpuestos, con imposición de costas a los recurrentes.

Igualmente, se ha de dar noticia de la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 11 de junio de 2024, rec. 4/2024*, que resolvió el recurso de apelación formulado por el Ministerio Fiscal y por el que fuera alcalde de Valle de Barajá (Huesca), contra la sentencia dictada por el departamento tercero de la sección de enjuiciamiento en la que se estimó parcialmente la demanda presentada por el Ministerio Fiscal, que declaró la responsabilidad contable directa del ahora recurrente y de la secretaria-interventora por alcance en los fondos del citado ayuntamiento.

En síntesis, el alcance a los caudales públicos se produjo por las doce transferencias ordenadas por el alcalde a la cuenta bancaria de quien habría ejercido como secretaria-interventora del ayuntamiento afectado. En primera instancia, se desestimó la demanda respecto a los pagos correspondientes a la nómina; y se estimó respecto a los pagos correspondientes a las dietas, por viajes y otros, y a la liquidación a la Seguridad Social. En cuanto al abono en concepto de nómina, la sentencia apelada considera que, a pesar de que los pagos puedan tener una justificación formalmente inadecuada al carecer de soporte documental, existía una relación laboral que hacía ineludible su retribución y, por tanto, no se puede apreciar un supuesto de alcance por tal concepto. Respecto a los importes abonados en concepto de dietas por viajes y otros, la sentencia apelada considera que, al tratarse de indemnizaciones que no se acompañan de la documentación justificativa conforme a la regulación específica, no es posible deducir las causas de su abono. Igualmente, respecto a las transferencias efectuadas a la codemandada como liquidación a la seguridad social, la sentencia apelada resuelve que, en atención a que la obligación de cotizar y realizar el ingreso a la seguridad social corresponde al empresario, en este caso, al ayuntamiento, el citado pago a la cuenta personal de la secretaria interventora carecía de justificación. Por tanto, concluye la sentencia apelada, estos dos últimos conceptos de transferencia abonados en concepto de dietas por viajes y otros, y como liquidación a la seguridad social, constituyen un alcance contable, responsabilidad del alcalde y de la intervención municipal, que como cuentadantes no agotaron la diligencia debida, y que, en consecuencia, se debe considerar que incurrieron en negligencia grave.

En su recurso de apelación, el Ministerio Fiscal se muestra disconforme con la desestimación parcial con base en la acreditación de que se trataba de la retribución por la prestación de servicios —retribución salarial— por la secretaria-interventora del ayuntamiento durante ese periodo de 2018. A este respecto, además, refiere una resolución contradictoria dictada previamente por el mismo Departamento de Enjuiciamiento, en

la Sentencia 4/2023, que sí declaraba constitutivas de alcance todas las cantidades correspondientes a su retribución salarial, que recibió la misma secretaria-interventora, pero durante el ejercicio 2017.

En cuanto al posible criterio contradictorio, la Sala pone de relieve que se trata de ejercicios distintos y que cada uno habrá de ser individualmente considerado, recordando en todo caso la no firmeza de la resolución. Entrando a resolver la alegación en la que se basa el recurso del Ministerio Fiscal sobre la falta de soporte documental y justificación de los pagos en concepto de salario, la Sala entiende que se debe partir de que es doctrina consolidada que la apelación requiere poder confrontar con los resultados de la sentencia de primera instancia, y por ello exige desvirtuar con base en un juicio crítico racional la argumentación que sirve de soporte a la resolución impugnada. En aplicación de esta doctrina al supuesto de autos, se debe advertir que, como el Ministerio público reconoce en su escrito de recurso, la secretaria-interventora prestó servicios al ayuntamiento durante este ejercicio 2018, y por ello consta así como hecho indiscutido de la sentencia recurrida. En este caso, aun cuando no consten nóminas con las debidas retenciones de IRPF y deducciones por cuotas a la Seguridad Social, tales pagos se han producido como contraprestación a una relación laboral de ineludible retribución. El Ministerio Fiscal no desvirtúa en su recurso el juicio racional en que se basa la sentencia apelada, en la que se argumenta cómo se trata de una retribución debida por la prestación laboral acreditada. Asimismo, se debe tener en cuenta que, como se hace constar por el juzgador de instancia, el salario abonado durante ese ejercicio 2018 resulta equiparable a las percepciones para dicho puesto en la actualidad. Su alegación, por tanto, no puede estimarse.

En el recurso de apelación formulado por el alcalde, se alega la errónea valoración de la prueba y la inexistencia del tipo subjetivo de la responsabilidad contable. En cuanto la errónea valoración de la prueba que derivaría de la omisión en la sentencia apelada, sin motivación, de la *ficta confessio* de la declarante ausente (ante la inasistencia injustificada a la vista de la secretaria-interina accidental). Para su valoración, la Sala debe observar si de forma incontrovertible se puede verificar que hay elementos de prueba que desvirtúan la valoración realizada en la instancia. Así, para que se pueda realizar una nueva valoración es necesario que se detecte un error patente y claro en la apreciación de la prueba por parte del órgano de instancia, circunstancia que no concurre en el supuesto que nos ocupa, ya que, conforme al art. 304 LEC, la *ficta confessio* queda al prudente arbitrio del tribunal pues no es una obligación del órgano judicial, sino una facultad discrecional del juez de uso tradicionalmente muy limitado y que, ejercida, solo podría servir en el supuesto de autos para complementar una prueba deficiente del demandado sobre hechos que le sean perjudiciales. Sin embargo, consta una motivación adicional en la sentencia apelada, y que no desvirtúa la parte, al dejar constancia el juzgador de que conforme al escrito de contestación la interventora ha reconocido la anomalía de los pagos recibidos, aunque no procedió a su devolución o a la justificación de tales viajes y al reintegro de la correspondiente suma a la Seguridad Social.

En segundo lugar, sobre la alegada ausencia de negligencia grave en la conducta del alcalde, la Sala de Justicia considera que el alcalde resulta responsable —junto a la codemandada— conforme a la regulación y respecto de los pagos sobre los abonos en concepto de viajes y otros y seguridad social, al no desplegar la debida diligencia al respecto, debiendo hacerlo y con independencia de su falta de formación al respecto. Todo ello en atención a las responsabilidades encomendadas al codemandado, esto es, a la denominada esfera técnica del caso, pues como cuentadante debió evitar los referidos pagos indebidos, no acordes a la regulación y conforme a la justificación requerida al efecto, como resuelve la sentencia apelada —y no desvirtuado de contrario—, lo que supone comprobar la justificación de los gastos de viajes, hacer constar el motivo y su origen, y documentar la liquidación a la Seguridad Social, antes de autorizar las correspondientes transferencias a la cuenta bancaria titularidad de la codemandada. En consecuencia, procede desestimar los motivos del recurso de apelación del code mandado.

Finalmente, la impericia, la falta de experiencia o de conocimientos técnicos no son causa suficiente para exonerar de responsabilidad contable directa, pues tales circunstancias no han sido obstáculo para que el cuentadante haya aceptado el cargo y asumido la obligación de cumplir con diligencia sus funciones. Muy al contrario, el desconocimiento de las funciones y deberes que son inherentes a un determinado puesto o responsabilidad constituye en sí mismo una grave negligencia.

En consecuencia, se decidió desestimar los recursos de apelación formulados por el Ministerio Fiscal y por el alcalde demandado en primera instancia, con expresa imposición de costas a este último, lo que supuso la confirmación de la sentencia dictada en primera instancia.

Asimismo, se ha de reseñar la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 22 de julio de 2024, rec. 9/2023*, que resolvió el recurso de apelación interpuesto por las herederas de quien causó un alcance directo a los fondos públicos del Ayuntamiento de Marracos (Zaragoza).

En resumen, en la sentencia de instancia, tras valorar las pruebas practicadas en relación con todas las irregularidades contables que fueron denunciadas por los actores —Ayuntamiento de Marracos y Ministerio Fiscal—, se entendió que cabía apreciar la presencia de dolo en la conducta del fallecido respecto a determinadas transferencias que él mismo practicó desde los fondos municipales a sus cuentas bancarias privadas y adquirió bienes con cargo a dichos fondos sin acreditar su destino público. Por lo anterior, la sentencia concluyó declarándole responsable contable directo de un alcance de fondos públicos, lo que conllevaría la condena al reintegro de dicha cantidad junto con los intereses legalmente procedentes. Ahora bien, toda vez que se produjo el fallecimiento del ya citado demandado en autos, la sentencia recurrida declaró que la responsabilidad contable se transmitió *ope legis* a sus herederas (que habían aceptado su herencia), por la muerte del causante. Considerando aplicable el tenor del art. 38.5 LOTC, por lo que concluyó que el límite de dicha responsabilidad transmitida *mortis causa* a las herederas

alcanzaba hasta el límite del caudal relicto hereditario, que el juzgador fijó cuantitativamente en función del contenido del modelo 652 —Impuesto de Sucesiones y Donaciones— presentado por las herederas.

En cuanto a los concretos motivos del recurso, las apelantes alegan en primer lugar la existencia de incongruencia omisiva, toda vez que aprecia la inexistencia de pronunciamiento alguno sobre los ingresos injustificados que recibió el demandado en el Ayuntamiento de Marracos y de los que se benefició. Este motivo no es acogido por la Sala de Justicia, al constatar que el juzgador de instancia ha delimitado el objeto de la cuestión sometida a enjuiciamiento, que consiste en determinar si existió un perjuicio constitutivo de alcance en los fondos públicos del Ayuntamiento de Marracos. Seguidamente, ha procedido a reflejar las pretensiones de las partes litigantes, poniéndolas en relación con el examen de la figura jurídica de alcance de fondos públicos, señalando los requisitos legales para apreciar dicho alcance y elaborando sus pronunciamientos sobre su concurrencia o no concurrencia en las personas demandadas, en base siempre a los hechos acreditados en autos. Señaladamente, ha fundamentado la existencia (o no) de perjuicio económico en los fondos del ayuntamiento, en relación con las distintas irregularidades denunciadas, analizando el valor probatorio del informe pericial obrante en autos y que fue aportado por el ayuntamiento demandante como pieza de convicción relevante para mantener sus pretensiones actoras, a lo que se sumó el Ministerio Fiscal. Asimismo, el consejero de instancia examinó la legitimación pasiva de las herederas, la posibilidad de existencia de indefensión para dichas litigantes, concluyendo su inexistencia, y la concurrencia de prescripción de la responsabilidad contable, alegada por la mencionada parte demandada, pretensión que acogió, en parte. Y, por último, el juzgador *a quo* realizó un análisis de la limitación de la responsabilidad contable de las demandadas, en su condición de herederas, en función de lo dispuesto en el art. 38.5 LOTC. A la vista de todo lo anterior, la Sala de Justicia no advierte déficit de congruencia en la construcción de la sentencia recurrida.

En el segundo motivo de recurso, la parte recurrente mantiene que ha existido, por parte del consejero de instancia, error en la valoración de la prueba en relación a la fecha en la que se fija la interrupción del plazo de prescripción. Sin embargo, la Sala de Justicia coincide con el criterio manifestado por el consejero de instancia en la sentencia recurrida, por el que estimó parcialmente la prescripción de las responsabilidades contables derivadas de las actuaciones irregulares efectuadas por el causante con anterioridad a febrero de 2012, por cuanto sus herederas habían conocido en febrero de 2017 las irregularidades investigadas en vía penal, coincidentes con las denunciadas ante la jurisdicción contable, debiéndose, en consecuencia, aplicar el plazo general de cinco años previsto en el apartado 1 de la DA 3.<sup>a</sup> LFTC, tal y como hizo el consejero de instancia, lo que resulta ajustado a Derecho y, por tanto, se desestimó el motivo segundo del recurso de apelación.

En el tercer motivo de su recurso de apelación, se defiende que, dado que el juzgador *a quo* detrajo de la cuantía en que se fijó el menoscabo económico, infligido a

los fondos del Ayuntamiento de Marracos, los importes de las transferencias realizadas por el fallecido a las cuentas de dicha corporación, en relación con conceptos genéricos como «arriendos» o «canon», también deberían restarse del alcance producido los ingresos (reintegros) en efectivo que realizó personalmente en la misma cuenta corriente del Ayuntamiento de Marracos. Revisados los autos por la Sala de Justicia, se constata que, efectivamente, constan acreditados en las actuaciones los extractos bancarios correspondientes en los que se reflejan ingresos efectuados en efectivo por conceptos genéricos. En congruencia con el criterio manifestado por el consejero de instancia en relación con las transferencias realizadas por el declarado responsable contable, que dieron lugar a la minoración del daño producido en los fondos de la corporación, la Sala de Justicia entiende que debe detrarse esta cantidad del importe del perjuicio económico en los fondos municipales consignado en la sentencia recurrida, lo que supone la estimación del motivo de apelación tercero.

En el motivo cuarto de su recurso, la parte apelante impugna la liquidación de intereses, según la interpretación que da del art. 71.4.e) LFTC, en relación con los arts. 1108 y ss. CC, en contra de lo dispuesto en la sentencia apelada que fija para su cómputo como *dies a quo* la fecha en que aceptaron la herencia y como *dies ad quem* la fecha de dictarse la expresada resolución de primera instancia. La parte recurrente entiende que la exigencia de intereses legales debe computarse, para el supuesto de las herederas a las que se deriva y/o transmite la responsabilidad, desde el día en que se emite la primera liquidación provisional y son requeridas para el pago. La Sala de Justicia no puede acoger la pretensión de la parte apelante ya que, una vez aceptada la herencia, los herederos suceden al causante hasta el importe líquido de la herencia en la obligación de resarcir los daños y perjuicios causados al erario público como consecuencia del manejo de esos caudales públicos, ostentando la condición de legitimados pasivos en el procedimiento jurisdiccional contable, tal y como establece el art. 55 LFTC.

El motivo quinto del recurso de apelación denuncia el error en la valoración de la prueba e infracción del art. 38.5 LOTC en relación con la limitación legal de la responsabilidad de las demandadas como causahabientes del fallecido. En los procesos contables en los que comparecen los causahabientes de un responsable contable fallecido, conforme a lo establecido en el art. 55.2 LFTC, la determinación del importe líquido de la herencia es absolutamente trascendental porque fija el límite cuantitativo máximo por el que se podrá exigir responsabilidad contable a dichos causahabientes, *ex* art. 38.5 LOTC. En el presente caso, se pretende limitar la responsabilidad contable de las apelantes con fundamento en un reconocimiento de deuda que se basa en la mera declaración de que una entrega de dinero tenía como causa un hipotético contrato de préstamo; contrato del que no se ha acreditado —ni siquiera expresado en la escritura— el más mínimo indicio de su materialidad entre las supuestas partes contratantes del mismo. Por tanto, de acuerdo con las normas de la carga probatoria, la Sala de Justicia considera que no queda probada la existencia previa de un préstamo que pudiera minorar el montante líquido de la herencia. Por todo ello, debe desestimarse el quinto motivo de apelación.

En consecuencia, se estimó en parte el recurso de apelación formulado contra la sentencia de instancia, que quedó revocada parcialmente solo en cuanto a la modificación de la cuantía del alcance y al importe de los reintegros procedentes, confirmándose el resto de sus pronunciamientos, sin imposición de costas.

Igualmente, merece también ser comentada la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 22 de julio de 2024, rec. 27/2023*, que resolvió el recurso de apelación formulado por los que fueran alcalde del Ayuntamiento de Valle de Bardají (Huesca), interpuesto contra la sentencia dictada por el consejero de cuentas en la que se declaró su responsabilidad contable directa en relación con el alcance causado a los fondos de la mencionada entidad local.

La sentencia de instancia apreció la existencia de un menoscabo a los fondos municipales como consecuencia de los pagos realizados sucesivamente a la secretaria-interventora accidental del citado ayuntamiento, que consideró carentes de justificación. Así, se estimó que el alcalde de la corporación en el momento de los hechos había incumplido las competencias y funciones propias del cargo, al tiempo que se consideró que la secretaria-interventora accidental había vulnerado sus deberes en relación con la función de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria en su ámbito territorial. Por ello, se consideró que concurrían en ambos codemandados el elemento subjetivo que exige el art. 49.1 LFTC, esto es, una conducta gravemente negligente que fue causa directa del perjuicio económico causado en los caudales públicos, declarándoles, en consecuencia, responsables contables directos y solidarios del alcance de fondos municipales.

En el primer motivo de apelación, la parte recurrente consideró que el juzgador de instancia había incurrido en error en la valoración de la prueba aportada al proceso por cuanto, según afirma, el consejero de instancia no ha realizado una valoración correcta de la prueba practicada, siendo esta incompleta al haber omitido cualquier referencia a la confesión realizada por la secretaria-interina accidental, que fue parte codemandada en el proceso, produciéndose a su juicio, como consecuencia de la indebida aplicación del art. 304 LEC, una decisión arbitraria de dicho juzgador, por cuanto omitió cualquier motivación por la que prescindiera de considerar dicho interrogatorio de parte. Además, añade que el contenido de la declaración *in absentia* de dicha codemandada no entra en contradicción con el resto de la prueba documental obrante en el procedimiento. La Sala rechaza este motivo al entender que el consejero de instancia, valorados los documentos obrantes en las actuaciones, concluyó que no constaba en autos documentación alguna que acreditase el cálculo de la retribución que se abonó a la demandada o su consignación presupuestaria, ni tampoco nóminas, contratos o facturas que justificasen los pagos realizados, siendo la única documentación incorporada una tabla, elaborada y aportada por el propio alcalde. Por lo que, al no constar en autos ninguna justificación de las cuantías abonadas, se había producido un alcance en los fondos públicos que cuantificó en los pagos realizados mediante transferencia.

Acto seguido, para resolver si los demandados han incurrido en responsabilidad contable se analizó, en primer lugar, si los hechos enjuiciados han producido un daño o perjuicio a los fondos públicos. La Sala recuerda su propia doctrina, en virtud de la cual el alcance viene dado por el resultado, es decir, por la ausencia de acreditación del destino dado a los caudales públicos. Por lo que no cabe apreciar responsabilidad contable cuando se acredite que los fondos públicos han sido empleados adecuadamente, siendo en tal caso irrelevante para la jurisdicción contable las irregularidades formales de que pudiera adolecer el expediente de gasto, sin perjuicio de las consecuencias que de dichas irregularidades pudieran deducirse en otros ámbitos, tanto administrativos como jurisdiccionales. Así pues, para resolver si los hechos enjuiciados pueden ser calificados como alcance conforme al art. 72.1 LFTC, es necesario determinar si los pagos realizados a la secretaria accidental han dado lugar a una salida de fondos sin justificar. La fundamentación jurídica que llevó al juzgador de instancia a declarar su pronunciamiento condenatorio fue la falta de justificación de las cuantías abonadas a la secretaria interventora, al no constar ningún documento que acredite el cálculo de la retribución que se le abonó, su consignación presupuestaria, ni existir nóminas, contratos o facturas que justifiquen los pagos realizados, y ello ha producido un daño o menoscabo económico en los fondos públicos de la entidad local perjudicada, constitutivo de alcance.

Frente a esto, el recurrente alegó que no existió daño al patrimonio público por haber retribuido salarialmente a la secretaria-interventora accidental del modo que se cuestiona, habida cuenta de la obligación legal de dicho pago. Y que la existencia de alcance en este caso concreto no puede resultar de la infracción de la normativa que regula la forma documental de la retribución salarial, sino de si los abonos realizados constituyen un gasto justificado y no excesivo y si se han destinado a la finalidad pública a la que el ayuntamiento venía obligado y si el trabajo de la secretaria-interventora es necesario para el buen desarrollo de la actividad municipal.

Por su parte, la Sala recuerda que consta acreditado en las actuaciones, y no ha sido cuestionado por ninguna de las partes, que la demandada desempeñó el cargo de secretaria-interventora de la Agrupación de Municipios del Valle de Bardají, para el que había sido nombrada. Así, no se trata de que la secretaria-interventora no tenga derecho a percibir retribuciones por el ejercicio de sus funciones, lo cual no se discute, sino su cuantía. Por ello, la cuantía del alcance no puede ser el total de lo abonado, teniendo en cuenta que la prestación de servicios como secretaria interventora debe ser retribuida, sino el exceso abonado sobre la cuantía que le correspondiera, y dicha cuantía no se determina y tampoco se ha acreditado que fuera incorrecta la fijación de la recibida. En el caso de autos, eran debidos como contraprestación del trabajo prestado en la citada corporación. Si a lo anterior se le une que ninguno de los órganos de control ha señalado reparos o advertencias de ilegalidad, y que tampoco existe constancia de que a la secretaria-interventora se le abonara de otra forma la retribución salarial, y solo está acreditado el abono a través de las transferencias bancarias, en las que se señala la finalidad y destino de las mismas, la condena al reintegro constituiría un

enriquecimiento injusto. El citado enriquecimiento injusto se produciría en el ayuntamiento tanto si no se hubieran abonado las retribuciones a la secretaria-interventora por el ejercicio de sus funciones, como si se condenara a reintegrar a los responsables contables la totalidad de las transferencias efectuadas, pues en este caso, los servicios de la secretaria-interventora habrían sido prestados en el ayuntamiento sin contraprestación alguna. Ante esto, la Sala concluye que no puede apreciarse, por tanto, la existencia de un daño efectivo en los fondos del Ayuntamiento de Valle de Bardají, al no haber quedado acreditada la cantidad abonada en exceso sobre la cuantía que le correspondía por sus servicios prestados ni, en consecuencia, el alcance previsto en el art. 72 LFTC.

De acuerdo con todo lo expuesto, se estimó el recurso de apelación formulado, se revocó la sentencia de instancia y el recurrente resultó absuelto, sin imposición de costas.

Asimismo, cumple referirse a la *Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 17 de octubre de 2024, rec. 2/2023*, que resolvió el recurso de apelación formulado por dos de los condenados en primera instancia por el abono de gastos de desplazamiento y manutención no justificados, lo que produjo un alcance en los fondos del Ayuntamiento de Ambite (Madrid).

En primer lugar, los recurrentes alegan la nulidad del procedimiento, *ex art. 24 CE* en relación con el art. 238 LOPJ, por indebida denegación de la prueba testifical de la secretaria-interventora del Ayuntamiento de Ambite, que consideran pertinente y debidamente propuesta, precisando que la sentencia considera no acreditada la asistencia de los apelantes a las juntas de mancomunidades porque no consta certificado en las correspondientes actas; en este sentido, entienden que mediante la referida prueba testifical que propusieron en la instancia hubiera podido acreditarse dicha asistencia y, por tanto, que la denegación de su práctica les generó indefensión. Frente a esto la Sala tiene presente que, en relación con la forma de practicar las pruebas en el proceso contable, la Ley de Enjuiciamiento Civil prevé que habrán de ser propuestas en la primera instancia sin perjuicio de que también puedan practicarse en fase de apelación en supuestos tasados, entre los que se encuentra el caso en que se haya producido la denegación indebida en la primera instancia de alguna de las pruebas propuestas. Por tanto, en los casos en los que una parte considere que se le ha denegado indebidamente una prueba en la primera instancia, el cauce procesal adecuado consistirá en proponerla de nuevo en fase de apelación, pero no en una petición de nulidad de la sentencia de instancia por infracción de su derecho de defensa.

En el supuesto aquí enjuiciado, la parte apelante solicitó debidamente la práctica en fase de apelación de la prueba testifical que fue inadmitida por la consejera de instancia; y la Sala de Justicia denegó su solicitud de recibimiento a prueba en segunda instancia razonando que «una vez analizado el conjunto de la prueba practicada en la instancia, que comprende documental, interrogatorio de partes demandadas y de testigos, así como la prueba pericial articulada como diligencia final, debe concluirse que el material

probatorio goza de la exhaustividad y amplitud necesaria y suficiente para fundamentar las conclusiones fácticas y jurídicas reflejadas en la sentencia de instancia. Por lo anterior, no habiendo aportado la parte apelante ningún tipo de razonamiento que justifique el que esta Sala pueda apartarse del criterio adoptado por la Juzgadora *a quo*, debe concluirse que la inadmisión de la referida prueba testifical en la instancia fue procedente, ratificándose esta Sala de Justicia en dicha decisión denegatoria». Así, la Sala se reafirma en que el derecho a la tutela judicial efectiva de la parte apelante no puede entenderse vulnerado al haberse denegado la prueba testifical propuesta en la instancia; y ello, no solo atendiendo a su carácter innecesario —al existir material probatorio suficientemente acreditativo de los hechos constitutivos de responsabilidad contable—, sino también, *ex art.* 283 LEC, teniendo en cuenta el carácter impertinente e inútil de la concreta prueba propuesta y denegada.

En segundo lugar, los recurrentes alegan que se ha producido una infracción de la doctrina del TC relativa a las diligencias de investigación y de prueba, razonando que la sentencia de instancia da por válidas las diligencias de investigación de la Guardia Civil que fueron impugnadas y no ratificadas, motivo por el cual consideran que no podrían adquirir carácter probatorio. Aducen asimismo que los documentos que había en el ayuntamiento no fueron debidamente custodiados, por lo que no puede garantizarse que no se produjera su manipulación. Este argumento tampoco fue acogido por la Sala porque, por un lado, las diligencias de investigación de la Guardia Civil fueron objeto de valoración por la juzgadora de instancia, de manera conjunta, con el resto del material probatorio aportado a los autos. Por otro lado, en cuanto a la alegación relativa a la hipotética manipulación de la documentación obrante en el ayuntamiento, se trata, a juicio de la Sala, de una afirmación carente de fundamento que los recurrentes se limitan a enunciar, sin acreditarla en absoluto.

Como tercer motivo de impugnación, los apelantes alegan la falta de motivación de la sentencia y la valoración arbitraria de la prueba. En concreto, señalan en este punto que la sentencia se limita a afirmar, sin motivarlo, que los gastos referidos a desplazamientos no se acreditan. Añaden que dichos gastos no fueron excesivos y que fueron validados por la secretaria del ayuntamiento, realizándose las correspondientes auditorías de cuentas. Por su parte, la Sala rechaza estos argumentos, puesto que, si se analiza el contenido de la sentencia impugnada, puede constatarse como la consejera de instancia explica pormenorizadamente el criterio seguido para la determinación del alcance en cuanto a su existencia y cuantía, mediante una valoración conjunta de la documental obrante en autos y del resto de la prueba practicada, así como de una exposición detallada de la legislación reguladora aplicable en cada uno de los supuestos enjuiciados. Recuerda la Sala que no se ha condenado a los apelantes porque dichos gastos por desplazamiento y manutención fueran excesivos, sino porque dichos gastos no estaban justificados. Por lo demás, en cuanto a la alegación que los recurrentes realizan en su descargo consistente en que los gastos por desplazamiento fueron validados por la secretaria del ayuntamiento, la Sala concluye que

debe ser igualmente desestimada. El posible incumplimiento por parte de otros de las obligaciones que tienen atribuidas nunca puede constituir causa para que uno deje de atender las propias.

Finalmente, los recurrentes alegan un último motivo de impugnación bajo la rúbrica «prueba diabólica», aduciendo que, en relación con la evaluación económica del daño, es imposible determinar qué parte de las dietas y del kilometraje que se reclaman se aplicó efectivamente con ocasión de las funciones del alcalde, y cuál se destinó a asuntos propios. En cuanto a la supuesta falta de asistencia a las juntas de mancomunidades, entienden que puede que no se produjera, aunque no conste el certificado de asistencia a las mismas; y añaden que la ausencia de las formalidades exigibles no supone necesariamente una vulneración de la normativa contable, sino que, en el mejor de los casos, puede dar lugar a un pago reintegrable. La Sala rechaza también este argumento por su carácter meramente teórico y posibilista, ya que, en ningún momento, se sustenta en algún tipo de razonamiento detallado y preciso, ni en la aportación de ningún medio probatorio que pudiera acreditar el error patente en la valoración de la prueba practicada en la primera instancia.

En su virtud, se desestimó el recurso de apelación interpuesto, confirmándose la sentencia de instancia, con imposición de costas a los recurrentes.

### 3.3. Novedades doctrinales

En cuanto a cuestiones generales referidas al *control externo*, se pueden reseñar los siguientes trabajos: S. BARRIO CARVAJAL y L. SILÓNIZ FERNÁNDEZ-SHAW, «La automatización en las Administraciones públicas: cómo auditar un sistema RPA», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 84, 2024, pp. 115-127; M. CASTELLANOS GARIJO, «La transformación del control y la gestión del gasto público: más allá de un cambio de formato», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 84, 2024, pp. 169-187; J. IZQUIERDO PERIS y R. GONZÁLEZ VIRGIDANO, «¿Cuál es el nivel de desempeño de los OCEX? Una propuesta de análisis con enfoque evaluador de la actividad de fiscalización», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 84, 2024, pp. 139-141; J. M. LOZANO ALMANSA, J. M. FLÓREZ PARRA y A. M. LÓPEZ HERNÁNDEZ, «Auditoría pública y nuevas tecnologías de la información: una revisión sistemática de la literatura, segunda parte (tecnologías emergentes)», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 83, 2024, pp. 33-45; I. RODRÍGUEZ CAMPOS, «La comprobación material del gasto en el ejercicio del control interno y externo», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 84, 2024, pp. 25-34; A. TARRACH y J. VIÑAS, «Estrategia para la implementación de la evaluación en la Sindicatura de Comptes de Catalunya», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 83, 2024, pp. 23-31.

En lo que se refiere a la específica *función de fiscalización*, se ha de dar cuenta de las siguientes publicaciones: J. ÁLVAREZ SOMOZA, «Auditoría “expres” de emergencias humanitarias: la gestión de la crisis de refugiados de Ucrania», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 84, 2024, pp. 53-65; E. J. BENÍTEZ PALMA y M. J. GARCÍA RODRÍGUEZ, «El uso de la IA generativa en la contratación pública para detectar prácticas irregulares», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 83, 2024, pp. 83-92; V. CEPA GONZÁLEZ, «Consideraciones sobre la planificación de una fiscalización con criterios y enfoque de evaluación de la contratación pública bajo criterios de sostenibilidad», *Revista Española de Control Externo*, vol. 26, núm. 76, 2024, pp. 70-91; F. J. CHICO MARTÍNEZ, «Errores no tolerables en el muestreo de auditoría», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 84, 2024, pp. 15-22; J. J. GARCÍA LOGROÑO, J. A. GARBAYO SÁNCHEZ, C. RUIZ REMÍREZ y N. SARASA AMATRIAIN, «Auditoría de sistemas de información: práctica y desarrollo en la Cámara de Comptos de Navarra», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 84, 2024, pp. 105-112; D. GARCÍA DEL POZO, «Fortaleciendo la fiscalización de las fundaciones públicas II: principales deficiencias detectadas y propuesta de planificación de auditoría integral», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 84, 2024, pp. 37-50; A. GUILLÁN MONTERO, «La contribución de las Entidades Fiscalizadoras Superiores a los Objetivos de Desarrollo Sostenible: resultados, oportunidades y desafíos», *Revista Española de Control Externo*, vol. 26, núm. 77, 2024 (ejemplar dedicado a: Entidades fiscalizadoras superiores y desarrollo sostenible I), pp. 10-33; A. MELGAREJO VARGAS, «La auditoría de cumplimiento de la integración de las cláusulas sociales y medioambientales en la contratación pública», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 84, 2024, pp. 89-102; M. OLANO SALVADOR, «La importancia de los controles de ciberseguridad en las fiscalizaciones de los ICEX», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 83, 2024, pp. 95-104; L. PÉREZ SARRIÓN, «Arquímedes y el iceberg de un OCEX», *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, núm. 84, 2024, pp. 79-87; E. RUIZ GARCÍA y S. GIL, «La auditoría pública y los Objetivos de Desarrollo Sostenibles: el apoyo de la Iniciativa para el Desarrollo de INTOSAI a las Entidades Fiscalizadoras Superiores», *Revista Española de Control Externo*, vol. 26, núm. 77, 2024 (ejemplar dedicado a: Entidades fiscalizadoras superiores y desarrollo sostenible I), pp. 34-53; M. VILLALOBOS SARMIENTO y M. JOHANA ZAMBRANO, «Auditando la Igualdad de Género: desafíos en la Fiscalización Superior para el cumplimiento del ODS 5», *Revista Española de Control Externo*, vol. 26, núm. 77, 2024 (ejemplar dedicado a: Entidades fiscalizadoras superiores y desarrollo sostenible I), pp. 54-71.

En el ámbito particular de la *responsabilidad contable*, se ha de dar noticia de la publicación de los siguientes trabajos: R. FERNÁNDEZ LLERA, «Responsabilidad administrativa y contable respecto a los fondos Next Generation EU en la esfera local», *Cuadernos de Derecho Local*, núm. 66, 2024, pp. 116-149; D. FIERRO RODRÍGUEZ, «Ocho cuestiones prejudiciales sobre responsabilidad contable en torno a la Ley Orgánica de Amnis-

tía», *Diario La Ley*, núm. 10621, 2024; D. ÍÑIGUEZ HERNÁNDEZ, M. J. FERRERO PESO, M. GABIOLA GARCÍA, M. A. ZAPARDIEL ÁLVAREZ y G. RODRÍGUEZ-VILLASANTE GONZÁLEZ, «La responsabilidad contable», *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados*, núm. extra 2 (junio), 2024; M. B. VILLAVERDE GÓMEZ, «Comentario de jurisprudencia contable: ¿están indefensos los causahabientes de los responsables contables?», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 202, 2024, pp. 249-268; M. B. VILLAVERDE GÓMEZ, «Comentario de Jurisprudencia contable. Otras formas de terminación del procedimiento de responsabilidad contable por alcance», *Civitas. Revista española de Derecho Financiero*, núm. 203, 2024, pp. 179-193; J. P. VIÑAS BOSQUET, «Ingeniería social y responsabilidad contable. Casos y sentencias municipales», *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados*, núm. 2 (febrero), 2024.

