

TESIS DOCTORAL
(MENCIÓN INTERNACIONAL)
(INTERNATIONAL PhD MENTION)

**“DIMENSIÓN DEL GASTO SUBVENCIONAL,
CONTROL SOBRE SU APLICACIÓN Y RESPONSABILIDAD
DE GESTORES Y BENEFICIARIOS”**

**"DIMENSION OF SUBSIDIARY EXPENDITURE,
CONTROL OVER ITS IMPLEMENTATION AND
RESPONSIBILITY OF MANAGERS AND BENEFICIARIES"**

Autor:

Javier Molina Mesa

Director:

Dr. D. Luis Ignacio Mochón López

GRANADA, 2014



UGR

Universidad
de **Granada**

Editor: Universidad de Granada. Tesis Doctorales
Autor: Javier Molina Mesa
ISBN: 978-84-9125-043-2
URI: <http://hdl.handle.net/10481/39857>

FACULTAD DE DERECHO DE LA UNIVERSIDAD DE GRANADA



“DIMENSIÓN DEL GASTO SUBVENCIONAL, CONTROL SOBRE SU APLICACIÓN Y RESPONSABILIDAD DE GESTORES Y BENEFICIARIOS”

Tesis doctoral presentada por JAVIER MOLINA MESA

Dirigida por el Dr. Don LUIS IGNACIO MOCHÓN LÓPEZ (Profesor titular de la Facultad de Derecho de la Universidad de Granada)

Con la colaboración especial para la obtención de la Mención Internacional de doctorado de Mr. SUNE TROELS POULSEN y CHRISTIAN BERGQVIST, Facultad de Derecho de la Universidad de Copenhague, Associate PhD Professors, CESEL (Centre for European Studies in Economic Law). Det Juridiske Fakultet ved Københavns Universitet.



Estructura de la tesis

Agradecimientos / Acknowledgements.....	5
Prefacio.....	7
Abstract	13
Sumario / Summary.....	19
Contenido de la tesis.....	31
Conclusiones.....	539
Conclusions	556
Bibliografía / Bibliography.....	571
Glosario de abreviaturas / Glossary.....	617

AGRADECIMIENTOS

/

ACKNOWLEDGEMENTS

Agradecimientos / Acknowledgments

Manifiesto en primer lugar mi gratitud al profesor Don Luis Mochón López, modelo de académico e investigador, su paciencia y su crítica constructiva me han impulsado a no cesar en la constante entrega que ha requerido este trabajo de investigación.

Agradezco también, tanto al Departamento de Derecho Financiero y Tributario, como al de Derecho Penal, de la Universidad de Granada, la disponibilidad que siempre han tenido para conmigo, facilitándome siempre todos los medios materiales y humanos que he necesitado.

No puedo olvidar mencionar especialmente en este apartado mi más sincero agradecimiento al profesor Sune Troels Poulsen, experto en derecho subvencional europeo, a su equipo, entre ellos al profesor Christian Bergqvist, que amablemente formará parte del Tribunal evaluador y a la Facultad de Derecho de la Universidad de Copenhague (*Kobenhavn Universitet*), que amablemente accedió a mi petición y me acogió como doctorando invitado durante 4 meses sin mediar cualquier tipo de relación previa.

Por último, a mi familia, gracias por todo el apoyo recibido en este tiempo, amigos y a cada una de las demás personas que han hecho posible esta tesis doctoral, y les pido perdón por omitir injustamente sus nombres.

PREFACIO

Prefacio

La actividad de fomento, a pesar de tener perfiles borrosos, proyecta su eficacia sobre numerosos ámbitos que van más allá de su mera conceptualización; son numerosas las voces que abogan por denominarla actividad de promoción o de manera más expresiva, ayudas públicas, que es el que se utiliza en el Derecho comunitario.

Si bien la promoción y el fomento constituyen una misma idea, el término ayudas públicas encierra el culmen del núcleo de esta investigación en la cual se pretende ofrecer una amplia visión del mundo de las ayudas y subvenciones de política económica, llegando a analizar aspectos claves en el desarrollo de esta actividad, como pueden ser, tanto su implicación en aspectos básicos sobre competencia, o los abusos que pueden acaecer durante su ejercicio, así como otros que van mucho más allá y que circundan de una u otra manera este complejo mundo de las ayudas, como así sucede con la necesidad de racionalizar el gasto público, o la propia imbricación del Derecho y el gasto público como elementos de control.

El mantenimiento, en lo sustancial, de las actividades de promoción pública en todas las áreas y el reforzamiento de las mismas en algunas de ellas resulta ampliamente amparado por los Tratados de la Unión Europea, no en vano, entre los objetivos de la Unión que proclaman éstos se encuentran, entre otros, promover el progreso económico y social y un alto nivel de empleo, lograr un desarrollo sostenible y equilibrado y fortalecer la cohesión económica y social. Son objetivos que van a requerir en muchos casos de medidas de fomento y, más concretamente, de la previsión de cuantiosas ayudas públicas que la versión consolidada del Tratado de Funcionamiento de la UE prevé a lo largo de su articulado. Así las cosas, las políticas propias de la Unión en muchos sectores, política social y de empleo, agricultura y pesca, protección de los consumidores,

redes transeuropeas de transportes y comunicaciones, investigación y desarrollo, educación y formación profesional, política regional y cooperación al desarrollo con terceros países, sustentan su desarrollo en este tipo de medidas de promoción que requieren, de largo, la mayor parte del presupuesto de la UE.

La actual situación de crisis económica que atraviesa la economía mundial y que en Europa alcanza, si cabe, una mayor incidencia, no ha impedido que los Gobiernos y Parlamentos hayan depositado en esta forma de intervención pública gran parte de sus esperanzas de recuperación económica, facilitando ayudas a los sectores empresariales en dificultades y, llegando incluso, las medidas de fomento, a sostener de manera masiva la solvencia de instituciones financieras para así facilitar su actividad crediticia (véanse en nuestro derecho los Reales Decretos-Leyes 6/2008 y 7/2008, de 10 y 13 de octubre). Por estas razones se profundizará, tanto en el desarrollo de la actividad subvencional en tiempos de crisis, como en los abusos que se producen en su ejercicio, y se reparará en aspectos esenciales como la racionalización del gasto y la estabilidad presupuestaria.

Vamos a analizar, pues, diversos aspectos de un tipo de actividad pública que ha adquirido una enorme relevancia y que, por su escasa conflictividad jurídica (por adoptar medidas que van siempre en beneficio del ciudadano) ha recibido una regulación jurídica tardía.

Aunque tradicionalmente el grueso de las medidas de fomento se han considerado socialmente como una concesión discrecional del Estado, fundada en simples criterios de política social y económica, en los últimos años se ha producido un vuelco a esta situación debido a distintas razones; en primer lugar, las ayudas que reciben las empresas pueden falsear o distorsionar un valor jurídicamente protegido como es la libre competencia. Una segunda razón responde a la cada vez mayor exigencia en el rigor de un reparto transparente y equitativo de las siempre escasas, en relación con demanda social, ayudas

disponibles. En tercer lugar y como se analizará detalladamente, por la creciente preocupación en el gasto público y, por último, e íntimamente relacionada con la fundamentación anterior, por el empeño desde los poderes públicos en realizar una buena administración de las ayudas y en la lucha contra el fraude y la corrupción que, directamente y como se analizará en el último bloque, enlazarán con los apartados dedicados a la responsabilidad de los gestores y beneficiarios de las ayudas públicas.

Veremos a lo largo del desarrollo de esta investigación que, tanto en el Derecho comunitario, como en el ordenamiento interno, se han aprobado normas que tratan con una mayor precisión el tema de las ayudas y subvenciones, realizando el papel que juegan en la reparación de las insuficiencias del mercado y en la realización de otros loables objetivos de política pública y que han impulsado, como es lógico, y en concordancia con la importancia capital del tema en cuestión, el nacimiento de numerosa jurisprudencia de gran interés al respecto.

Otro tema capital que resulta de una detallada lectura entrelíneas de esta investigación abarca, en esencia, el interés suscitado en el seno de las Instituciones europeas por darle relevancia práctica a la protección de los Intereses Financieros Comunitarios. Sin duda alguna, hoy día, constituyen uno de los pilares básicos de la Unión Europea por la gran cantidad de irregularidades por las que se ven afectados y cuya notoriedad queda evidenciada a la hora de analizar las alarmantes cifras que arrojan los distintos informes y estudios elaborados por la Comisión Europea sobre la cuestión y que revelan que el fraude a dichos Intereses asciende anualmente a 2.000 millones de euros.

Estos datos evidencian la necesidad de potenciar la lucha contra el fraude y la necesidad de emprender acciones eficaces contra el uso fraudulento de los recursos comunitarios en todos los niveles, la actividad subvencional no lo es

menos. Es por ello por lo que singular importancia adquieren en esta cuestión las competencias de los distintos Estados miembros, pues estos son los únicos encargados de la recaudación de la totalidad de los Recursos Propios de la Unión Europea y ejecutan cerca del 80 por cien del Presupuesto comunitario, siendo responsables no sólo de tal recaudación o ejecución, sino también de las actuaciones de control que recaen sobre los recursos financieros comunitarios y, en concreto, sobre la propia actividad subvencional como eje central sobre el que orbita esta investigación y es que resulta inexcusable llevar a cabo un estudio pormenorizado de las distintas medidas de control analizando, por un lado, el control ejercido a nivel comunitario y, por otro, el desarrollado por los propios Estados miembros prestando una especial atención al análisis de las concretas medidas adoptadas en España.

La amplitud de esta investigación se acotará en un bloque monopolizado por la responsabilidad de gestores y beneficiarios y que comprenderá aspectos de gran importancia, tales como los tipos de responsabilidad, el régimen sancionador en la Ley General de Subvenciones o el delito de fraude de subvenciones en particular.

La elección del presente tema como objeto de esta tesis doctoral reside, principalmente, y atendida la relevancia de esta cuestión, en su multidisciplinariedad, pues el propio título "*Dimensión del gasto subvencional, control sobre su aplicación y responsabilidad de gestores y beneficiarios*" deja entrever la necesidad de utilizar para su elaboración fuentes procedentes no sólo del Derecho Financiero y Tributario, Administrativo o Penal, sino también del Derecho Comunitario, del Derecho Internacional Público o del Derecho Constitucional. En esencia, el tratamiento del gasto que se dispensa en este estudio va mucho más allá de resultar un compendio de marcado carácter meramente monográfico como así ha sido tradicionalmente tratado por la doctrina jurídico-financiera española para, desde la vertiente del gasto subvencional, ir mucho más allá sin dejar a un lado valiosas aportaciones puntuales al respecto y, todo ello, desde una óptica marcada por la constante

evolución del Derecho Financiero Comunitario, –en paralelo al devenir del desarrollo de la Unión Europea- y cuyo estudio no ha sido tradicionalmente tan atendido como otras ramas de nuestra disciplina.

Como se ha comentado anteriormente, la metodología de trabajo empleada ha debido acomodarse al importante carácter multidisciplinar de esta materia; así, por su innegable carácter evolutivo, ha requerido del estudio y seguimiento legislativo de abundante bibliografía y normativa comunitaria, documentos oficiales de la Unión Europea, tales como Dictámenes e Informes de diversas instituciones así como de la interpretación y adecuación del análisis detallado de la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea existente al respecto.

Para la realización de estas tareas de documentación, piedra angular sobre la que se pretende ofrecer una visión “extramuros” del derecho nacional, ha sido la utilización de los distintos recursos informáticos y bases de datos de la Unión Europea. El acceso a estos documentos ha facilitado la incorporación a este trabajo de investigación de una visión viva, actualizada y de primerísima mano del estado de la cuestión en las diferentes fases que la evolución de esta cuestión ha atravesado hasta nuestros días.

Este trabajo finalizará con la exposición de las conclusiones obtenidas en las que sintetizaremos las principales deducciones alcanzadas a lo largo de nuestro trabajo. En ellas no pretendemos mostrar una visión definitiva del problema, pues, como hemos comentado, el horizonte de esta cuestión no se agota con este estudio, debido a la continua evolución que experimenta la materia objeto de nuestra investigación. Con este trabajo de tesis doctoral no pretendemos sino contribuir, en la modesta medida de lo posible, a arrojar algo de luz sobre esta cuestión, sin pretender formular consideraciones cerradas.

ABSTRACT

Abstract

The stimulation activity, despite having blurred profiles, projects its effectiveness on many areas beyond its mere conceptualization; there are many voices that advocate to call it promotional activity or in a more expressive way, public aids, as used in Community Law.

Although promotion and development activities are the same idea, the term public aid encloses the culmination of this research that aims to provide an extensive view of the world of aids and subsidies of economic policy. Throughout this research, the key aspects in the development of this activity, such as, their implication in basic aspects of competence, or abuse that may arise during exercise, as well as others going much further and circling one way or another this complex world of aid, as it happens with the need to rationalize public expenditure, or the overlapping of Law and public expenditure as elements of control will be analysed.

The maintenance, in essence, of the public promotional activities in all areas and the strengthening of some of them, is widely covered by the Treaties of the European Union. Not in vain, amongst the objectives of the Union are to promote economic and social progress and a high level of employment, achieve sustainable and balanced development and strengthen economic and social cohesion. These objectives will require in many cases promotional measures and, more specifically, the substantial public aids that the consolidated version of the Treaty on the Functioning of the EU plans along its articles. So, the Union's own policies in many sectors, employment and social policy, agriculture and fisheries, consumer protection, trans-European transport and communications, research and development, vocational education and training, regional policy and development cooperation with third countries, support their development in such promotional measures that require most of the EU budget.

The current economic crisis affecting the world economy and that in Europe has reached, if possible, a higher incidence, has not prevented the Governments and Parliaments from depositing in this form of public storage much of their hopes of economic recovery, facilitating aid to business sectors in difficulties and, even, the promotional measures to massively support the solvency of financial institutions in order to facilitate their lending activity (see on our right the Royal Decree-law 6/2008 and 7/2008 , 10 and 13 October). For these reasons, we will deepen, both in developing financial subsidiary activity in times of crisis, as in the abuses occurring in its exercise, and attention will be paid on rationalization of expenditure and fiscal stability.

We will analyze, then, different aspects of a type of public activity that has gained enormous relevance and that, due to its scarce legal disputes (for taking measures that will always benefit citizens) has won a late legal regulation.

Although, traditionally, the bulk of the promotional measures has been considered socially as a discretionary concession of the State, based on simple criteria of social and economic policy, in recent years there has been a shift in this situation due to various reasons, in the first place, the aid received by companies can falsify or distort a legally protected value such as free competition. A second reason responds to the increasing demand in the rigor of a transparent and equitable sharing of the always scarce, in relation to the social demand, aids available. In the third place and, as it will be discussed, the increasing concern in public expenditure. And, finally, and closely related to the previous reasoning, due to the determination from the public authorities to perform a good administration of aid and the fight against fraud and corruption that, directly and as it will be discussed in the last block, will link with the sections dealing with the liability of managers and beneficiaries of public aid.

We will see throughout the development of this research that both in Community law and in the internal legal order, rules that deal with greater precision the issue of aid and subsidies have been adopted, enhancing their role in repairing market failures and the realization of other laudable public policy goals that have driven, of course, and in keeping with the importance of the subject matter, the birth of numerous case law of great interest in it.

Another key issue that results from a detailed reading between the lines of this investigation covers in essence, the interest generated within the European institutions in giving practical relevance to the protection of the Community Financial Interests. Undoubtedly, today, is one of the basic pillars of the European Union owing to the large number of irregularities by which they are affected and whose notoriety is evidenced when analyzing the alarming figures that the different reports and studies on the issue throw and that, according to the Commission, show that fraud to such Interests amounts annually to 2,000 million euro.

These data emphasize the need to strengthen the fight against fraud and the need to take effective action against the fraudulent use of community resources at all levels, subsidiary activity is not less. That is why the competence of the Member States acquire special importance in this issue, as these are the only responsible for the collection of all the Community's own resources and implement about 80 per cent of the EU budget, being responsible not only for such collection or implementation, but also for the control actions that fall on EU financial resources and, in particular, on subsidiary activity as the core of this research. It is inexcusable to carry out a detailed study of the different measures of control analyzing on the one hand, the control exercised at the Community level and on the other, the one developed by the Member States themselves paying special attention to the analysis of the concrete measures taken in Spain.

The scope of this research will narrow in a last block, monopolized by the responsibility of managers and beneficiaries, that will include important aspects such as the types of liability, the penalty system in the General Subsidies Law or the offense of subsidy fraud in particular.

The choice of this subject for this PhD lies, mainly, and attended the relevance of this matter in its distinctive multidisciplinary, as the title "*Dimension of subsidiary expenditure, control over its implementation and responsibility of managers and beneficiaries*" hints at the need to use for its development not only sources from the Financial Law, Administrative or Criminal, but also of Community Law, Public International Law and Constitutional Law. Essentially, the treatment of expenditure that is provided in this study will be much more than a merely monographic compendium as it has been traditionally considered by the Spanish financial legal doctrine for, from the subsidiary expenditure side, going much beyond without leaving aside valuable specific contributions in this regard and, all, from the point of view of the constant evolution of the Community Financial Law,-in parallel to the evolution of the development of the European Union, and whose study has not traditionally been dealt with in the same way as other branches of our discipline.

As discussed above, the working methodology used has been adapted to the significant multidisciplinary nature of this field that, for its undeniable evolutionary nature, has required the legislative follow-up and study of extensive bibliography and Community legislation, official documents of the European Union such as Opinions and Reports of various institutions as well as the interpretation and adaptation of the detailed analysis of the doctrine of the pertinent Court of Justice of the European Union.

To perform these tasks of documentation, the cornerstone upon which we aim to provide an "outside the walls" of the national law, different computing resources and databases of the European Union have been used. The access to

these documents has facilitated the incorporation to this research a live through vision, current and of very first hand, the state of affairs in the different phases that the evolution of this matter has undergone to this day.

This work ends with the presentation of the conclusions reached where will synthesize the main findings reached during our work. They do not intend to display a definitive view of the problem, since, as mentioned, the horizon of this issue is not limited to this study, due to the continuous evolution experienced by the subject matter, object of our investigation. With this doctoral thesis, we do not intend but to contribute, in the modest extent possible, to shed some light on this question, without trying to make closed considerations.

SUMARIO

/

SUMMARY

Sumario / Summary

“DIMENSIÓN DEL GASTO SUBVENCIONAL, CONTROL SOBRE SU APLICACIÓN Y RESPONSABILIDAD DE GESTORES Y BENEFICIARIOS”

CAPÍTULO I. LA SUBVENCIÓN COMO GASTO PÚBLICO. DIMENSIÓN DEL GASTO SUBVENCIONAL.

1. INTRODUCCIÓN.....	32
2. APROXIMACIÓN SOCIOLÓGICA A LA DINÁMICA DEL GASTO PÚBLICO.....	33
3. EL FOMENTO COMO ACTIVIDAD PÚBLICA TENDENTE A LA MEJORA O PROGRESO DE LA SOCIEDAD.....	36
3.1 Incentivación económica e iniciativa privada.....	36
3.2 El fomento como actividad pública tendente a la mejora o progreso de la sociedad.....	37
3.3 Principios constitucionales reguladores de la actividad de fomento.....	39
3.4 Actividad de fomento y dinámica subvencional en nuestros días.....	43
4. LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL EN ESPAÑA.....	45
4.1. Breve referencia a la evolución del panorama subvencionador en España	46
4.2. Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones	47
4.3. Principios legales en materia de subvenciones.....	51
5. APROXIMACIÓN AL CONCEPTO DE SUBVENCIÓN.....	54

5.1. La definición de subvención y ayuda de Estado.....	57
5.2. La subvención como una ayuda de Estado.....	58
6. DERECHO Y GASTO PÚBLICO COMO ELEMENTO DE CONTROL.....	60
6.1. Consideraciones generales.....	60
6.2. Concepción jurídica del gasto público.....	61
6.3. El Presupuesto como soporte de la actividad subvencional.....	63
6.3.1. Concepto	64
6.3.2. Marco jurídico.....	64
6.3.3. Principios constitucionales sobre los que se asienta.....	65
a) Principios de asignación equitativa de los recursos públicos y de justicia en materia de gasto público.....	65
b) Principios de legalidad, competencia y cobertura presupuestaria en materia de gasto público.....	69
c) Principio de racionalidad en materia de gasto público.....	74
d) Principio de control.....	76
6.3.4. Breve referencia al contenido y estructura del Presupuesto.....	76
6.4. Fundamentos del control del gasto subvencional.....	78
7. RACIONALIZACIÓN Y LIMITACIÓN DEL GASTO PÚBLICO.....	79
7.1. Introducción.....	79
7.2. Racionalización del gasto y solvencia económica.....	81
7.3. La estabilidad presupuestaria y el Pacto de Estabilidad y Crecimiento	85
7.4. La estabilidad presupuestaria como base del crecimiento económico.....	93
7.5. La estabilidad presupuestaria en el marco de la Unión Europea.....	96
7.6. La reforma del artículo 135 de la Constitución Española	98
7.6.1. Los límites al déficit público y el principio de estabilidad presupuestaria.....	102
7.7. La Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.....	104

7.8. Justicia, equidad y eficiencia económica en el gasto y su proyección en el ámbito de las subvenciones.....	111
8. TIPOLOGÍA DE CONTROLES EN ESPAÑA.....	113

CAPÍTULO II. UNA VISIÓN INTERNACIONAL DE LAS SUBVENCIONES Y AYUDAS PÚBLICAS.

1. EL NUEVO ÁMBITO DE LAS AYUDAS: GLOBALIZACIÓN, GOBIERNO GLOBAL Y AYUDA.....	117
2. DEFINICIÓN DE SUBVENCIÓN EN LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO Y EN EL DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA: EL TÓPICO Y SU IMPORTANCIA.....	118
3. DOS ESPACIOS GEOGRÁFICOS DELIMITADOS: SUBVENCIÓN EN LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO Y EN LA UNIÓN EUROPEA.....	121
3.1. Interpretación legal en la Organización Mundial del Comercio.....	121
3.2. Interpretación legal en la Unión Europea.....	123
3.3. Breve paralelismo entre el Derecho de la Organización Mundial del Comercio y el de la Unión Europea.....	124
3.4. Un asunto de importancia: posibles incompatibilidades entre el derecho de subvenciones en la Organización Mundial del Comercio y en la Unión Europea a nivel de definición.....	125
4. DEFINIENDO LA DEFINICIÓN.....	126
4.1. La definición de subvención y su interacción entre alcance y justificación.....	128
4.2. Alcance y justificación, igualdad y justicia distributiva.....	129
4.3. Alcance o justificación, ¿realmente importa?.....	130
5. UNA PRIMERA APROXIMACIÓN A LA FUNDAMENTACIÓN DEL PROPÓSITO DE CONTROL DE LAS SUBVENCIONES.....	132
5.1. La importancia de los objetivos generales de la Organización Mundial del Comercio y la Unión Europea en el control de subvenciones	133

5.1.1. Análisis en la Organización Mundial del Comercio.....	133
5.1.2. Una comparación con la Unión Europea.....	136
6. UNIÓN EUROPEA, AYUDAS DE ESTADO Y POLÍTICA DE COMPETENCIA.....	139
6.1. Los objetivos de la política de competencia en la Unión Europea.....	139
6.1.1. Competencia real o efectiva.....	140
6.1.2. Política sobre competencia e integración del mercado.....	141
6.1.3. Política de competencia de la Unión Europea y control de ayudas estatales. Breve referencia.....	142
6.2. El Derecho comunitario como límite a la concesión de ayudas de Estado.....	143
7. LOS OBJETIVOS DEL CONTROL DE SUBVENCIONES Y AYUDAS PÚBLICAS EN EL MARCO INTERNACIONAL.....	147
7.1. Los objetivos del control de subvenciones en la Organización Mundial del Comercio.....	148
7.2. Los objetivos del control de la actividad subvencional en la Unión Europea.....	149
7.3. El control de los fondos comunitarios y la legislación de subvenciones	151
7.4. La proyección supraestatal de la Intervención General de la Administración del Estado en el control subvencional.....	160

CAPÍTULO III. LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL EN TIEMPOS DE CRISIS.

1. CRISIS ECONÓMICA Y ACTIVIDAD SUBVENCIONAL.....	166
1.1 Crisis económica, Administración Pública y subvenciones.....	166
1.2 Incidencia de la crisis económica en el incremento de subvenciones y ayudas económicas.....	171

1.3	Flexibilización de los criterios de las ayudas comunitarias sobre las ayudas de estado.....	174
2.	ABUSOS EN EL EJERCICIO DE LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL.....	178
2.1	Dificultades para garantizar el correcto ejercicio de la actividad subvencional.....	179
2.2	Incidencia de las subvenciones y ayudas en las actividades económicas en la competencia.....	181
2.3	La regla de la concurrencia competitiva para la selección del beneficiario y la práctica de los convenios de colaboración.....	184
2.3.1	Convenios de colaboración del 4.1.d) TRLCSP.....	190
2.3.2	El uso fraudulento de los convenios de colaboración.....	192
2.4	La necesidad de reformar la concreción legal de las entidades otorgantes de subvenciones sujetas al ámbito de aplicación de la LGS.....	194
2.5	Breve mención a otros aspectos problemáticos de la actividad subvencional.....	200
3.	LA LEY 19/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO.....	202
3.1	Espíritu y finalidad.....	204
3.2	Ámbito de aplicación.....	205
3.3	Principios de buen gobierno.....	206

CAPÍTULO IV. EL CONTROL DE LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL.

1.	CONTROL SOBRE LA JUSTIFICACIÓN DE LA SUBVENCIÓN.....	212
1.1	Introducción.....	212
1.2	La justificación de las subvenciones.....	215

1.3	La comprobación de las subvenciones.....	219
2.	CONTROL FINANCIERO DE SUBVENCIONES RESPECTO DE BENEFICIARIOS Y ENTIDADES COLABORADORAS.....	224
2.1.	Normativa aplicable.....	224
2.2.	Relación existente entre control financiero y comprobaciones gestoras.....	226
2.3.	Competencias para el ejercicio del control financiero.....	231
2.4.	Objeto y medios de control.....	232
2.5.	Alcance jurisprudencial del control financiero.....	237
2.6.	El personal controlador y la figura de la colaboración de auditores privados.....	242
2.6.1.	Personal con funciones de control.....	242
2.6.2.	Facultades.....	247
2.6.3.	Deberes	250
2.7.	La sujeción a control y la obligación de colaboración.....	253
2.8.	Procedimiento de control.....	262
2.8.1.	El procedimiento de control como manifestación de una función pública.....	262
2.8.2.	Plan anual de auditorías.....	263
2.8.3.	Iniciación	264
2.8.4.	Desarrollo y suspensión del procedimiento.....	266
2.8.5.	Finalización.....	271
2.8.6.	Documentación de las actuaciones.....	272
3.	EL CONTROL INTERNO SOBRE LA ADMINISTRACIÓN CONCEDENTE.....	275
3.1.	Conceptuación del control interno sobre la administración concedente.....	275
3.2.	Control de legalidad o función interventora.....	279
3.2.1.	Entidades sujetas a intervención.....	281
3.2.2.	Modalidades de intervención.....	283
	a) Fiscalización de la aprobación del gasto.....	283
	b) Fiscalización del compromiso de gasto.....	284
	c) Intervención del reconocimiento de la obligación.....	284

d) Fiscalización de requisitos básicos.....	291
3.3. Intervención de subvenciones en la Administración Local.....	300
3.4. Control financiero permanente.....	303
3.5. Auditoría pública	307
4. EL CONTROL EXTERNO DE SUBVENCIONES.....	310
4.1. El control externo de la actividad financiera en España.....	310
4.2. La necesidad de alcanzar una “auditoría única” en la fiscalización de las subvenciones.....	312
4.3. Efectos de las actuaciones de control.....	316
4.4. La nueva Autoridad independiente de responsabilidad fiscal.....	318
5. PARTICULARIDADES DEL CONTROL SOBRE LAS ENTIDADES COLABORADORAS.....	322
6. PROBLEMÁTICA DE LA PLURALIDAD DE CONTROLES SOBRE LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL.....	326
7. LA TRANSPARENCIA COMO CONTROL JURÍDICO-SOCIAL SOBRE LAS SUBVENCIONES.....	333

CAPÍTULO V. LA RESPONSABILIDAD EN EL ÁMBITO SUBVENCIONAL.

A) LA RESPONSABILIDAD DE LOS BENEFICIARIOS Y ENTIDADES COLABORADORAS.

1. EL REINTEGRO DE SUBVENCIONES.....	341
1.1. Conceptuación del reintegro.....	341
1.2. Causas de reintegro.....	344
1.3. Régimen jurídico del reintegro.....	353
1.4. Control de reintegros.....	357

1.5. Procedimiento de reintegro.....	362
2. RÉGIMEN DE INFRACCIONES Y SANCIONES CONTENIDO EN LA LEY 38/2003, DE 17 DE NOVIEMBRE, GENERAL DE SUBVENCIONES.....	371
2.1. Infracciones administrativas.....	372
2.1.1. Concepto infracción	372
2.1.2. Responsables	374
2.1.3. Tipología de infracciones.....	379
a) Leves.....	379
b) Graves.....	383
c) Muy graves.....	384
2.2. Sanciones	387
2.2.1. Clases de sanciones y su graduación.....	387
a) Leves	392
b) Graves.....	394
c) Muy graves.....	395
2.2.2. Competencia para la imposición de sanciones.....	395
2.2.3. Procedimiento sancionador	398
2.2.4. Responsabilidades y extinción	400
a) Pago o cumplimiento de sanciones no pecuniarias.....	405
b) Prescripción	406
c) Fallecimiento.....	406
d) Exclusión de la pena por reintegro voluntario.....	406
2.3. Otros aspectos relevantes sobre infracciones y sanciones.....	407
2.3.1. Supuestos de exención de responsabilidad.....	407
2.3.2. Concurrencia de actuaciones con el orden jurisdiccional penal.....	408
2.3.3. Desarrollo reglamentario de infracciones y sanciones.....	411
2.3.4. Prescripción de infracciones y sanciones.....	412
3. MODALIDADES DELICTUALES CONTENIDAS EN EL CÓDIGO PENAL.....	415
3.1. Fraude de subvenciones.....	415
3.1.1. Encuadramiento constitucional	416

3.1.2. Categorización del delito de fraude de subvenciones.....	418
3.1.3. Concepto de subvención, desgravación o ayuda.....	420
3.1.4. Análisis de los supuestos típicos.....	424
3.1.5. Bien jurídico protegido.....	425
3.1.6. Sujetos del delito.....	427
3.1.7. La acción. Condiciones requeridas.....	433
3.1.8. Consumación	437
3.1.9. Elemento subjetivo del injusto.....	439
3.1.10. Naturaleza de la cuantía defraudada.....	439
3.1.11. Excusa absolutoria.....	445
3.1.12. Concursos con otros tipos penales.....	448
a) Malversación y fraude de subvenciones.....	449
b) Fraude de subvenciones y delito de estafa.....	451
c) Falsedad documental y fraude de subvenciones.....	457
d) Delito fiscal, delito contra la seguridad social y fraude de subvenciones.....	458
3.1.13. Responsabilidad civil.....	459
3.2 Fraude de subvenciones comunitarias.....	461
3.2.1 Recursos comunitarios	461
3.2.2 Normas comunitarias.....	463
3.2.3 La regulación de los fraudes comunitarios en el Código Penal	468

B) LA RESPONSABILIDAD RESPECTO DE LA ADMINISTRACIÓN CONCEDENTE.

1. LA RESPONSABILIDAD CONTABLE EN LA NUEVA LEY GENERAL PRESUPUESTARIA	479
1.1. Ámbito subjetivo.....	480
1.2. Ámbito objetivo	484

1.3.	Tratamiento de la necesidad de dolo o culpa grave en la actuación determinante de la responsabilidad.....	485
1.4.	Delimitación de la responsabilidad contable.....	489
1.5.	La relación de figuras o tipos de responsabilidad.....	493
1.5.1.	Examen general de las contenidas en las letras a) a d) del artículo 177.1 de la LGP.....	494
1.5.2.	Examen particularizado de la figura de responsabilidad consistente en la falta de justificación de los fondos percibidos en concepto de subvención.	499
1.6.	La competencia de la jurisdicción contencioso-administrativa y su deslinde de la jurisdicción contable.....	503
2.	REFERENCIA A LA LEY 19/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO	510
2.1.	Infracciones y sanciones.....	510
2.1.1.	Infracciones.....	510
a)	En materia de conflicto de intereses.....	510
b)	En materia de gestión económico-presupuestaria.....	510
c)	Disciplinarias.....	514
2.1.2.	Sanciones.....	516
2.2.	Órgano competente y procedimiento.....	518
2.3.	Prescripción.....	520
2.4.	Panorama actual.....	521
3.	LOS DELITOS COMETIDOS POR LOS FUNCIONARIOS Y AUTORIDADES PÚBLICAS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA.....	522
3.1.	Poder político y funcionarios públicos.....	522
3.1.1.	Gestor público, ¿autoridad o funcionario público?.....	523
3.1.2.	Función Pública y Derecho Penal: justificación de la existencia de los delitos contra la Administración Pública.....	526
3.2.	Rasgos comunes a los delitos contra la Administración Pública.....	527
3.3.	Los delitos de malversación (432 a 435 del Código Penal).....	529
3.3.1.	La malversación del artículo 434 del Código Penal: utilización para uso particular de bienes inmuebles públicos.....	535

3.3.2. La denominada malversación impropia del artículo 435 del Código Penal.....	536
--	------------

CAPÍTULO I.

LA SUBVENCIÓN COMO GASTO PÚBLICO.
DIMENSIÓN DEL GASTO SUBVENCIONAL.

CAPÍTULO I. LA SUBVENCIÓN COMO GASTO PÚBLICO. DIMENSIÓN DEL GASTO SUBVENCIONAL.

1. INTRODUCCIÓN.

En este bloque, se tomará como punto de partida la descripción de la actividad administrativa de fomento para después analizar conceptualmente las implicaciones de los términos “subvención” y “ayuda de Estado”, no sólo a nivel nacional sino proporcionándoles una relevancia internacional que ayude a comprender el tema en su globalidad. Es por ello por lo que recibirán nuestra atención tanto la posición de la actividad subvencional en la Unión Europea (UE) como en la principal organización mundial que torna sus miras sobre el respeto a los principios de competencia, la Organización Mundial del Comercio (la OMC).

Por otra parte, se debe tener en cuenta que la actividad subvencional se encuentra íntimamente ligada a la disponibilidad presupuestaria existente en cada momento en las arcas públicas. Teniendo en cuenta esta premisa, resulta necesario comentar una serie de aspectos relativos a la forma de financiación de esta actividad de fomento y es que, la coordinación y homogeneización presupuestaria de los países que han adoptado el euro, se ha plasmado básicamente en el art. 126 (antiguo art. 104) del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, en el Protocolo nº 12 anexo al Tratado, sobre el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo, y en el llamado Pacto de Estabilidad y Crecimiento (Resolución de 17 de junio de 1997, Reglamento de la Unión Europea 1466/1997, de 7 de julio, por el que se acuerda el reforzamiento de la supervisión de las situaciones presupuestarias y la supervisión y las coordinación de las políticas económicas, y Reglamento de la Unión Europea 1467/1997, de 7 de julio, por el que se acuerda la aceleración y clarificación del procedimiento de déficit excesivo) así como en la nueva Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

Se debe tener en muy en cuenta que toda esta normativa europea supone una auténtica limitación a la soberanía fiscal de los Estados, siendo la prohibición de déficits públicos excesivos “la norma básica limitadora de la competencia económica de los Estados”¹. Pero, como señala RUIZ ALMENDRAL, lo más relevante del Pacto de Estabilidad no son las obligaciones concretas que impone a los Estados, sino la transformación que está suponiendo en cuanto a la introducción de valores nuevos en las constituciones económicas de éstos al incorporar un nuevo valor en las finanzas públicas que exige restricciones a la deuda y al déficit público, viéndose por tanto afectadas las partidas destinadas al gasto público² y, por ende, las subvenciones y ayudas públicas. Una transformación que encierra, en esencia, lo que CAZORLA PRIETO denomina como el *gobierno de la globalización financiera* y del que da buena cuenta en algunas de sus publicaciones³ más recientes.

Pues bien, con base en estas premisas, realizaremos una aproximación a la dimensión del gasto subvencional, incidiendo siempre en la perspectiva que le da sentido a cualquier aproximación jurídica que realicemos en la actualidad, el marco europeo.

2. APROXIMACIÓN SOCIOLÓGICA A LA DINÁMICA DEL GASTO PÚBLICO.

¹ LÓPEZ ESCUDERO, M., “La reforma del Pacto de Estabilidad y Crecimiento”, *Revista Española de Derecho Europeo*, nº 16, 2005, pág. 457.

² «*Estabilidad Presupuestaria y Gasto Público en España*», ed. La Ley, Madrid, 2008, págs.131 y 160.

³ Es incuestionable que en los últimos años una poderosa realidad ha cobrado gran vigor: la de la globalización económica. CAZORLA PRIETO recoge en sus obras “*Crisis Económica y Transformación del Estado*” y en “*El Gobierno de la Globalización Financiera. Una Aproximación Jurídica*”, una visión muy en consonancia con la idea que se pretende transmitir en esta investigación.

Las subvenciones y ayudas públicas se erigen como una modalidad más de gasto público; es por ello por lo que resulta conveniente realizar una pequeña aproximación a la dinámica del gasto público y es que, uno de los rasgos más destacables a lo largo del siglo XX hasta nuestros días, ha sido el constante crecimiento experimentado por el sector público⁴, llegando a representar casi la mitad del PNB.

No sólo el aumento relativo del gasto público global, sino también los cambios habidos en su composición a través del tiempo, constituyen una cuestión a tener en cuenta para establecer el papel de las partidas destinadas en el gasto a las subvenciones y ayudas y su interacción con la sociedad. Así, los gastos en prestaciones y bienes preferentes como la educación, la sanidad o la vivienda han aumentado considerablemente su participación, ofreciendo de esta manera una respuesta clara y contundente a los deseos de la mayoría de los electores y siendo el aumento de estos gastos redistributivos particularmente intenso en la Unión Europea, donde se han perfeccionado los tres elementos básicos del Estado de Bienestar: universalismo de acceso a los servicios públicos, igualdad de los ciudadanos y seguridad social para todos.

Cuando prácticamente la mitad del PNB de un país está en manos del Gobierno, el sistema de gastos e impuestos pasa a ser el foco de atención económica de toda la sociedad. El Estado y los gobiernos se legitiman por su capacidad para alcanzar un crecimiento económico estable y por la mejora de los servicios, subvenciones, ayudas y transferencias a sus ciudadanos. Es por todo ello por lo que sin comprender el papel del Presupuesto, de ingresos y gastos en la vida diaria de los ciudadanos y las creencias, a veces encontradas, sobre los objetivos y volumen del Presupuesto, poco se puede entender hoy en día sobre la realidad económica y política de un país⁵. También, es necesario

⁴ En el siguiente enlace, puede consultarse el inventario de entes que forman parte del sector público estatal:

<http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/es-ES/CInInvespe/Paginas/invespe.aspx>

⁵ALVIRA MARTÍN, F., GARCÍA LÓPEZ, J., DELGADO COBO, M. L., “*Sociedad, Impuestos y Gasto Público*”, Monografías, CIS, nº 170, 2000, pág. 43.

tener en cuenta un hecho consumado y que tampoco constituye secreto alguno como es la tendencia que existe actualmente a vincular las estrategias empresariales a los programas de inversión de los gobiernos.

Ya el economista alemán Adolph Wagner⁶ descubrió a mediados del siglo XIX una verdad que resultó ciertamente incómoda y paradójica en esta materia. Observó que el tamaño del Gobierno tiende a crecer a medida que prospera el nivel de vida de los ciudadanos, lo que a priori puede parecer una contradicción. Se supone de manera errónea que los ciudadanos de un país desarrollado tenderán a depender menos del Estado que los habitantes de una nación emergente o en vías de desarrollo. Wagner vinculó este hecho a una constatación. Al hacerse las sociedades más complejas, las necesidades de gasto público son mayores. Y, por lo tanto, hay que gastar más. En países muy pobres, por el contrario, no hay demanda de bienes públicos simplemente porque falta casi todo⁷.

Obsérvese que Wagner no critica al papel de los poderes públicos como agentes económicos determinantes en el nivel de renta de la población, sino que formula una simple comprobación empírica a partir de sus estudios sobre el gasto público. En esencia, sostiene que los poderes públicos satisfacen de forma creciente y de manera más completa las necesidades económicas de la población. Por poner un ejemplo, un aumento del *output* privado requiere mayor inversión pública en capital físico o tecnológico. De lo contrario, se correría el peligro de que la producción privada fuera estrangulada por falta de infraestructuras. Y por eso, precisamente, crece el tamaño de las administraciones públicas en sus diferentes acepciones. Para dar soporte a esta

⁶ Gran economista y político alemán, Adolph Wagner tuvo una enorme relevancia en el ámbito económico europeo por su contribución al estudio de las finanzas públicas, tema que integró en el estudio de la economía general, al aportar sólidos principios teóricos. Defendió el poder redistributivo de los impuestos y abogó por el crecimiento del gasto público por parte del estado moderno. Asimismo, realizó grandes aportaciones a las políticas monetarias y bancarias.

⁷ SÁNCHEZ, C., "España y la Ley de Wagner. Por qué el modelo de Estado es un lastre para la recuperación", artículo digital en *El Confidencial* accesible en la siguiente dirección electrónica: http://www.elconfidencial.com/cache/2009/02/27/mientras_tanto_69_espana_wagner_modelo_estado_lastre_recuperacion.html

argumentación basta con proporcionar algunas cifras al respecto: en España se puede apreciar que la inversión pública en infraestructuras se situó en 2007 (año en el que alcanzó su punto más alto) en el 3,8% del Producto Interior Bruto, cifra que representa el 147% de la media de la eurozona, y 20 puntos más por encima de PIB que la privada. Cifras simplemente reveladoras que por sí solas sostienen la argumentación que aquí se expone.

3. EL FOMENTO COMO ACTIVIDAD PÚBLICA TENDENTE A LA MEJORA O PROGRESO DE LA SOCIEDAD.

3.1 Incentivación económica e iniciativa privada.

La subvención es un instituto jurídico tradicionalmente relacionado con la actividad administrativa de fomento que desde la perspectiva del Derecho financiero constituye una manifestación de la actividad financiera de gasto, en la medida en que es una técnica aplicada a la satisfacción de necesidades colectivas mediante el empleo de fondos públicos.

En la actualidad no existe mejor manera de orientar la actividad de los particulares hacia fines de interés general que mediante el otorgamiento de incentivos económicos; así, según palabras de MARTÍN RETORTILLO, estas medidas “son uno de los procedimientos más eficaces de promoción de la iniciativa económica privada, también, y no se olvide, auténtico cauce a través del que los poderes públicos orientan y corrigen el sistema de mercado en una determinada dirección”.

Resulta característica la doble dimensión que adopta la incentivación económica, por un lado, se orienta libremente la acción del beneficiario hacia el

fin, al mismo tiempo que se erige como título habilitante que permite a la Administración, siempre con sujeción al principio de mensurabilidad de las potestades administrativas y especificidad del fin público perseguido, intervenir, ordenar y controlar las actuaciones privadas apoyadas por ayudas públicas.

3.2 El fomento como actividad pública tendente a la mejora o progreso de la sociedad.

La incentivación económica tiene su traslación en la llamada actividad de fomento, por ella se entiende aquella “modalidad de intervención administrativa que consiste en dirigir la acción de los particulares hacia fines de interés general mediante el otorgamiento de incentivos diversos”⁸.

Por su parte, JORDANA DE POZAS la definió como “la acción de la Administración encaminada a proteger o promover aquellas actividades, establecimiento riquezas debidas a los particulares y que satisfacen necesidades públicas que se estiman de utilidad general, sin usar de la coacción ni crear servicios públicos”⁹.

En otro sentido, MARTÍN RETORTILLO concibe el fomento como “una acción persuasoria, estimulante, ejercida desde el poder; determinación, primero, e impulsión, después, de actividades privadas que es de interés promover”¹⁰.

⁸ PARADA VÁZQUEZ, J. R. “*Derecho Administrativo I (Parte General)*”, 18ª ed. Marcial Pons, Madrid, pág. 381.

⁹ JORDANA DE POZAS, L. “Ensayo de una Teoría de Fomento en el Derecho Administrativo”, en *Revista de Estudios Políticos*, nº 48, 1949.

¹⁰ MARTÍN RETORTILLO, Sebastián. “Aguas Públicas y Obras Hidráulicas”, en *Estudios Jurídico-administrativos*. Madrid. 1966.

A pesar de que la incentivación de actividades privadas es conocida desde los primeros tiempos de nuestra civilización, no es hasta el Despotismo Ilustrado del S. XVIII cuando este modelo de intervención pública es teorizado de una forma consciente, sobre todo por el popular ministro francés Colbert, gran amante de las técnicas incentivadoras, económicas y honoríficas. En nuestra patria, ya en el año 1788, Carlos III utilizaba el término “utilidad de Estado” como el objetivo a alcanzar por las fábricas en relación a sus progresos y advirtió de la necesidad de respetar el principio de igualdad en la actividad incentivadora con vistas a evitar la competencia desleal; por ello, se hacía patente que “las gracias y exenciones se concedían generalmente a todas las fábricas de una clase para que el beneficio de una no resulte en perjuicio de otras”.

En el S. XIX la política económica sitúa la acción de fomento en el centro del intervencionismo administrativo, lo que posteriormente daría nombre a uno de los Ministerios más importantes, el de Fomento.

El inicio de la actividad ferroviaria en España fue un claro ejemplo de materialización de la actividad de fomento en una doble vertiente: por un lado, mediante la aportación de ayudas estatales a las compañías concesionarias de ferrocarriles y, por otro lado, mediante la justificación de la fijación de una potestad tarifaria general con la que sufragar, total o parcialmente, los gastos generados por la prestación del correspondiente servicio.

Sin embargo, no se puede obviar que la política de subvenciones fue el desencadenante que trajo consigo la corrupción y el falseamiento de la libre competencia empresarial. La Revolución Liberal de 1868 calificó el fomento económico como “germen inagotable de inmoralidad y desde el punto de vista económico por todo extremo inadmisibles” lo que inducía “a evitar para el porvenir consorcios funestos entre el Estado y las empresas, problemas difícilísimos, irritantes reclamaciones de indemnización y tantos conflictos como han surgido en tiempos pasados y que aún hoy hacen sentir su desoladora influencia”. Esta

serie de descalificaciones fueron recogidas en el Preámbulo del Decreto de 14 de noviembre de 1868.

La necesidad de estimular la economía quedó plasmada en la posterior Constitución de 1876 atribuyendo, de esta manera, la Ley General de 13 de abril, una importancia capital a la regulación de las obras públicas; en ésta se define el concepto de subvención en un amplio sentido como “*cualquier auxilio directo o indirecto de fondos públicos, incluso la franquicia de los Derechos de Aduanas para el material que haya de introducirse*”. A finales del S.XIX las subvenciones constituyeron también un medio decisivo en la construcción de las grandes obras hidráulicas en España previstas en la Ley Gasset de 7 de junio de 1911.

El S. XX se ha caracterizado por la extensión de la actividad incentivadora a todos los sectores de la actividad económica y a la acción social que es desempeñada por las Organizaciones no Gubernamentales y respecto de las cuales podemos predicar sin miedo a equivocarnos que, en su mayoría, se financian íntegramente de las subvenciones públicas.

La legislación postconstitucional ha continuado sirviéndose de esta técnica hasta la regulación autónoma de un marco general del panorama subvencional en la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (antes regulado en algunos preceptos de la Ley General Presupuestaria).

3.3 Principios constitucionales reguladores de la actividad de fomento.

La Constitución de 1978 contempla una noción amplia de fomento, como así se ha interpretado tradicionalmente por el Tribunal Constitucional. De esta manera, en su Preámbulo describe que la Nación española proclama su voluntad de “*promover el proceso de la economía*” debiendo los poderes públicos establecer las condiciones favorables “para el progreso social y económico” (art.

40.1), el “pleno empleo” (art. 40.1 *in fine*), la “modernización y desarrollo de todos los sectores económicos” (art. 130.1), “equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial y estimular el crecimiento de la renta y de la riqueza” (art. 131.1), siendo este mandato constitucional referido al “fomento general de la economía” y dirigido a los “poderes públicos”¹¹. Resulta conveniente no dejar al margen, en este contexto, que la equidad en el gasto público (31.2) constituye otro principio fundamental por su esencialidad en lo que a la reducción de las desigualdades se refiere, por ello, no se debe obviar, y menos en tiempos de dificultad económica, el papel que debe jugar la política fiscal como instrumento redistribuidor de riqueza¹². Este artículo debe ponerse en relación con el artículo 103.1 CE que, además de afirmar que la Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales, señala los principios de acuerdo con los que actúa y, entre ellos, cita expresamente el principio de eficacia.

De la lectura de ambos artículos (31.2 y 103.1) se deduce, en primer lugar, la directriz normativa de la Constitución, que es muy clara y que se ha esbozado líneas atrás: el gasto público debe realizar una asignación equitativa de los recursos públicos. Es el principio de justicia material del gasto público. Pero, unido a ello, las Administraciones públicas están sujetas, en la programación y ejecución del gasto público, a tres principios o criterios: eficiencia, economía y eficacia. Se concibe como gestión eficiente aquella que permite transformar los recursos en productos o servicios de la forma más productiva, al menor coste. La gestión eficaz es la que permite alcanzar los objetivos previstos mientras que, por último, la gestión económica es la relación del coste entre los recursos empleados y los presupuestados.

La actividad de fomento económico, en su vertiente subvencional, orbita en torno a los principios de reserva de ley y de legalidad. En el ámbito que nos

¹¹ MORELL OCAÑA, L., “Curso de Derecho Administrativo. Tomo II. La actividad de las Administraciones Públicas. Su control administrativo y jurisprudencia”. Servicio de publicaciones de la Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 2002, pág. 856.

¹² DE LA ROCHA VÁZQUEZ, M., “Desigualdad, gasto público y equidad fiscal”, en *Economistas frente a la crisis*, Wordpress, mayo 2012.

ocupa, no va a existir subvención alguna sin consignación presupuestaria expresa, implicando su ausencia la inexigibilidad de las obligaciones dinerarias de los entes públicos así como la nulidad de pleno derecho de los actos administrativos y de las disposiciones generales con rango inferior a ley que supongan compromisos de gastos por cuantía superior al importe de los créditos presupuestados (letra b del art. 36.1 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, y art. 46 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria). Y es que el régimen jurídico de las subvenciones debe enmarcarse en los principios de reserva de ley y de legalidad. A esta cuestión se dedicará un mayor detalle más adelante.

No obstante, sí se puede adelantar en estas líneas respecto del tema en cuestión que el mencionado artículo 36.1.b) LGS simplifica notablemente la cuestión, al menos, a efectos puramente legales, al configurar como causa de nulidad específica en este ámbito la carencia o insuficiencia de crédito de la resolución de concesión de una subvención. Así, serán causas de nulidad *“la carencia o insuficiencia de crédito, de conformidad con lo establecido en el artículo 60 de la Ley General Presupuestaria y las demás normas de igual carácter de las Administraciones públicas sujetas a esta ley”*.

Pero, si hay un principio constitucional de relevancia en cuanto a la actividad de fomento se refiere, ése es sin duda alguna el de igualdad recogido en el artículo 14 y proyectado, en este caso, siempre, sobre los beneficiarios de la acción de fomento y con base en la transparencia, en la publicidad y en la libre concurrencia. La importancia de este principio, tanto en su vertiente de igualdad ante la Ley como igualdad en la aplicación de ésta, es tal que impregna por completo la institución subvencional.

Como se verá a lo largo de este trabajo, las exigencias de igualdad se imbrican en toda la institución subvencional de forma que ésta no puede ser comprendida sin tener siempre presente el mencionado principio.

Así, cuestiones que serán tratadas más adelante, como el control de las subvenciones y la normativa de transparencia son asuntos que, en definitiva, persiguen asegurar la igualdad en la aplicación de la Ley. A fin de evitar reiteraciones, se remite a lo señalado allí.

Por su parte, la propia existencia de una subvención podría considerarse, *a priori*, como potencialmente contraria al principio de igualdad ante la Ley, ya que supone la existencia de una norma que beneficiará a unos ciudadanos frente a otros. No obstante, es doctrina consolidada la afirmación de que el principio de igualdad permite la existencia de tratamientos diferenciados.

Valga como ejemplo la síntesis realizada por el Tribunal Constitucional en su Sentencia 76/1990, de 26 de abril, en la que indica que: a) no toda desigualdad de trato en la Ley supone una infracción del art. 14 de la Constitución, sino sólo aquella que introduce una diferencia entre situaciones que pueden considerarse iguales y que carece de una justificación objetiva y razonable. b) La igualdad exige que a iguales supuestos de hecho se aplique iguales consecuencias jurídicas. Se deben considerar iguales dos supuestos cuando la introducción de elementos diferenciadores sea arbitraria o irracional. c) No se prohíbe al legislador cualquier desigualdad de trato sino sólo las artificiosas o injustificadas por no venir fundadas en criterios objetivos y razonables. d) Para la diferenciación resulte constitucionalmente lícita no basta con que lo sea el fin perseguido por ella, sino que es indispensable que las consecuencias jurídicas resultantes sean adecuadas y proporcionadas a tal fin, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que se produce y el fin pretendido superen el juicio de proporcionalidad.

En definitiva, la norma reguladora de la subvención deberá tener presente estas exigencias del principio de igualdad ante la Ley. También, debe llamarse

la atención que esta cuestión queda vinculada, no de forma absoluta pero sí importante, a la prohibición de ayudas de Estado establecida por la Unión Europea, cuestión que será tratada más adelante.

3.4 Actividad de fomento y dinámica subvencional en nuestros días.

Ya se ha podido comprobar anteriormente que con la actividad administrativa de fomento la Administración atiende de manera directa e inmediata a lograr el progreso y el bienestar social, mediante el otorgamiento de ventajas al sujeto fomentado. Pero, más allá del beneficio originado en tal sujeto, en el ámbito subvencional hay que poner de manifiesto la relación jurídica de naturaleza contractual que se genera entre el ente público y el particular beneficiario de la subvención; una relación de carácter sinalagmático que va mucho allá de constituir un simple halo de liberalidad para fundarse en la justificación de la promoción de los fines perseguidos que sirvieron de base a su otorgamiento¹³.

Resulta definitoria la condicionalidad reinante en la actividad subvencional y es que la efectiva concesión de una subvención pende de una delgada línea infranqueable como es que su otorgamiento se produzca bajo la condición resolutoria de que el beneficiario adopte un determinado comportamiento o realice una actividad siempre en los términos en los que procedió su concesión. Es numerosa la jurisprudencia que se ha pronunciado en estos términos, así lo han entendido, entre otras, las SSTS, Sala 3ª, de 20 de junio de 1997, 15 de abril de 1998, 16 de junio de 1998 y 7 de julio de 1999. De cualquier manera, en la

¹³ Al respecto, resulta muy interesante la reflexión realizada por BUENDIA SIERRA, J. L., "*Finding the right balance: State Aid and Services of General Economic Interest*", en RODRÍGUEZ IGLESIAS, G. G., VAN MIERT, K., MONTI, M., KROES., *EC State Aid Law, Le droit des aides d'État dans la CE. Liber Amicorum Francisco Santaolalla Gadea*. Kluwer Law International. Wolters Kluwer, law & business. London, 2008, pag. 191-222.

misma línea se expresa la STS de 20 de marzo de 2007, a cuya literalidad nos remitimos:

“Resulta pertinente recordar, a los efectos de determinar el significado y el objeto de los principios procedimentales y sustantivos que rigen el Derecho Subvencional, que la subvención se configura tradicionalmente como una medida de fomento que utilizan las Administraciones Públicas para promover la actividad de los particulares o de otras Administraciones Públicas hacia fines de interés general que representa o gestiona la Administración concedente, en que la observancia de las exigencias procedimentales se revela sustancial, porque se origina una relación jurídica sometida al Derecho público entre la Administración concedente y las personas físicas o jurídicas o Entes que resulten beneficiarios, que permite delimitar las facultades y obligaciones derivadas del otorgamiento de la subvención, y en consecuencia, delimita los poderes discrecionales de la Administración.

Según resulta de la jurisprudencia reiterada de esta Sala, expresada entre otras en las sentencias de 7 de abril de 2003, de 4 de mayo de 2004 y de 17 de octubre de 2005, la naturaleza de dicha medida de fomento administrativo puede caracterizarse por las notas que a continuación se reseñan:

«En primer lugar, el establecimiento de la subvención puede inscribirse en el ámbito de las potestades discrecionales de las Administraciones públicas, pero una vez que la subvención ha sido regulada normativamente termina la discrecionalidad y comienza la previsión reglada cuya aplicación escapa al puro voluntarismo de aquéllas.

En segundo término, el otorgamiento de las subvenciones ha de estar determinado por el cumplimiento de las condiciones exigidas por la norma correspondiente, pues de lo contrario resultaría arbitraria y atentatoria al principio de seguridad jurídica.

Por último, la subvención no responde a una «causa donandi», sino a la finalidad de intervenir en la actuación del beneficiario a través de unos condicionamientos o de un «modus», libremente aceptado por aquél. Por consiguiente, las cantidades otorgadas en concepto de subvención están vinculadas al cumplimiento de la actividad prevista. Se aprecia, pues, un carácter condicional en la subvención, en el sentido de que su otorgamiento se produce siempre bajo

la condición resolutoria de que el beneficiario tenga un determinado comportamiento o realice una determinada actividad en los términos en que procede su concesión (Cfr SSTs de 20 de junio, 12 de julio y 10 de octubre de 1997, 12 de enero y 5 de octubre de 1998, 15 de abril de 2002, «ad exemplum»))».

Otra sentencia que encierra, en esencia, las relaciones que se generan entre el ente público y el particular beneficiario de la subvención es la de la Sala de lo Contencioso de la Audiencia Nacional de fecha 19 de septiembre de 2012; esta, despeja las dudas que se ciernen sobre la obligación de los beneficiarios de someterse a los controles financieros derivados de la percepción de ayudas públicas¹⁴. En lo que se refiere a los mismos, y como se analizará en sucesivos capítulos de esta investigación, la fiscalización puede tener fases y tiempos distintos. La citada sentencia pone de manifiesto que la actuación llevada a cabo por el órgano gestor de las ayudas públicas, que inicialmente considera adecuadamente justificadas las condiciones exigidas a un determinado beneficiario para la percepción de la subvención otorgada, puede ser corregida posteriormente por la actuación de los órganos fiscalizadores en el ejercicio de sus competencias. Esta cuestión, que incumbe a las firmas de auditoría privadas en cuanto prestan su colaboración a los diferentes órganos públicos de fiscalización, plantea la existencia de un doble control en las ayudas públicas, no siendo suficiente el realizado por el organismo gestor de la subvención, que puede tener su criterio, sino que los controles financieros efectuados posteriormente podrán ser discrepantes o disconformes con el informe del órgano gestor, lo que, globalmente, resta discrecionalidad a los poderes públicos en el otorgamiento de subvenciones y aporta seguridad jurídica al administrado en esta actividad administrativa de fomento.

4. LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL EN ESPAÑA.

¹⁴ GARCÉS SANAGUSTÍN. M., “Reflexiones en torno a la regulación jurídica de las subvenciones y ayudas públicas en España”, en *Presupuesto y gasto público*, Nº 30, 2002, págs. 69-78.

4.1 Breve referencia a la evolución del panorama subvencionador en España.

La acentuación en la preocupación por la defensa del interés público y, más concretamente, sobre su proyección en la Hacienda Pública por la gran cantidad de recursos manejados (rigor presupuestario, control financiero, reintegro o régimen sancionador) unida a la gran cantidad de lagunas normativas en las que se ha desenvuelto tradicionalmente esta modalidad de actuación administrativa evidenciaba la inaplazable necesidad de elaborar y promulgar un cuerpo normativo básico que viniera a paliar la gran dispersión normativa reinante en esta materia. La Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (LGS) y su posterior Reglamento de desarrollo aprobado por Real Decreto 887/2006, de 27 de julio (RLGS) completaron la regulación legal de la gestión subvencional en España.

Pero, hay que poner de manifiesto que, previamente a la existencia de la normativa citada, las mayores aportaciones en esta materia procedieron de dos órganos no estrictamente considerados como formadores del derecho como fueron el Tribunal de Cuentas, constitucionalmente proclamado en el artículo 106 como “*supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado*” y la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) como órgano de control interno de la Administración.

Lo que sí evidencia este acontecer es la inversión que se ha producido en esta materia en el proceso formativo del derecho, por cuanto que de las aportaciones doctrinales y de la jurisprudencia normalmente deviene la creación de la norma jurídica, sin embargo, en este ámbito de la actividad administrativa¹⁵,

¹⁵ BUENDIA SIERRA, J.L., “Not like this: some Sceptical Remarks on the Refined Economic Approach in State Aid” in *Developments in European State aid Law 2006- Proceeding of the 4th*

la inexistencia de ambas ha atribuido al legislador y a la aportación de las anteriores instituciones reseñadas un papel estelar en la definitiva configuración legal plasmada en el año 2003.

4.2 Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

Ciertamente se viene explicitando a lo largo del desarrollo de esta investigación que las progresivas demandas sociales y económicas de las personas y entidades de índole pública y privada son satisfechas mediante la canalización de ayudas a través de subvenciones del sector público.

Para ello, la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones vino a poner fin a la inestabilidad legislativa reinante en el entorno subvencionador español. Si bien como todo cuerpo normativo requiere pulir ciertos aspectos de los que se dará cuenta en sucesivas líneas, desde su entrada en vigor ha intentado colmar las lagunas subsistentes para alcanzar la tan afamada seguridad jurídica de la que es necesario dotar a todo sistema jurídico.

Es en este entorno donde los criterios de estabilidad y crecimiento presupuestario que serán objeto de análisis en esta investigación y que han sido suscritos por los países miembros de la Unión Europea, constituyen un límite básico claramente delimitado al otorgamiento de subvenciones, puesto que gran parte de la actividad financiera, y en concreto, del gasto que desarrolla el Sector público, se instrumentaliza a través de las mismas. Éstas, han visto paulatinamente incrementada su cuantía en los presupuestos de las distintas

Experts Forum held in Brussels on 18 and 19 May 2006, European State Aid Law Quarterly, Lexxion, Berlin, 2006, pag. 59-64.

Administraciones Públicas (Unión Europea, Estado, Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales)¹⁶.

Tal es la relevancia de la actividad subvencional que *“gran parte de las relaciones financieras entre España y la Unión Europea se hacen efectivas mediante subvenciones financiadas, total o parcialmente, con fondos comunitarios, que exigen, por tanto, la necesaria coordinación. Por otra parte, es igualmente necesario observar las directrices emanadas de los órganos de la Unión Europea en materia de ayudas públicas estatales y sus efectos en el mercado y la competencia”*¹⁷.

A pesar de la importancia de esta figura, durante mucho tiempo careció de una regulación de carácter general, siendo la justificación de los gastos objeto de la subvención la única cuestión objeto de una norma aplicable a todas las subvenciones puesto que la mayoría eran casi exclusivamente regulaciones sectoriales aprobadas entre 1990 y 1995, en muchas ocasiones, de tipo reglamentario y careciendo de reglas comunes, con excepción de las de tipo presupuestario relativas a los procedimientos de ordenación de pagos, los mandamientos, las justificaciones y otros extremos.

El germen del establecimiento de un régimen general de subvenciones se inició realmente con la reforma de 1990 de la Ley General Presupuestaria (por Ley 31/1990, de 27 de diciembre) que introdujo los nuevos artículos 81 y 82 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria de 23 de septiembre de 1988 (posteriormente modificada por el artículo 135.3 de la Ley 13/1996, de 30 de

¹⁶ CABEZA DEL SALVADOR, I., "El control de las subvenciones Públicas", en *Revista de Auditoría Pública*, nº 11, 1997, pág. 8.

¹⁷ Como así se indica en el punto I de la Exposición de Motivos de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social), dos preceptos de considerable extensión que regulaban la materia subvencional.

Posteriormente, el mandato de adecuación de los procedimientos administrativos a los contenidos de la Ley del Procedimiento Administrativo Común, Ley 30/1992 (exigida por la Disposición adicional 3ª) se constituyó como el siguiente avance en la materia, en virtud del cual se desarrolló el procedimiento de concesión de las subvenciones y ayudas estatales (RD 2225/1997, de 17 de diciembre), la iniciación, instrucción, resolución y terminación convencional de los procedimientos administrativos en la materia, así como el control de subvenciones.

También, es digna de mención la regulación de variadas normas relacionadas con el control financiero de las subvenciones que, siguiendo las tradicionales pautas normativas del sector, estaban presentes en el Reglamento de la Intervención General del Estado (RD 2188/1995, de 28 de diciembre).

Llegado este punto, la aprobación de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones ha constituido un nuevo hito en un sector de la legislación estatal que en poco tiempo ha adquirido un notable desarrollo al recoger, sistematizar y ampliar buena parte de esas reglas establecidas entre los años 1990 y 1995¹⁸. Por supuesto, no es de recibo obviar que la ley ha sido desarrollada por el Reglamento General de Subvenciones (RD 887/2006 de 21 de julio).

¹⁸ GARCÍA GARCÍA, J., "La nueva regulación jurídica de las subvenciones públicas, comentario a la Ley 38/2003 de 17 de noviembre, de subvenciones públicas", en *Actualidad administrativa*, Nº 21, 2004, págs. 2549-2564.

Desde la perspectiva del Derecho de los gastos públicos¹⁹, la existencia de una LGS debe valorarse muy positivamente desde distintos puntos de vista, así, desde una perspectiva científica, supone la ubicación de esta figura en el Derecho financiero y, al mismo tiempo, la revitalización del Derecho de los gastos públicos. Desde un punto de vista ordenador, y en concordancia con la creciente relevancia adquirida por este instituto jurídico, la LGS introduce seguridad y racionalidad en la ordenación de las subvenciones.

La Ley General de Subvenciones, como instrumento legislativo regulador de una técnica general de intervención administrativa está estructurada en un título preliminar y cuatro títulos más, conteniendo 69 artículos, 22 disposiciones adicionales, dos disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y tres disposiciones finales. El Título I contiene las disposiciones reguladoras de los procedimientos de concesión y gestión, estructurando dicho contenido en cinco capítulos. El Título II versa sobre el reintegro de subvenciones, estructurando su contenido en dos capítulos. El Título III se encuentra dedicado al control financiero de subvenciones, introduciendo importantes novedades para la consecución de un control eficaz y garante de los derechos de beneficiarios y entidades colaboradoras. Finalmente, el Título IV contiene el nuevo régimen de infracciones y sanciones en esta materia, estructurando su contenido en dos capítulos.

A pesar de poder parecer una contradicción, la generalidad que encierra esta Ley en todos los niveles de Hacienda constituye una gran ventaja aplicativa y procedimental; esto es, en relación con su aplicación a las Comunidades Autónomas se adopta una técnica menos conflictiva que la de declarar aplicable, sin más, toda ley estatal a las Haciendas autonómicas como es el señalamiento

¹⁹ BAYONA DE PEROGORDO, J. J., “*El Derecho de los gastos públicos*”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1991.

expreso de los preceptos considerados básicos y como tales, aplicables a la regulación subvencional.

Por último, la realización de una valoración global del contenido de la Ley desprende numerosas referencias tanto positivas como negativas, dentro de las primeras se encuentran la completa regulación del instituto jurídico de la subvención en su doble vertiente material y procedimental, la acertada delimitación conceptual y un cierto andamiaje dogmático centrado en la llamada *relación jurídica subvencional*²⁰.

Sin embargo, existen otra serie de aspectos en la Ley que, a nuestros ojos, pueden resultar conflictivos, como por ejemplo sucede con la evidente desigualdad existente entre las partes de la relación jurídica subvencional (las obligaciones de la Administración concedente apenas se regulan mientras que las de beneficiarios y entidades colaboradoras son extensamente detalladas); o la excesiva vocación didáctica (materializada en la innecesaria repetición de principios constitucionales del gasto público). También es apreciable en su comprensión un cierto mimetismo con la Ley General Tributaria (sobre todo identificable en el análisis de los procedimientos de control y reintegro de subvenciones) así como alguna contradicción con los principios que la propia ley proclama²¹ (así, en relación con el principio de concurrencia, el procedimiento de concesión directa que, por otra parte, apenas se regula).

4.3 Principios legales en materia de subvenciones.

²⁰ BUENO MORA, S., "Los sujetos de la relación jurídica subvencional. Beneficiarios y entidades colaboradoras", en Cuadernos de Derecho Local, nº 6, 2004, págs. 120-130.

²¹ CAZORLA PRIETO, L.M., "*Derecho Financiero y Tributario. Parte General*", 11ª edición, Ed. Thomson Reuters-Aranzadi, Cizur Menor, 2011, pág. 501.

Si bien ya se han esbozado los principios constitucionales a los que se adecúa la actividad de fomento, a modo de breve recordatorio, y sin perjuicio del posterior análisis de los principios constitucionales del gasto público que se realizará en esta obra, conviene mencionar que la LGS enumera en el párrafo 3º del artículo 8 una serie de principios que no sólo se asientan en el derecho comunitario sino que gozan de un claro soporte constitucional:

a) *Publicidad, transparencia, concurrencia, objetividad, igualdad y no discriminación.*

Estos principios encuentran sustento y soporte en el derecho fundamental a la igualdad del artículo 14 y en la libertad de empresa del artículo 38, ambos de la CE. De los mismos se deriva la imposibilidad de otorgar subvenciones de forma directa sin seguir procedimiento concurrencial alguno, salvo las excepciones legalmente previstas²².

Otra conexión que enlaza directamente con estos principios encuentra su fundamentación en la necesidad de motivar “*con sucinta referencia de hechos y fundamentos de derecho*” las resoluciones emitidas en materia subvencional (art. 54.1 LRJ-PAC).

En esta materia rigen normas semejantes a las previstas en materia de contratación pública, normas que tienen su proyección legal en las previsiones de la LGS y del RLGS reguladoras de los procedimientos de concesión de subvenciones recogidas en los artículos 22 y ss. LGS y 55 y ss. RLGS.

²² Los Reales Decretos 732/2007, de 8 de junio, y 1265/2007, de 21 de septiembre, sobre normas especiales sobre ayudas en el ámbito de la cooperación policial internacional, y sobre normas especiales sobre ayudas en el ámbito de la cooperación internacional en materia de defensa, de seguridad y de inteligencia, respectivamente permiten exceptuar la aplicación de los referidos principios de publicidad y concurrencia.

b) *Intervención mínima y no distorsionadora en el mercado.*

Con el fin de corregir fallos claramente identificados de éste, con idénticos fundamentos que el principio anterior.

Todos estos principios, que se asientan sin ningún género de duda en la libertad de empresa del artículo 38, derivan de los preceptos comunitarios que suponen un límite a las ayudas de Estado y que serán expuestos en el apartado correspondiente al Derecho comunitario como límite a la concesión de ayudas de Estado²³.

c) *Eficacia en el cumplimiento de los objetivos fijados por la Administración otorgante recogido en el artículo 103 CE.*

De esta forma, dado el interés público que justifica la intervención de la Administración, ésta habrá de tomar en consideración que su intervención no distorsione la competencia y se limite únicamente a intervenir como un ente garante de los servicios de interés público.

d) *Eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos, recogidos en los artículos 31.2 CE y 7 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.*

²³ Son ejemplificativos en este sentido los asuntos 253/84, *GAEC v Council and Commission* [1987] ECR 123, per Advocate General Slynn, at p. 146; Case C-432/92, *Rustica Semences SA v Finanzamt Kehl* [1994] ECR I-3519 per Advocate General Jacobs at p. 3527.

Respecto a los apartados c) y d), si bien en numerosas ocasiones son utilizados en el mismo sentido, conviene matizar que mientras la eficacia tiene que ver con la obtención de resultados o el cumplimiento de objetivos, la eficiencia se enmarca en el campo de la correcta utilización de los recursos disponibles para un óptimo aprovechamiento de los mismos.

5. APROXIMACIÓN AL CONCEPTO DE SUBVENCIÓN.

La institución jurídica de la subvención, ha recibido tradicionalmente una doble caracterización por cuanto que sus notas definitorias han venido diseñadas tanto por el Derecho administrativo como por el Derecho financiero. Actividad administrativa y modalidad de gasto público²⁴.

Desde la perspectiva de los fines justificadores centran su elaboración dogmática los administrativistas, mientras que los medios que se utilizan configuran la base en torno a la cual los estudiosos del Derecho financiero, y más concretamente, de la rama presupuestaria desarrollan sus investigaciones. Serán los aspectos financieros los que centren el interés prioritario de esta tesis doctoral.

Ya desde la propia exposición de motivos de la Ley General de Subvenciones, que en próximos apartados será objeto de análisis, se trae a colación esta visión bifronte que materializa gran cantidad de consecuencias jurídicas.

²⁴ RAMEY, V., y SHAPIRO, M., “*Costly Capital Reallocation and the Effects of Government Spending*”, Carnegie-Rochester Conference Series on Public Policy, 48, 1998, pag. 145-94.

En todo caso, el estudio de las subvenciones debe partir de la definición de éstas que realiza el art. 2 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, cuyo apartado 1 dispone: "*se entiende por subvención, a los efectos de esta Ley, toda disposición dineraria realizada por cualesquiera de los sujetos contemplados en el artículo 3 de esta Ley, a favor de personas públicas o privadas, y que cumpla los siguientes requisitos:*

- a) Que la entrega se realice sin contraprestación directa de los beneficiarios.*
- b) Que la entrega esté sujeta al cumplimiento de un determinado objetivo, la ejecución de un proyecto, la realización de una actividad, la adopción de un comportamiento singular, ya realizados o por desarrollar, o la concurrencia de una situación, debiendo el beneficiario cumplir las obligaciones materiales y formales que se hubieran establecido.*
- c) Que el proyecto, la acción, conducta o situación financiada tenga por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública".*

Por su parte, los apartados 2 a 4 de este precepto delimitan este concepto de forma negativa, estableciendo determinados supuestos que no se consideran o incluyen dentro de las subvenciones. Así, los apartados 2 y 3 aclaran que determinadas aportaciones dinerarias entre diferentes Administraciones públicas, no quedan comprendidas en este concepto. Más interés presenta el art. 2.4 en virtud del cual no tienen carácter de subvenciones los siguientes supuestos: a) Las prestaciones contributivas y no contributivas del Sistema de la Seguridad Social. b) Las pensiones asistenciales por ancianidad a favor de los españoles no residentes en España, en los términos establecidos en su normativa reguladora. c) También quedarán excluidas, en la medida en que resulten asimilables al régimen de prestaciones no contributivas del Sistema de Seguridad Social, las prestaciones asistenciales y los subsidios económicos a favor de españoles no residentes en España, así como las prestaciones a favor de los afectados por el virus de inmunodeficiencia humana y de los minusválidos.

d) Las prestaciones a favor de los afectados por el síndrome tóxico y las ayudas sociales a las personas con hemofilia u otras coagulopatías congénitas que hayan desarrollado la hepatitis C reguladas en la Ley 14/2002, de 5 de junio. e) Las prestaciones derivadas del sistema de clases pasivas del Estado, pensiones de guerra y otras pensiones y prestaciones por razón de actos de terrorismo. f) Las prestaciones reconocidas por el Fondo de Garantía Salarial. g) Los beneficios fiscales y beneficios en la cotización a la Seguridad Social. h) El crédito oficial, salvo en los supuestos en que la Administración pública subvencione al prestatario la totalidad o parte de los intereses u otras contraprestaciones de la operación de crédito.

De este concepto legal de subvención pueden entresacarse dos notas definitorias²⁵ que están íntimamente ligadas: En primer lugar, la subvención implica una atribución patrimonial de fondos públicos (dinero) sin contraprestación directa y, en segundo lugar, a través de ellas se persigue el fomento o la consecución de una actividad de interés público.

Estas dos notas definitorias son complementarias la una de la otra. Y es que si la atención se fijase únicamente en la existencia de un desplazamiento patrimonial sin contraprestación, la subvención podría confundirse con una donación. Sin embargo, la segunda característica permite solventar esta posible confusión; ya que no existirá ánimo de liberalidad en la actuación administrativa. Ésta se dirigirá a satisfacer necesidades públicas. Por ello, se impone al beneficiario la obligación de conseguir un determinado objetivo, la ejecución de un proyecto, la realización de una actividad o la adopción de un determinado comportamiento²⁶, que ha de estar impregnada de un contenido público o de interés social.

²⁵ Esta idea es propuesta por MARTÍNEZ GINER, L.A., en el *“El Reintegro de Subvenciones Públicas”*, Ed. Iustel, Madrid, 2006, págs. 34 y ss.

²⁶ MARTÍNEZ GINER, L.A., *“El Reintegro de Subvenciones Públicas”*, *op. cit.*, pág. 39.

La doctrina ha destacado el carácter finalista de las subvenciones²⁷, resaltando que los objetivos indicados en la letra c) del citado art. 2.1 de la LGS (utilidad pública, interés social y finalidad pública) dejan un importante margen de discrecionalidad al Poder Ejecutivo. En particular, la invocación de un “interés social” abre un abanico muy amplio de posibles justificaciones de la subvención.

En la misma línea, PASCUAL GARCIA²⁸, indica que estos objetivos finalistas deberán concretarse en el plan estratégico de subvenciones que deberán elaborar las Administraciones que pretendan establecerlas (art. 8 de la LGS) y si esos objetivos afectan al mercado “*su orientación debe dirigirse a corregir fallos claramente identificados y sus efectos deben ser mínimamente distorsionadores*”. El autor señala que este principio, a pesar de su claro valor normativo que debe ser tenido en cuenta en el momento del establecimiento de la subvención, no se ha traducido en normas y reglas concretas, lo que le resta eficacia.

5.1 La definición de subvención y ayuda de Estado.

Uno de los asuntos más complejos y difíciles en la gestión de un gobierno se cierne en torno a la regulación de las subvenciones y ayudas públicas, pues más allá de la conceptualización terminológica que entraña, no cabe duda alguna que una equilibrada política social constituye una herramienta esencial de progreso y bienestar para el conjunto de ciudadanos que conforman un país²⁹.

²⁷ CALVO ORTEGA, R. “Ley de subvenciones y deslocalización de empresas”, en *Quincena Fiscal*, nº 1, 2005, BIB 2005/159.

²⁸ *Incidencia en la Ley General de Subvenciones de la Normativa Comunitaria sobre Ayudas de Estado*, Documento nº 7/2012, Ed. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, pág. 6.

²⁹ GALÍ, J., LÓPEZ-SALIDO, D., y VALLÉS, J., “Understanding the Effects of Government Spending on Consumption”, *Journal of the European Economic Association*, 5(1), 2007, pag. 227-270.

Ahora bien, es necesario poner de manifiesto la delgada línea que hay que atravesar para que este asunto sea objeto de numerosas tensiones y conflictos que deben ser explicitados. En este sentido, esta diferenciación será crucial en determinados aspectos relativos a nuestro objeto de estudio como pueden ser asuntos tan relevantes como el control a realizar en la efectiva aplicación de subvenciones y ayudas, el desempeño de la actividad subvencional en tiempos de crisis económica o su financiación.

5.2 La subvención como una ayuda de Estado.

Conceptualmente, resulta conveniente matizar la delimitación de los términos subvención y ayuda de Estado, pues aunque en el lenguaje común se suelen identificar, ambos encierran caracteres concluyentes que adquieren toda su relevancia a la hora de analizar la trascendencia comunitaria que los dos conceptos poseen.

En numerosas ocasiones, en una economía globalizada marcada por la competitividad, los Estados, con el fin de colocar a sus empresas en una mejor posición competitiva, les conceden ayudas de diferente naturaleza (subvenciones, reducciones en la cuota de las cotizaciones sociales, concesión de créditos a tipos reducidos, reducción en la carga fiscal,...) que se conocen con el nombre de ayudas de Estado.

Uno de los problemas que puede generar este hecho viene determinado por el obstáculo que puede llegar a constituir esta serie de medidas para la libre competencia que debe regir el Mercado interior. Es por ello por lo que la Unión Europea, en aras de la protección de la libre competencia y el libre intercambio

entre los Estados miembros, ha desarrollado una normativa que permite a la Comisión europea examinar estas ayudas y declarar ilegales aquéllas que contradigan ambos principios.

Como se analizará en próximos puntos de esta investigación, la normativa comunitaria en materia de ayudas de Estado es muy abundante, aunque bien es cierto que toda ella trae causa de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea en su versión consolidada, es por ello por lo que focalizaremos nuestra atención sobre los mismos. Como veremos, dedicaremos un amplio desarrollo a la definición del término subvención y ayuda de Estado y es que, llama poderosamente la atención, la ausencia de una definición expresa del concepto, que viene motivada, en parte, por el hecho de que la práctica administrativa comunitaria da origen, continuamente, a nuevas medidas de fomento que dificultan la propia estanqueidad del término en cuestión al tener que revisarse continuamente los intentos definitorios. Únicamente el primer apartado del artículo 107 TFUE deja entrever qué debe entenderse por ayuda de Estado con base en los condicionantes o requisitos que debe cumplir una ayuda otorgada por un Estado para ser considerada incompatible con el Mercado común. Así dispone el referido precepto:

“Salvo que los Tratados dispongan otra cosa, serán incompatibles con el mercado interior, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones”.

Este apartado que completa su contenido con un sistema de derogaciones y excepciones, si bien es cierto que presenta una amplia conceptualización del término ayuda de Estado, dista de aportar la necesaria claridad y concreción que un concepto de tal relevancia debe atesorar.

6. DERECHO Y GASTO PÚBLICO COMO ELEMENTO DE CONTROL.

6.1 Consideraciones generales.

Ingresos y gastos constituyen la base sobre la que se asienta la actividad financiera como objeto de conocimiento del Derecho financiero. Es por ello por lo que se pueden delimitar varias ramas del Derecho financiero en las que si se focaliza sobre los gastos públicos resulta sencillo configurar un conjunto de normas que se refieren a la ordenación jurídica del gasto público, más concretamente, hablamos del derecho de los gastos públicos. Se proporcionará a lo largo de sucesivas líneas en esta investigación una visión de la normativa estatal en la materia.

Mención expresa merece la posición que ha adoptado la doctrina en cuanto a la existencia autónoma de esta rama del derecho, pues no siempre ha sido defendida por aquélla, inclinándose más en una ordenación jurídica del gasto público sustentada sobre el Presupuesto.

La importancia que desempeña el Presupuesto en el estudio jurídico de los gastos públicos permitiría establecer una similitud entre lo que el Derecho tributario es para el Derecho de los ingresos públicos y lo que el Derecho presupuestario sería para el Derecho de los gastos públicos³⁰.

Todo ello redundaría en la existencia del Derecho presupuestario como auténtico instituto centralizador de los ingresos y gastos de un ente público así como de la regulación de sus aspectos esenciales que se va a caracterizar por

³⁰ MARTÍNEZ GINER, L. A., *“Manual de Derecho Presupuestario y de los Gastos Públicos”*. Tirant Lo Blanch, Valencia, 2012. pág. 155.

su independencia pero, a la vez, por su íntima conexión con el Derecho de los gastos públicos.

Las decisiones de gasto y su funcionamiento deben estar sometidas a un cierto control derivado de la propia utilización de los fondos públicos recaudados a los contribuyentes luego, resulta obvio, que el gasto público es una realidad económica que el Derecho ha de tratar disciplinar.

Si bien la regulación jurídica de esta parte con sustantividad propia del Derecho financiero no es reciente, no es menos cierto que el tradicional abandono del estudio desde una óptica jurídica del gasto público ha provocado que la elaboración dogmática del Derecho de los gastos públicos haya sido escasamente motivado, fundamentalmente, por dos aspectos; en primer lugar, por la fuerte politización reinante en las decisiones de gasto y, en segundo lugar, por el tardío desarrollo de la función promocional del Derecho, que no vio la luz hasta el constitucionalismo postliberal del siglo XX y que inspira una nueva concepción del Derecho desde una óptica social como instrumento, no sólo para la obtención de ingresos, sino inspirada con base en formas de optimización del gasto para una mejor redistribución de la riqueza.

6.2 Concepción jurídica del gasto público.

En conexión con la idea que se viene intentando explicitar, las consideraciones referentes a la naturaleza política que subyace en las decisiones de gasto han sido puestas de manifiesto por ORÓN MORATAL³¹ en el sentido de que “si la decisión del gasto público la adopta el órgano soberano

³¹ ORÓN MORATAL, G., “*La Configuración Constitucional del Gasto Público*”, Tecnos, Temas claves de la Constitución española, Madrid, 1995, págs. 29 y 30.

o los mandatarios del pueblo, y éstos por su condición son esencialmente políticos, la decisión del gasto será una decisión política”.

Con ello, en ningún caso se pretende negar el evidente contenido político que impregna las decisiones de gasto, es más, todo lo contrario, se acepta tal intrínseca relación, pero no es menos cierto que se pueda negar que tales decisiones encierran un aspecto jurídico en si mismas, como postula BAYONA DE PEROGORDO³² “las posturas en cuanto al carácter político de la decisión acerca de las necesidades públicas, pero sin que ello suponga eliminar otras consideraciones del fenómeno y sin que el reconocimiento de esta naturaleza suponga, en ningún caso, su exclusión del ámbito del Derecho ya que en el marco del Estado de Derecho, toda actuación del ente público se somete al control y requisitos del Ordenamiento jurídico”.

A la vista del análisis realizado, son numerosas las construcciones que han intentado explicitar el concepto jurídico de gasto público siendo una de las más valoradas aquella que entiende el gasto público como actividad consistente en la aplicación por parte de las autoridades públicas de los recursos financieros obtenidos destinándolos a financiar el desarrollo de actividades que le son propias, y en particular, los fines constitucionalmente asignados.

Esta particular visión es realizada por BAYONA DE PEROGORDO al defender el análisis del gasto público desde las tres fases en las que SÁINZ DE BUJANDA³³ estructura los recursos públicos. Este autor parte del gasto público como instituto jurídico para la satisfacción de necesidades públicas del que se derivan relaciones jurídicas entre la hacienda pública y otros sujetos frente a los cuales se generan relaciones jurídicas como consecuencia de la satisfacción de dichas necesidades y, por último, el tercer nivel que representa el flujo monetario

³² BAYONA DE PEROGORDO, J J., “Notas para la construcción de un Derecho de los Gastos públicos”, en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 2, 1979, pág 77.

³³ SÁINZ DE BUJANDA, F., “*Hacienda y Derecho*”. Estudios de Derecho financiero, Instituto de Estudios Políticos, 1962, Vol. 1.

que se materializa con la salida de fondos de naturaleza pública de las cajas públicas.

Existirán, por tanto, una serie de características que son propias a esta concepción del gasto público y que se intentarán trasladar en esta líneas: en primer lugar, la realización de dicho dispendio por un ente público; en segundo lugar, que el ejercicio de funciones financieras se desarrolle mediante un procedimiento establecido al efecto; en tercer lugar, el carácter público de los fondos con los que se sustentará tal gasto y, por último, la pretensión finalista del gasto público en cuanto a la satisfacción de necesidades colectivas se refiere.

6.3 El Presupuesto como soporte de la actividad subvencional.

La actividad subvencional despliega sus efectos con base en la utilización de los fondos destinados a sufragarla que contempla el estado de gastos de los presupuestos de la entidad, es por ello por lo que resulta necesario realizar una aproximación al concepto, al marco jurídico, al contenido y a la estructura del presupuesto como instituto básico para el desarrollo de la actividad financiera en cuanto que refleja la planificación de la misma en un periodo de tiempo determinado³⁴.

Estas líneas pretenden ofrecer un enfoque distinto del panorama subvencional realizado desde una vertiente presupuestaria que sin duda ofrecerá nuevas perspectivas de estudio y que, en esencia, constituye la raíz última desde la que se gesta el volumen de ayudas que cada año se destinarán a sufragar esta actividad de política pública.

³⁴ En un sentido extensivo, resulta interesante al respecto el estudio realizado por FERNÁNDEZ SÁNCHEZ, J. L., y SASTRE DE MIGUEL, M. T., “*Un modelo empírico de las decisiones de gasto de las familias españolas*”, Documentos de Trabajo del Banco de España, nº 29, 2005, págs. 11 a 50.

6.3.1 Concepto.

El Presupuesto responde, en esencia, a una exigencia de control del órgano representativo, en este caso las Cortes Generales, sobre el proceso cíclico de obtención y asignación de recursos públicos que se encarga de materializar anualmente el Gobierno mediante la Ley de Presupuestos Generales del Estado. Es por ello por lo que se erige como institución que refleja la distribución de competencias entre el ejecutivo y el legislativo en el ejercicio del poder financiero³⁵.

La Ley 47/2003 de 26 de noviembre, General Presupuestaria, en su artículo 32, define los Presupuestos Generales del Estado como *“la expresión cifrada, conjunta y sistemática de los derechos y obligaciones a liquidar durante el ejercicio por cada uno de los órganos y entidades que forman parte del sector público estatal”*.

En definitiva, los Presupuestos Generales del Estado son el documento en el que se recoge la previsión anual de los ingresos y gastos del sector público estatal y constituyen, a su vez, uno de los instrumentos más importantes de la política económica del Gobierno, en los que se plasman los objetivos estratégicos de las distintas políticas públicas, entre ellas la actividad subvencional, y los recursos asignados para su cumplimiento.

6.3.2 Marco jurídico.

³⁵ MARTÍNEZ GINER, L. A., *Manual de Derecho Presupuestario y de los Gastos Públicos*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2012, pág. 21.

El marco jurídico de los Presupuestos Generales del Estado se encuentra constituido fundamentalmente por tres normas:

-La Constitución Española, como se analizará en el apartado siguiente, dedica su artículo 134 a regular los Presupuestos Generales del Estado.

-La Ley General Presupuestaria (Ley 47/2003, de 26 de noviembre).

-Las Leyes de Estabilidad Presupuestaria, entre otras, valga recordar el Real Decreto Legislativo 2/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, la Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, modificada por la Ley 3/2006, de 26 de mayo, que recepcionó en nuestro ordenamiento interno el ya mencionado principio de estabilidad presupuestaria, así como la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

Este marco legal se completa con la Orden anual del Ministerio de Economía y Hacienda por la que se dictan las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales de Estado, y con otras disposiciones de menor rango que regulan diversos aspectos de la gestión presupuestaria (por ejemplo, la Resolución de la Dirección General de Presupuestos por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica).

6.3.3 Principios constitucionales sobre los que se asienta.

a) Principios de asignación equitativa de los recursos públicos y de justicia en materia de gasto público.

Si existe una premisa clara que circunda todas las necesidades que la actividad subvencional genera, ésa no es otra que la correcta distribución de los recursos públicos; distribución cuyo soporte constitucional se cierne en torno a los principios de asignación equitativa de los recursos públicos y de justicia en materia de gasto público regulados en el artículo 31.2 CE, el cual establece que “*el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos*”³⁶.

Es en este punto donde la doctrina se ha manifestado de una manera más o menos unánime, así, RODRIGUEZ BEREIJO, en su concepción del Derecho financiero como Derecho redistributivo que alcanza su objetivo más por vía de los gastos que de los ingresos concibe esta norma para el logro de tal fin redistributivo, siempre en conexión con el precepto establecido en el artículo 9.2 CE³⁷. Por su parte, CASADO OLLERO, en la línea marcada por el anterior, considera que el citado artículo 31.2 CE consagra “la concepción funcional y redistributiva del Derecho Financiero”³⁸.

RODRÍGUEZ BEREIJO vincula la proyección de los principios de justicia vigentes en el campo tributario a la fase de gasto público para la obtención de la finalidad de redistribución que persigue el principio de asignación equitativa del gasto público³⁹. De cualquier manera, la finalidad última de este principio radica en la determinación de cuándo el gasto es justo o injusto para lo que este autor focaliza su interés en la coincidencia o similitud en la utilización de los principios o criterios que rigen la redistribución de la renta en la vertiente del gasto público y en la positiva o tributaria. Para su consecución se ha propuesto la aplicación del concepto de tributos negativos que “no es otra cosa que llevar el principio de

³⁶ PÉREZ ROYO, F., “*Derecho Financiero y Tributario. Parte General*”, Ed. Civitas, 5ª edición, Madrid, 1995.

³⁷ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., “La Constitución de 1978 y el modelo de Estado: consideraciones sobre la función de la Hacienda Pública”, en *Revista Sistema* nº 53, 1983, pág. 87.

³⁸ CASADO OLLERO, G., “Aspectos constitucionales del Derecho Financiero: elementos axiológicos y valorativos del Derecho Financiero actual”, en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública* nº 20, 1989, pág. 1148.

³⁹ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., “*Introducción al estudio del Derecho Financiero*”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1976.

capacidad contributiva o económica entendido al revés a la distribución del gasto público. Es aplicar un principio material de justicia en el gasto, de modo que éste se canalice hacia las personas o grupos sociales que menos tienen. Así, la función redistributiva que cumple y debe cumplir el Derecho financiero, en su doble vertiente de Derecho tributario y Derecho de los gastos públicos (...) encuentra un principio jurídico ordenador⁴⁰.

Una vez analizada esta argumentación, y teniendo en cuenta que si bien los conceptos de redistribución y asignación equitativa de los recursos aparecen íntimamente unidos y que el Derecho Financiero en su más amplio sentido desarrolla una función redistributiva, en nuestra opinión, no es menos cierto que la exégesis del artículo 31.2 CE no debe ceñirse única y exclusivamente a este cometido.

En todo caso, no se puede concebir la determinación de la justicia o injusticia que radica en un gasto sin realizar una breve mención al concepto de interés general plasmado constitucionalmente en su mayoría en el Capítulo III del Título I de la CE (De los principios rectores de la política social y económica) que se erige como símbolo de expresión de consenso y de las convicciones del grupo social; en este sentido, BAYONA DE PEROGORDO señala que “el gasto justo es aquél que se adecúa a los valores dominantes en la sociedad, el adecuado a la voluntad general allí donde ésta pueda ser expresada o el interés general dictado por la persona o grupo social que detente el poder de la comunidad políticamente organizada”⁴¹.

Es por ello por lo que ante la existencia de valores merecedores de protección y atención estatal defiende “el concurso positivo de la acción de los poderes públicos para su efectividad”. Sin embargo, mostramos una total

⁴⁰ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., “*La Constitución de 1978 y el modelo de Estado: consideraciones sobre la función de la Hacienda Pública*”, ob. Cit. pág. 87.

⁴¹ BAYONA DE PEROGORDO, J.J., “Notas para la construcción de un Derecho de los Gastos Públicos”, en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 2, 1979, pág. 77.

concordancia con la línea descrita por PÉREZ ROYO al considerar asignación equitativa y redistribución como criterios finalistas en cuanto a la función del gasto y de la Hacienda Pública que pretenden la actuación del Estado conforme a su propia definición como Estado social y democrático de Derecho (artículo 1.1 CE) ⁴².

En este sentido, BAYONA DE PEROGORDO concreta la actuación del Estado en la exigencia de una satisfacción mínima de las necesidades públicas “que, en aras de la equidad, deben ser garantizadas en un nivel, siquiera mínimo”⁴³.

Llegado este punto, resulta preciso destacar la conexión existente entre la orientación constitucional del gasto público materializado en la premisa que establece nuestra Carta Magna de gastar en aquello que en positivo promueve como plasmación del interés general y la actividad subvencional. Pues bien, su razón de ser encuentra una base sólida en la propia definición de subvención del artículo 2 LGS cuando se considera como tal a toda disposición dineraria realizada por los sujetos contemplados en el artículo 3 de la ley a favor de personas públicas o privadas que cumplan una serie de requisitos entre los que se encuentra en la letra c) la necesidad de “*que el proyecto, la acción, conducta o situación financiada tenga por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública*”. Es en este punto en el que los conceptos de interés general, utilidad pública o interés social van a dejar atrás sus peculiaridades conceptuales para descansar sobre las mismas bases en cuanto a la orientación del gasto público se refiere.

Una vez configurado así el principio de asignación equitativa de los recursos públicos resulta de relevante interés a nuestros efectos realizar una

⁴² PÉREZ ROYO, F., “*La financiación de los servicios públicos. Principios constitucionales sobre el gasto público*”, ob. cit. pág. 134.

⁴³ BAYONA DE PEROGORDO, J.J., “El procedimiento de gasto público y su control” en *Presupuesto y Gasto Público* nº13, 1982, pág. 32.

mención a la juridificación de las decisiones de gasto, pues el hecho de no realizarla pondría de manifiesto el desconocimiento de la complejidad en la configuración de los gastos públicos. En este sentido, digno de interés es el análisis realizado por ORÓN MORATAL que determina tres momentos sobre los que este principio de asignación equitativa de recursos proyecta su eficacia; así, en una primera instancia este principio incide en la elección del recurso para cubrir una necesidad determinada, en un segundo momento se autoriza el empleo de recursos públicos para satisfacer fines públicos y por último se asignan los recursos autorizados para satisfacer tales fines públicos⁴⁴.

b) Principios de legalidad, competencia y cobertura presupuestaria en materia de gasto público.

En aras del reforzamiento de la legalidad en el gasto público y de la eliminación de cualquier gasto autoritario⁴⁵, el legislador constitucional establece en el artículo 133.4 CE que “*las Administraciones públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes*”.

Resulta imprescindible establecer aquí un elemento básico de diferenciación entre ambos principios y es que, desde una perspectiva amplia, la legalidad del gasto público que desarrolla el artículo 133.4 CE no puede ser equiparada a la legalidad o cobertura presupuestaria ya que la remisión que se produce en el primero se refiere a “*las leyes*” *in genere*, sin realizar una mención expresa a la Ley de Presupuestos.

⁴⁴ ORÓN MORATAL, G., “*La configuración constitucional del gasto público*”, Tecnos, Temas claves de la Constitución española, Madrid, 1995, págs. 29 y 30.

⁴⁵ CORTÉS DOMÍNGUEZ, M., “*Ordenamiento tributario español*”, Ed. Civitas, 4ª edición, Madrid, 1985.

Las propuestas doctrinales surgidas en torno al precepto se inclinan por considerar ese “*de acuerdo con las leyes*” como un sometimiento a la legalidad de las administraciones *ratione materiae* o lo que viene a ser lo mismo, la imposición de la exigencia de sumisión a la legalidad vigente por el mero hecho de llevar a cabo una actividad tan trascendental como lo es la actividad financiera⁴⁶. Así, en este sentido se pronuncia SOLER ROCH al afirmar que “el principio contenido en la norma, más que una manifestación de una reserva legal constituye una aplicación a la actividad financiera de gasto del principio de legalidad de la Administración. La referencia a la realización del gasto *de acuerdo con las leyes*, puede entenderse en sentido amplio, como sometimiento de la Administración al ordenamiento jurídico, y en sentido estricto, como adecuación a una legalidad específicamente financiera, representada por las normas jurídicas generales que rigen la actuación administrativa en materia de gasto (LGP y disposiciones complementarias), y por las leyes de gasto relativas a la determinación de las necesidades públicas”.

Más allá de lo ya explicitado, la determinación del ámbito de aplicación del principio de legalidad es la cuestión más relevante, en este sentido, la disposición del artículo 133.4 CE plantea la posibilidad de distinguir entre dos legalidades, por un lado, la administrativa, y por otro, la financiera. Sin embargo, va a referenciar la expresión de una única legalidad, la legalidad financiera materializada en dos vertientes: por un lado, la contratación de obligaciones referida a la función financiera del gasto público, expresión de la legalidad externa o administrativa y, por otra, la realización de gastos referida a nivel de flujos monetarios como traslación de una esfera interna o financiera de legalidad.

En otro sentido, el principio de cobertura presupuestaria tiene su razón de ser en la existencia del crédito presupuestario como manifestación fáctica de la

⁴⁶ KENNEDY, P., “El Estado ha vuelto... y a lo grande”, en diario El País, 7 de junio de 2009, pág. 35.

disponibilidad de fondos públicos que pueden ser objeto de disposición por la previa habilitación legal.

En resumidas cuentas, este principio alude a la exigencia materializada en el crédito presupuestario autorizante, de que la realización del gasto esté prevista y cubierta por la Ley de Presupuestos o, lo que viene a ser igual, que con base en este principio no cabrá la ejecución del gasto si previamente no existen los medios necesarios para llevarlo a cabo.

Otra premisa reseñable en este apartado y muy en línea con lo explicitado hasta el momento en él, es la constituida por el principio de legalidad presupuestaria⁴⁷, también denominado desde un punto de vista político principio de competencia, constituye el soporte sobre el que se asienta la autorización de los gastos públicos y responde tanto a la exigencia de control de la actividad financiera como a la distribución de competencias entre el Gobierno y las Cortes Generales en materia presupuestaria.

Este principio está recogido en los artículos 66.2 y 134.1 CE de la siguiente manera:

“Las Cortes Generales ejercen la potestad legislativa del Estado, aprueban sus Presupuestos, controlan la acción del Gobierno y tienen las demás competencias que les atribuya la Constitución”.

“Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales su examen, enmienda y aprobación.”

⁴⁷ PALOMAR OLMEDA, A., LOSADA GONZÁLEZ, H., “El procedimiento administrativo y la gestión presupuestaria y su control”, en capítulo II, “*La legalidad presupuestaria*”, Dykinson S.L., Madrid, 1995.

Estos preceptos deben ponerse en relación con el art. 46 de la LGP, en virtud del cual *"los créditos para gastos son limitativos. No podrán adquirirse compromisos de gasto ni adquirirse obligaciones por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los actos administrativos y las disposiciones generales con rango inferior a Ley que incumplan esta limitación, sin perjuicio de las responsabilidades reguladas en el título VII de esta Ley"*. A su vez, los arts. 20 y 21.1 de la citada LGP disponen que *"las obligaciones de la Hacienda Pública estatal nacen de la Ley, de los negocios jurídicos y de los actos o hechos que, según derecho, las generen"* y que *"las obligaciones de la Hacienda Pública estatal sólo son exigibles cuando resulten de la ejecución de los presupuestos, de conformidad con lo dispuesto en esta Ley, de sentencia judicial firme o de operaciones no presupuestarias legalmente autorizadas"*.

El alcance de esta causa general de nulidad, y sus efectos, por inexistencia o insuficiencia de crédito presupuestario constituye uno de los problemas clásicos del Derecho presupuestario sobre el cual se han vertido numerosas reflexiones, veamos algunas de ellas.

ESEVERRI MARTÍNEZ, LÓPEZ MARTÍNEZ, PÉREZ LARA Y DAMAS SERRANO manifiestan que en cuanto que por medio de la Ley de Presupuestos se autorizan los gastos del Estado y demás entes públicos, su aprobación constituye requisito de la exigibilidad del gasto, dicho en otras palabras, no se puede gastar si no existe crédito presupuestario que habilite ese gasto. Así, el mencionado artículo 46 LGP debe ser interpretado en el sentido de que no se podrán contraer compromisos de gastos por el Estado y demás entes públicos sin la existencia de crédito presupuestario, lo que no quiere decir por ejemplo, que si el Estado concierta un contrato, un acuerdo o un acto que origine gasto sin existencia de crédito presupuestado a tal fin, dicho contrato, acuerdo o acto esté viciado de nulidad de pleno derecho, puesto que las nulidades de estas características quedan recogidas en el artículo 62 de la Ley 30/1992, sin que el supuesto a que se refiere el artículo 46 de la Ley General Presupuestaria quede

regulado en él. Es por ello por lo que cuando se contrae un gasto público sin existencia de crédito presupuestario, lo pertinente será promover un expediente de crédito extraordinario o de suplemento de crédito para atender a dicha obligación⁴⁸.

Desde mi punto de vista discrepo en cierto sentido pues, al menos, en las subvenciones, se impone la nulidad de pleno derecho, y ello porque quizás resulte arriesgado caracterizar la subvención como una "obligación voluntaria" de la Administración ya que puede existir una norma general (ley o reglamento) que le obligue imperativamente a ello por lo que habría que estar a la regulación para cada caso concreto. No obstante, en el ámbito subvencional la literalidad de la letra b) del art. 36.1 simplifica notablemente la cuestión, ya que la carencia o insuficiencia de crédito se configura como una causa de nulidad específica de la resolución de concesión de una subvención.

MARTÍNEZ GINER⁴⁹ entiende respecto a la nulidad por falta de consignación presupuestaria que, desde una perspectiva general, la carencia o insuficiencia de crédito presupuestario no afecta a la validez sino a la exigibilidad de las obligaciones públicas. No obstante, en el ámbito subvencional, el autor señala que de conformidad con la letra b) del art. 9.4 de la LGS la existencia de crédito es un requisito para el otorgamiento de la subvención. Por tanto, esta circunstancia implicaría, por un lado, la nulidad de la subvención y, por otro lado, que la hipotética obligación pública no habría llegado a nacer al ser inexistente.

Por su parte, existe una corriente jurisprudencial⁵⁰ que, reconociendo la presente causa de nulidad, ha resaltado que, ante la denegación de una

⁴⁸ ESEVERRI MARTÍNEZ, E., LÓPEZ MARTÍNEZ, J., PÉREZ LARA, J. M., DAMAS SERRANO, A., "Manual Práctico de Derecho Tributario. Parte General". Tirant Lo Blanch. 1ª ed. Valencia, 2014.

⁴⁹ *El Reintegro de Subvenciones Públicas*, op. cit., págs. 90 y ss.

⁵⁰ SAN de 30 de mayo de 2007 (JUR 2007\192355), STSJ de Castilla y León (Valladolid), de 19 septiembre de 2003 (JUR 2004\240572) y STSJ de Madrid, de 15 julio de 2008 (JUR 2008\291274).

subvención por este motivo, la existencia o inexistencia de crédito es una cuestión de hecho que debe ser probada por la Administración a fin de evitar una actuación arbitraria. Considerado que la concurrencia de este vicio de anulabilidad implicará que se deba proceder a la retroacción del procedimiento, a fin de proceder a una adecuada motivación.

No obstante, la STS de 22 de abril de 2002 (RJ 2002\6837) mantiene una línea algo diferente al indicar que "tampoco puede afirmarse que se haya producido indefensión al recurrente como consecuencia de no haberse certificado el agotamiento del crédito por el organismo competente. En principio resulta suficiente que esta circunstancia se hiciese constar en la resolución del Consejero competente para el otorgamiento de las subvenciones". A pesar de esta sentencia del TS, la doctrina reseñada anteriormente resulta más acorde con la interdicción de la arbitrariedad administrativa, ya que bastaría una mera indicación puramente formal de haberse agotado el crédito presupuestario para denegar una subvención incumpliendo el principio de igualdad.

c) Principio de racionalidad en materia de gasto público.

El principio de racionalidad en materia de gasto público tiene su razón de ser en el artículo 31.2 CE cuando se enuncia que la programación y ejecución del gasto público *“responderán a los criterios de eficiencia y economía”*.

Así, este principio gira en torno a ambos conceptos siendo la eficiencia un criterio de naturaleza fáctica que está en conexión con la eficacia en la actuación administrativa y que exige la verdadera realización de los gastos públicos. Por su parte, BAYONA DE PEROGORDO califica el principio de eficiencia en el ámbito de la Hacienda Pública como aquél que *“acentúa el carácter funcional del procedimiento de gasto público y conlleva la exigencia de su efectiva*

realización”, De esta manera recalca también que “el principio de eficiencia comporta la exigencia de que los gastos se efectúen puntualmente, supuesto el cumplimiento de los demás requisitos que lo hacen procedente”⁵¹.

El segundo elemento indispensable para alcanzar la racionalidad en el gasto alude al criterio de economía como medida de la eficiencia, como la *ratio* deseable para alcanzar una óptima utilización de los recursos, siempre escasos, y así obtener la satisfacción de las necesidades públicas prescritas por la eficiencia. En resumidas cuentas, este criterio orienta su razón de ser a la obtención del máximo de resultados posibles con el mínimo de recursos públicos dirigidos a tal fin.

La entrada en escena de estos criterios podría plantear dudas en cuanto a una posible colisión o conflicto con el principio de asignación equitativa, dudas que son despejadas por la referencia que realizamos al ámbito sobre el que se proyectan estos principios que no es otro que el de programación y ejecución del gasto público.

El mandato que el 31.2 CE supone para el legislador se ramificará en una doble vertiente: por un lado se valorará su efectivo cumplimiento en el caso de la asignación equitativa a la legislación sustantiva o material mientras que en el caso de la racionalidad a la legislación presupuestaria de ejecución del gasto público⁵².

En resumidas cuentas, podrá existir un gasto justo en cuanto a su decisión pero que al tiempo de su programación no pueda adaptarse a las exigencias de eficiencia y economía luego será necesario valorar que en cada esfera se haya

⁵¹ BAYONA DE PEROGORDO, J.J., “El procedimiento de gasto público y su control” en *Presupuesto y Gasto Público* nº 13, 1982, pág. 31.

⁵² MENÉNDEZ MORENO, A., “*Derecho Financiero y Tributario. Parte General. Lecciones de Cátedra*”. Lex Nova, Madrid, 10ª edición, págs. 87-94.

cumplido fielmente el mandato que supone para el legislador el mencionado artículo 31.2 CE.

d) Principio de control.

Como se viene señalando en numerosas ocasiones a lo largo de esta disertación, el primer pensamiento que genera en el ciudadano o administrado la gestión de recursos públicos es la idea de una necesidad de control que, en su más amplio sentido, es consustancial al Estado democrático de Derecho. Para RODRÍGUEZ BEREIJO “la razón última del control de la actividad financiera arranca del deber general de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que en nuestra Constitución se recoge en el artículo 31.1”⁵³.

Si bien es cierto que nos planteamos la auténtica necesidad y sentido del control una vez determinado el Presupuesto, no cabe duda alguna de que el sistema de control se proyecta como un verdadero principio que informa el régimen de los gastos públicos y que, a vista de FUENTES VEGA, se erige como “la actividad encaminada a comprobar que la actuación de un órgano se acomoda a los principios de legalidad y de la buena gestión que la rigen, es decir, se acomoda a la legalidad vigente y cumple los objetivos que previamente le habían sido señalados con un coste razonable”⁵⁴.

6.3.4 Breve referencia al contenido y estructura del Presupuesto.

⁵³ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., “Los fundamentos constitucionales del control interno de la actividad financiera del Estado”, en la obra *Eficacia y legalidad en la Gestión Pública*. X Jornadas de control interno del sector público. Intervención General de la Administración del Estado, Madrid, 1993, *op. cit.* pág. 22.

⁵⁴ FUENTES VEGA, S., Y OTROS: “*La ejecución del gasto público: procedimientos y control*”, 2ª edición, IEF, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1999, pág. 141.

El contenido de los PGE se contempla en una ley, la LPGE, que dispone un contenido complejo por la inclusión de los presupuestos de distintos entes del sector público así como por su presentación en forma de texto articulado o parte dispositiva y dos estados cifrados, de gastos e ingresos, en los que se cuantifican los créditos presupuestarios necesarios para el cumplimiento de las obligaciones y las estimaciones de los derechos económicos a liquidar durante el ejercicio.

Por otra parte, y como así dispone el artículo 39 LGP, *“la estructura de los Presupuestos Generales del Estado y de sus anexos se determinará, de acuerdo con lo establecido en esta Ley, por el Ministerio de Hacienda teniendo en cuenta la organización del sector público estatal, la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos y las finalidades y objetivos que se pretenda conseguir”*.

Así, la ordenación de ingresos y gastos responde a un medio esencial de garantía de la correcta ejecución por parte de la Administración de los PGE. Es por ello por lo que la LPGE no sólo dispone en su desarrollo de una parte dispositiva sino que, como medio a través del cual se facilita la información necesaria para la aprobación y control por parte del legislativo se estructuran, como hemos reseñado anteriormente, dos estados, de gastos (por ejemplo las partidas destinadas al sustento de la actividad subvencional) y de ingresos⁵⁵.

Dada la amplitud del tema y la imposibilidad de abarcarlo en este estudio, respecto al estado de gastos referenciamos que son tres sistemas los contemplados en la clasificación tradicional de los gastos públicos que recoge el

⁵⁵ Libro Azul de Presupuestos Generales del Estado 2011.

artículo 40 LGP: orgánica, para señalar el encargado del gasto correspondiente; económica, para indicar la naturaleza del propio gasto; la clasificación funcional, que responde a su finalidad y la clasificación por programas, que traslada los objetivos que se pretenden alcanzar con la partida de gasto de que se trate. Respecto al estado de ingresos, y a diferencia del estado de gastos, como señala el artículo 40 LGP, únicamente se estructurará siguiendo las clasificaciones orgánica y económica.

6.4 Fundamentos del control del gasto subvencional.

Más allá de que el perceptor de una subvención pueda no pertenecer al sector público, los fondos que recibe proceden de éste y se ordenan con vistas a la consecución de una finalidad de interés público, es por ello por lo que las subvenciones públicas, como modalidad de gasto público, acentúan y refuerzan el control de la actividad financiera que genera por cuanto que la garantía en la correcta gestión de recursos públicos cobra una especial relevancia.

En este sentido, el clásico sometimiento en el Estado de Derecho del poder financiero al imperio de la ley es aspecto revelador de la importancia que se le da en el texto constitucional a los principios presupuestarios y a la propia constitucionalización de la ordenación del gasto público que recoge el artículo 134 CE. El propio nacimiento de las Instituciones democráticas lleva intrínseca la función de control sobre los ingresos y los gastos públicos que encuentra su ultima ratio en el artículo 31 CE cuando describe que *“todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”*⁵⁶, realizando

⁵⁶ ARANDA ÁLVAREZ, E., *“Sinopsis del artículo 31 de la Constitución Española”*, en La Constitución Española, espacio virtual del Congreso de los Diputados, diciembre de 2003, accesible en formato digital en la siguiente dirección:
<http://www.congreso.es/consti/constitucion/indice/sinopsis/sinopsis.jsp?art=31&tipo=2>

asimismo el gasto público “una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía”.

Los fondos procedentes del menoscabo de las economías particulares, que constituyen la base sobre la que se asienta el núcleo de los recursos públicos que el Gobierno administra, han recibido una especial atención en cuanto al control del efectivo destino de los mismos. En este sentido, la idea de control que preside toda la normativa presupuestaria ha sido puesta de manifiesto por el profesor RODRÍGUEZ BEREIJO⁵⁷ de una manera clarificadora.

La Hacienda Pública necesita garantizar los más altos niveles de garantía y control en su proceder jurídico y político materializado de manera interna mediante la figura de la Intervención General de la Administración del Estado o externa a través del Tribunal de Cuentas y del propio control político ejercido por el Parlamento.

7. RACIONALIZACIÓN Y LIMITACIÓN DEL GASTO PÚBLICO⁵⁸.

7.1 Introducción.

Una vez referenciada la actividad administrativa de fomento como eje sobre el que orbita toda la dinámica subvencional, su desempeño en tiempos de crisis y los abusos en su ejercicio, no queda sino analizar un elemento

⁵⁷ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., “Los fundamentos constitucionales del control interno de la actividad financiera”, en la obra *Eficacia y legalidad en la Gestión Pública*. X Jornadas de control interno del sector público. Intervención General de la Administración del Estado, Madrid, 1993, pág. 23.

⁵⁸ Este punto despliega, en esencia, la visión de la estabilidad presupuestaria que ofrece el profesor MOCHÓN LÓPEZ en su artículo “La reforma del artículo 135 de la Constitución española y la subordinación de la deuda pública a la estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera”, en la *Revista Española de Derecho Financiero*, Civitas, Thomson Reuters, nº 155, julio-septiembre, 2012, págs.100 y ss. Por su clarividencia, se sigue el modelo que propone.

fundamental que sustenta la dimensión del gasto público más allá de la financiación subvencional y es que, ya se ha evidenciado a lo largo de esta disertación, el incremento que ha experimentado el gasto destinado a subvenciones y ayudas de Estado en los últimos veinte años pero, sin embargo, apenas se han mencionado sus fuentes de financiación. Es por ello por lo que con vistas a una mayor racionalización del gasto público y a proporcionar respuestas que expliquen cómo se ha sustentado económicamente gran parte de este descomunal aumento de las partidas destinadas a ayudas y subvenciones, se debe realizar una explicación del significado actual del déficit público⁵⁹, entendido éste como una posibilidad más, aunque limitada, para financiar los entes públicos, sobre todo, tras la reforma del artículo 135 de la Constitución.

En este sentido la generación de déficit no responde exactamente a una forma de financiación del gasto. No obstante, la expresión “generar déficit” no resulta del todo incorrecta puesto que se podría decir que es una forma “impropia” de financiar el gasto que genera endeudamiento público. Un ejemplo puede ser la regulación de la nueva Ley Orgánica 9/2013, de 20 de diciembre, de control de la deuda comercial en el sector público. Esta ley reconoce que no pagar en plazo es reconocer un gasto no atendido que tiene que ser considerado como deuda.

⁵⁹ NAVARRO FAURE, indica que “el déficit público, desde un punto de vista jurídico, consiste en una determinada combinación de los recursos en el que el recurso a la deuda pública concurre con el resto de recursos en la financiación de los gastos públicos... De tal manera que en términos jurídicos el desequilibrio es la deuda pública. “Los principios presupuestarios a la luz de la estabilidad presupuestaria”, *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 119, 2003, pág. 475. Esta misma idea late en las atinadas reflexiones de CAZORLA PRIETO, L.M., cuando duda de la constitucionalidad de los Decretos-Leyes anticrisis aprobados durante el año 2009 debido a la excepcional cuantía y la alteración sustancial que suponen de la deuda y del gasto público aprobados inicialmente en el correspondiente presupuesto. No obstante, es obvio que los principios jurídicos que regulan el gasto público no pueden trasladarse de forma mimética a la Deuda pública. En este sentido, el citado autor considera que la utilización del Decreto-Ley para aumentar de esa forma el gasto infringe más claramente la Constitución que en relación con el endeudamiento. *Crisis Económica y Transformación del Estado*, Ed. Aranzadi-Thomson Reuters, Cizur Menor, 2009, págs. 143 a 152 y 155 a 158.

Como se verá la situación resulta un tanto paradójica. Por un lado y como se ha señalado, existe una importante tendencia que favorece la expansión de las subvenciones como un medio de combatir la crisis económica. En cambio, la necesidad de controlar el gasto público, como requisito necesario para evitar déficits públicos excesivos, que se ha originado con esta crisis económica genera una tendencia limitadora de las subvenciones. Estas mayores exigencias del control del gasto público se han plasmado en la reforma del art. 135 de la CE y en la nueva Ley sobre Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera que pretende, entre otros objetivos garantizar la sostenibilidad financiera de todas las Administraciones Públicas; fortalecer la confianza en la estabilidad de la economía española; y reforzar el compromiso de España con la Unión Europea en materia de estabilidad presupuestaria. Esta Ley ha supuesto un hito al incorporar la sostenibilidad financiera como principio rector de la actuación económico-financiera de todas las Administraciones Públicas, tanto del Estado como de las Comunidades Autónomas, Corporaciones Locales y Seguridad Social. Resulta, por tanto, conveniente que se realice un somero análisis de estas novedades normativas.

7.2 Racionalización del gasto y solvencia económica.

Esta indagación tiene, necesariamente, que tener en cuenta la incidencia que la profunda crisis económica y financiera que estamos atravesando de la que una de sus causas es el elevado endeudamiento exterior⁶⁰ que ha contaminado las cuentas públicas provocando, al menos parcialmente, que los presupuestos tengan que incurrir en déficits y generándose una mayor deuda pública⁶¹. Es por ello por lo que en estas líneas se pretende poner de manifiesto la importante limitación presupuestaria que supone la prohibición de déficits

⁶⁰ Pueden analizarse los datos proporcionados en el Informe Macroeconómico y de economía internacional elaborado por la Dirección General de Análisis Coyuntural y de Previsiones Económicas accesible en la siguiente dirección electrónica del Ministerio de Hacienda: http://serviciosweb.meh.es/apps/dgpe/TEXTOS/pdf/completos/sie_complet1.pdf

⁶¹ Los poderes públicos han acudido a él de forma frecuente e intensa CARRERA RAYA, F.J., "El empréstito como modalidad de la deuda pública: su naturaleza jurídica", *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 57, 1988, pág. 89 y ÁLVAREZ BARBEITO, P., *Régimen Fiscal de la Deuda Pública*, Ed. Edersa, Madrid, 2002, pág. 15.

públicos excesivos, cuestión que se ha constitucionalizado, tras la reforma de la Constitución Española de 27 de septiembre de 2011 y su desarrollo por la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF).

El caso que afecta a nuestro país resulta digno de estudio pues en el mismo reside otra aparente paradoja. El endeudamiento privado ha sido muy superior al público lo que, sin embargo, se ha traducido en un gravísimo deterioro de la solvencia y de las cuentas públicas. Ahora bien, si la atención se centra en la política fiscal global que los poderes públicos han mantenido durante la época de bonanza económica pueden encontrarse algunas pistas que explican este hecho: en primer lugar, la pertenencia al euro ha generado una ficticia ilusión que ha derivado en la creencia de los países de la zona euro de que la tenencia de una divisa fuerte automáticamente es sintomático de riqueza. Curiosamente, la evitación de este peligro late en la regulación del Pacto de Estabilidad y Crecimiento. Como se dará cuenta en sucesivas líneas, esta normativa europea impone límites al déficit y a la deuda pública de cada Estado miembro. Con ello se persigue, entre otras cuestiones, evitar el deterioro de las finanzas de un Estado y su traslado al resto de países miembros⁶².

A lo largo del ciclo expansivo de la economía, los gobiernos han elaborado unos presupuestos con un déficit público limitado, de forma que el volumen de la deuda pública española no ha sido muy elevado. En cambio, en el sector privado ha acontecido el fenómeno inverso. El mecanismo, en resumidas cuentas se ha visto materializado en el hecho de que las entidades financieras han prestado más dinero del que disponían por lo que se han visto obligadas a acudir a la financiación externa⁶³.

⁶² STÄHLER, N., y C., THOMAS, C., *FiMod – A DSGE Model for Fiscal Policy Simulations, Economic Modelling*, 29 (2), 2012, p. 239-261. También disponible como Documento de Trabajo nº 1110. Banco de España.

⁶³ En este sentido, CAMPA FERNÁNDEZ, J. M., indica que “la sostenibilidad de la deuda depende fundamentalmente de la relación de tres factores: el volumen de la deuda, el tipo de interés que debe pagarse y el crecimiento a medio plazo de la economía”. “La política de

Son muy variadas las políticas económicas de las que se pueden servir los gobiernos para gestionar sus economías si bien ésta, en concreto, ha generado unos importantes ingresos públicos que han permitido mantener un elevado gasto público sin incurrir en déficit. No obstante, ese proceder también puede ser tildado de ofrecer una falsa apariencia de austeridad pública pues el déficit público no ha sido elevado gracias a los ingresos que los entes públicos han obtenido de un crecimiento económico debido, en gran parte, por la circulación monetaria generada por el elevado endeudamiento privado. Los mecanismos son diversos y variados, siendo el mejor ejemplo el incremento de la recaudación por la actividad inmobiliaria.

Así las cosas, la “crisis del ladrillo” en nuestro país ha supuesto un gravísimo deterioro de las finanzas públicas. Puede considerarse que, indirectamente, se ha producido una “publificación” de la deuda privada externa que ha generado una crisis fiscal y de deuda pública "soberana".

Tampoco puede ser obviado el hecho económico que supone que la actual situación de crisis económica ha puesto de manifiesto un significado adicional de la deuda pública convirtiéndola en el índice que mide la credibilidad del país en la economía global⁶⁴. Además de la calificación otorgada a la "deuda soberana" por las agencias de "rating" (tales como Moody's, Standard and Poor's o Fitch), la llamada "prima de riesgo" se ha convertido en una referencia básica de la credibilidad, estabilidad y perspectivas de futuro de las finanzas públicas y, por tanto, de la economía de un país.

financiación del Tesoro público ante la crisis económica”, *Presupuesto y Gasto Público*, 63/2011, pág. 35.

⁶⁴ Señala CALVO ORTEGA, R., que "la estabilidad presupuestaria se convierte lógicamente en un indicador básico de la situación financiera de un país. Esta incidencia no sólo juega como situación estática y declarativa, sino que deprecia la deuda soberana ya emitida del país de que se trate, retrae a los inversores en este tipo de activos y siembra la inquietud en los tenedores habituales de esta clase de títulos públicos", "Fiscalidad y crisis financiera en la Unión Europea", *Quincena Fiscal*, nº 18, 2011. versión digital en www.westlaw.es, BIB 2011\1470.

De sobra es conocido en la actualidad, por su difusión mediática, que el paradigma de economía solvente en la llamada zona euro es Alemania. Es por ello por lo que la prima de riesgo es la diferencia entre lo que le cuesta pedir prestado a diez años respecto a Alemania (por ejemplo, si los bonos alemanes pagan un 1,5% anual y las Obligaciones del Estado a 10 años un 5%, la prima de riesgo será de 350 puntos básicos). Este diferencial se calcula, también, tomando como referencia las operaciones concertadas en los mercados secundarios y son empresas privadas (Bloomberg o Reuters) las encargadas de unificar y realizar los promedios de tipos de interés.

Por tanto, la deuda pública ha tomado un nuevo significado como índice de la credibilidad del país en la economía global. Sobre esta cuestión, ha de tenerse presente que el principio de "no aval" recogido en el art. 125 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea trata de mantener diferenciadas las Haciendas públicas de cada estado, evitando que las consecuencias del endeudamiento de un país se trasladen a otro. De forma que, como ha manifestado DE SANTILLÁN FRAILE, "se crea un importante incentivo para que sean los mercados, mediante la aplicación de primas de «riesgo de crédito», los que señalen y penalicen a los países con políticas fiscales demasiado expansivas"⁶⁵.

Esta relevancia económica de la deuda explica la nueva redacción del art. 135.3 de la CE⁶⁶, que trata de ofrecer el máximo de garantías a los suscriptores de deuda pública española (esto es, a los prestamistas), al indicarse que los créditos para satisfacer los intereses y el capital de la deuda pública gozarán de prioridad absoluta. Y es que, como señala CALVO VERGER, "la declaración

⁶⁵ "El régimen jurídico de la emisión de deuda pública en España en el contexto del Derecho comunitario. El plan de estabilidad y crecimiento", *op. cit.*, pág. 463.

⁶⁶ FERREIRO LAPATZA, J.J., *Curso de Derecho Financiero Español*, 25ª edición, Vol. I, Ed. Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 2006, pág. 134. TEJERIZO LÓPEZ, J.M., "Comentario al artículo 135: Deuda pública" en *Comentarios a la Constitución*, Tomo X, Ed. Edersa, Madrid, 2006, pág. 350.

realizada por el Estado de no cumplir sus compromisos adquiere *de facto* la consideración de la quiebra del mismo"⁶⁷, temor que se trata de evitar a toda costa.

Estas reflexiones enmarcan, en esencia, el análisis y la regulación europea sobre estabilidad presupuestaria⁶⁸.

7.3 La estabilidad presupuestaria y el Pacto de Estabilidad y Crecimiento.

El principio de estabilidad presupuestaria puede ser definido, siguiendo a RUIZ ALMENDRAL, como un conjunto complejo de reglas, orientadas a la coordinación de políticas económicas de los Estados miembros de la Unión Europea a través de diversos procedimientos, cuya finalidad al mismo tiempo es garantizar el adecuado funcionamiento de la política monetaria común y, en particular, la garantía de la competitividad de la moneda común en el mercado internacional"⁶⁹.

Este principio tiene su origen en el Pacto de Estabilidad y Crecimiento firmado por los países que se han integrado en el euro y ha sido incorporado a

⁶⁷ "La Deuda pública en la nueva Ley General Presupuestaria: aspectos sustantivos y procedimentales", *op. cit.*, pág. 232.

⁶⁸ El principio de estabilidad presupuestaria presenta implicaciones que se extienden por todo el ámbito de la actividad financiera de los entes públicos. Así, SOLER ROCH, M.T., ya había señalado que el principio de solidez financiera es un criterio de ordenación de la actividad financiera, imponiendo una correlación entre las previsiones de ingresos y los gastos, de modo que no se produzca un endeudamiento neto negativo. "Principios inspiradores de la reforma de la Ley General Presupuestaria", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 30, 2002, pág. 24. En la misma línea, ORÓN MORATAL, G., ha resaltado que una como consecuencia de este principio (debido a esa correlación) es que "el estado de ingresos del presupuesto deja de ser una mera previsión, pues de no alcanzarse se puede incurrir en la situación prohibida por el derecho comunitario". "El presupuesto estatal ante el Derecho comunitario: en especial, de la bifurcación del principio de legalidad financiera al significado jurídico del estado de ingresos", *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 144, 2009, pág. 944.

⁶⁹ *Estabilidad Presupuestaria y Gasto Público en España*, Ed. La Ley, Madrid, 2008, pág. 77.

nuestra Carta Magna por la reforma de la Constitución de 27 de septiembre de 2011; que a su vez realiza una remisión expresa a la normativa europea.

El acuerdo de adopción de una moneda común por parte de diversos países conlleva, necesariamente, una serie de exigencias políticas y económicas⁷⁰. En particular, y puesto que el valor de la moneda expresará la riqueza del conjunto de los estados en cuestión, es insoslayable que éstos adopten unos criterios presupuestarios mínimamente homogéneos que permitan una cierta coordinación de las políticas económicas⁷¹.

Esta coordinación y homogeneización presupuestaria de los países que han adoptado el euro, se ha plasmado, básicamente, en el art. 126 (antiguo art. 104) del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, en el Protocolo nº 12 anexo al Tratado, sobre el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo, y en el llamado Pacto de Estabilidad y Crecimiento (Resolución de 17 de junio de 1997, Reglamento del Consejo 1466/1997, de 7 de julio, por el que se acuerda el reforzamiento de la supervisión de las situaciones presupuestarias y la supervisión y la coordinación de las políticas económicas, y Reglamento del Consejo 1467/1997, de 7 de julio, por el que se acuerda la aceleración y clarificación del procedimiento de déficit excesivo).

⁷⁰ Sobre este particular se ha denunciado la incoherencia de la unión monetaria europea, ya que "mientras la política monetaria queda en manos exclusivas de la Unión Europea, las políticas financieras (económicas, presupuestarias) siguen en manos de los Estados miembros, que las utilizan con mayor intensidad... para compensar la pérdida de competencias en política monetaria", RUIZ ALMENDRAL, V., *Estabilidad Presupuestaria y Gasto Público en España*, Ed. La Ley, Madrid, 2008, pág. 105.

⁷¹ Indica PASCUAL GARCÍA, J., que la adopción de una moneda única hace "necesarias las restricciones al déficit para evitar que los países se endeudaran y los costes se distribuyeran entre todos". *Régimen Jurídico del Gasto Público. Presupuestación, Ejecución y Control*, op. cit., pág. 347. ÁLVAREZ MARTÍNEZ, J., y SALINAS ALCEGA, S., resaltan que estas reglas de coordinación vienen motivadas por la circunstancia de que los Estados han retenido la competencia en relación con la política económica, por lo que el riesgo de que la evolución desfavorable de un país de la zona euro afecte a los demás, "La aplicación del procedimiento de déficit excesivo: los casos de Francia y Alemania. Análisis de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Comunidades Europeas de 13 de julio de 2004 (asunto C-27/04, Comisión contra Consejo)", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 40, 2005, pág. 10. Por su parte, RUIZ ALMENDRAL, V., también se hace eco de esta necesaria coordinación y de su problemática incorporación a los Tratados europeos, *Estabilidad Presupuestaria y Gasto Público en España*, op. cit., págs. 60 y ss.

Esta normativa europea supone una auténtica limitación a la soberanía fiscal de los Estados, siendo la prohibición de déficit públicos excesivos “la norma básica limitadora de la competencia económica de los Estados”⁷². Como ha reseñado RUIZ ALMENDRAL, lo más relevante del PEC no son las obligaciones concretas que impone a los Estados, sino la transformación que está suponiendo en cuanto a la introducción de valores nuevos en las constituciones económicas de éstos, ya que se incorpora un nuevo valor en las finanzas públicas que exige restricciones a la deuda y al déficit público, lo que implicará limitaciones al gasto público⁷³.

La norma fundamental es el art. 126.2 del TFUE, que dispone:

"La Comisión supervisará la evolución de la situación presupuestaria y del nivel de endeudamiento público de los Estados miembros con el fin de detectar errores manifiestos. En particular, examinará la observancia de la disciplina presupuestaria atendiendo a los dos criterios siguientes:

a) Si la proporción entre el déficit público previsto o real y el producto interior bruto sobrepasa un valor de referencia, a menos:

-Que la proporción haya descendido sustancial y continuadamente y llegado a un nivel que se aproxime al valor de referencia,

-que el valor de referencia se sobrepase sólo excepcional y temporalmente, y la proporción se mantenga cercana al valor de referencia;

b) Si la proporción entre la deuda pública y el producto interior bruto rebasa un valor de referencia, a menos que la proporción disminuya suficientemente y se aproxime a un ritmo satisfactorio al valor de referencia".

⁷² LÓPEZ ESCUDERO, M., “La reforma del Pacto de Estabilidad y Crecimiento”, *Revista Española de Derecho Europeo*, nº 16, 2005, pág. 457.

⁷³ *Estabilidad Presupuestaria y Gasto Público en España*, op. cit., págs. 131 y 160.

Los valores de referencia deben buscarse en el Protocolo nº 12⁷⁴, cuyos arts. 1 y 2 establecen que:

"Art. 1. Los valores de referencia que se mencionan en el apartado 2 del artículo 126 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea serán:

-3% en lo referente a la proporción entre el déficit público previsto o real y el producto interior bruto a precios de mercado,

-60% en lo referente a la proporción entre la deuda pública y el producto interior bruto a precios de mercado.

Art. 2. A los efectos del artículo 126 de dicho Tratado y a los del presente Protocolo, se entenderá por:

-Público, lo perteneciente a las administraciones públicas, es decir, a la administración central, a la administración regional o local y a los fondos de la seguridad social, con exclusión de las operaciones de carácter comercial, tal como se definen en el sistema europeo de cuentas económicas integradas,

-déficit, el volumen de endeudamiento neto, con arreglo a la definición del sistema europeo de cuentas económicas integradas⁷⁵,

-inversión, la formación bruta de capital fijo, tal como se define en el sistema europeo de cuentas económicas integradas,

-deuda, la deuda bruta total, a su valor nominal, que permanezca viva a final de año, consolidada dentro de los sectores del gobierno general, con arreglo a la definición del primer guión⁷⁶.

⁷⁴ La razón de ser de la concreta fijación de estos límites no está clara y ha sido tachada de "arbitraria". RUIZ ALMENDRAL, V., expone las diversas justificaciones que se han barajado al respecto. *Estabilidad Presupuestaria y Gasto Público en España*, *op. cit.*, págs. 75 y ss.

⁷⁵ El pionero Sistema Europeo de Contabilidad Nacional y Regional SEC 95 (ahora SEC 2010) se contiene en el Reglamento de la Unión Europea 2223/1996, de 25 de junio.

⁷⁶ FERREIRO LAPATZA, J.J., en similar sentido, señaló que al menos se debe fijar por Ley "la cantidad que debe ser emitida y la clase de deuda", "Legislación del patrimonio, del Tesoro y de la deuda pública", en *Hacienda y Constitución*, Ed. Ministerio de Hacienda-Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, pág. 630. Por su parte, CAZORLA PRIETO, L.M., resalta que el carácter voluntario del acto de suscripción, frente a la naturaleza coactiva de las prestaciones patrimoniales públicas, facilita el carácter relativo de la reserva de Ley, *Derecho Financiero y Tributario*, *op. cit.*, pág. 508.

Por tanto, la normativa europea establece un doble límite al endeudamiento público. Por un lado, la deuda pública global de un país no debe ser superior al 60% del producto interior bruto (PIB). A su vez, el déficit público anual no puede ser superior al 3% del PIB. Aunque esta última exigencia venga referida directamente al déficit, es indirectamente un límite a la deuda pública. Ha de recordarse la conexión entre deuda y déficit a la que se ha aludido anteriormente y que se corrobora en el texto normativo, en la medida que éste es definido como *el volumen de endeudamiento neto*. A la hora de determinar ese endeudamiento neto, el art. 1.5 del Reglamento del Consejo 479/2009, de 25 de mayo, relativo a la aplicación del Protocolo sobre el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo, aclara el concepto de deuda pública al disponer que por tal *“se entenderá el valor nominal total de las obligaciones brutas del sector administraciones públicas pendientes a final del año, a excepción de las obligaciones representadas por activos financieros que estén en manos del sector administraciones públicas”*.

También interesa destacar que el art. 126 del TFUE dispone una serie de medidas a fin que los Estados miembros no incurran en déficits públicos excesivos o corregir estos.

La primera de ellas es la de establecer unos mecanismos fluidos de comunicación y de información que permitan conocer la situación económica, presupuestaria y de deuda pública de un determinado país. A estos efectos, resultan trascendentales la formulaciones de los "programa de estabilidad" (para los países integrados en la moneda única) y de "convergencia" (para los no integrados).

El programa de estabilidad⁷⁷, estará orientado a procurar la estabilidad de los precios y un fuerte crecimiento sostenible que conduzca a la creación de empleo. Contendrá diversa información económica y presupuestaria, entre la que se incluye la relativa a la deuda y gasto público.

Estos planes, conjuntamente con la información que debe suministrar cada Estado, permitirán determinar el grado de cumplimiento o desviación de los requisitos relativos al déficit público. En el último caso, se formulará una recomendación al Estado para que adopte las medidas de ajuste necesarias.

En este sentido, el art. 126.3 del TFUE señala que si un Estado no cumple alguno de los requisitos, la Comisión elaborará un informe⁷⁸. Éste se hará siguiendo los criterios señalados en el art. 2.3 del Reglamento del Consejo 1467/1997, de 7 de julio, por el se acuerda la aceleración y clarificación del procedimiento de déficit excesivo (modificado por el Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo 1177/2011, de 8 de noviembre). Estos criterios atenderán a la evolución de la situación económica, presupuestaria y de la deuda pública a medio plazo.

⁷⁷ En relación con el programa de estabilidad presupuestaria y su integración en el marco de la *España de las autonomías*, resulta interesante comentar que algún autor considera que la Ley que autorice la contracción de deuda por parte de las mismas puede ser estatal. Sin embargo, no parece que este sea el sentido de la reserva de Ley del art. 135.3 de la CE, ya que supondría una importante restricción a la autonomía financiera de éstas. Por tanto, la concreta autorización al endeudamiento se tendrá que contener en una Ley de la correspondiente Comunidad Autónoma que, eso sí, tendrá que ajustarse a los límites y requisitos establecidos por la normativa estatal. Vid. ENÉRIZ OLAECHEA, F.J., "La reciente reforma de la constitución española: los principios de estabilidad presupuestaria y de limitación de la deuda pública", *Revista Aranzadi Doctrinal* nº 8, 2011. Versión digital en Westlaw.es BIB 2011\1668.

⁷⁸ Ha de tenerse presente que el sistema pivota sobre la base de una constante transferencia de información de los Estados miembros a la Comisión Europea. En este sentido, el Reglamento de la Comisión 479/2009, de 25 de mayo, establece el protocolo al respecto. En particular, los Estados deben notificar a la Comisión los déficits públicos previstos y reales y los niveles de deuda pública previstos y reales dos veces al año (art. 3.1). El procedimiento de déficit excesivo y su aplicación ha sido analizado por ÁLVAREZ MARTÍNEZ, J., y SALINAS ALCEGA, S., "La aplicación del procedimiento de déficit excesivo: los casos de Francia y Alemania. Análisis de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Comunidades Europeas de 13 de julio de 2004 (asunto C-27/04, Comisión contra Consejo)", *op. cit.*, págs. 10 y ss.

En este procedimiento puede declararse la existencia de un déficit excesivo. En cuyo caso, el apartado 7 del citado artículo 126 señala que el Consejo dirigirá las recomendaciones que se estimen oportunas al Estado miembro de que se trate para que éste ponga fin a esta situación en un plazo determinado. Estas recomendaciones no se harán públicas. Si la situación persiste, las recomendaciones se harán públicas e, incluso, se podrá formular una advertencia a dicho Estado para que adopte, en un plazo determinado, las medidas dirigidas a la reducción del déficit (apartados 8 y 9). Por último, el art. 126.11 aprueba una serie de sanciones, en caso de que se incumplan las decisiones anteriores. Dispone el precepto que:

"Si un Estado miembro incumpliere una decisión adoptada de conformidad con el apartado 9, el Consejo podrá decidir que se aplique o, en su caso, que se refuerce una o varias de las siguientes medidas:

-Exigir al Estado miembro de que se trate que publique una información adicional, que el Consejo deberá especificar, antes de emitir obligaciones y valores,

-recomendar al Banco Europeo de Inversiones que reconsidere su política de préstamos respecto al Estado miembro en cuestión,

-exigir que el Estado miembro de que se trate efectúe ante la Unión un depósito sin devengo de intereses por un importe apropiado, hasta que el Consejo considere que se ha corregido el déficit excesivo,

-imponer multas de una magnitud apropiada⁷⁹".

En definitiva y como se observa, la normativa europea relativa a la estabilidad presupuestaría supone un importante límite al poder del Estado a la

⁷⁹ Además de los Reglamentos que forman parte original del Pacto de Estabilidad y Crecimiento, en relación con la imposición de multas han de tenerse presente los Reglamentos de la Unión Europea 1173/2011 y 1174/2011, de 16 de noviembre.

hora de incurrir en déficits públicos y de financiar esos déficits acudiendo a la deuda pública⁸⁰.

Sobre esta línea que se acaba de mencionar, se ha profundizado en la reforma de este Pacto llevada a cabo en 2011. Así, una las razones en virtud de las cuales ha sido modificado el Reglamento del Consejo 1467/1997, por el que se acuerda la aceleración y clarificación del procedimiento de déficit, por el Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo 1177/2011, se expone en su considerando 12 de la siguiente manera: *“conviene reforzar las normas de disciplina presupuestaria, en particular otorgando un papel más destacado al nivel y a la evolución de la deuda y a la sostenibilidad global. También han de reforzarse los mecanismos para garantizar la observancia y la aplicación de dichas normas”*. En este sentido, se introduce un nuevo art. 2.1.bis en el Reglamento del Consejo 1467/1997 en función del cual se considerará que se observa la disciplina financiera, en los casos en los que se hayan superado los valores de referencia, cuando la proporción entre la deuda pública y el PIB disminuye de manera suficiente y se aproxima a un ritmo satisfactorio al valor de referencia. Se considerará que acontece esta situación cuando *“la diferencia con respecto al valor de referencia haya disminuido en los tres años anteriores a un ritmo medio de una veintea parte al año como referencia”*.

Por último, ha de hacerse una referencia al llamado “Pacto Fiscal”, este no es más que el Tratado de Estabilidad, Coordinación y Gobernanza en la Unión Económica y Monetaria, acordado entre Bélgica, Bulgaria, Dinamarca, Alemania, Estonia, Irlanda, Grecia, España, Francia, Italia, Chipre, Letonia, Lituania, Luxemburgo, Hungría, Malta, Países Bajos, Austria, Polonia, Portugal, Rumania,

⁸⁰ En este sentido, SIMÓN ACOSTA, E., considera que "cuando crece desorbitadamente la deuda pública, desplazamos el gasto de hoy sobre capacidades económicas futuras, hoy inexistentes. La capacidad gravada deja de ser capacidad actual y, si con la deuda pública financiamos gastos corrientes, incurrimos en la misma injusticia que si gravásemos rentas pretéritas", "Capacidad contributiva y deuda pública", *Actualidad Jurídica Aranzadi*, nº 809, 2010, versión digital en Westlaw.es, BIB 2010\3801. Por su parte, GUERRA REGUERA, M., alude a esta cuestión como la "inevitable cruz" del crédito público, "Las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas" en *El Debate sobre el Sistema de Financiación Autonómica*, Ed. Comares, Granada, 2003, pág. 488.

Eslovenia, Eslovaquia, Finlandia y Suecia⁸¹. Puesto que al mencionado Tratado no se han incorporado ni el Reino Unido ni la República Checa no se puede incorporar al Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. Su naturaleza jurídica es la de un Tratado Intergubernamental "a 17 ampliado", compatible con el Derecho de la Unión y abierto a la participación futura de Estados miembros.

La finalidad de este Tratado es la de promover una mayor coordinación y convergencia de las políticas económicas de los Estados contratantes. En este sentido, el art. 2 del TECD dispone que: "*las Partes Contratantes aplicarán e interpretarán el presente Tratado de conformidad con los Tratados en los que se fundamenta la Unión Europea, en particular el artículo 4, apartado 3, del Tratado de la Unión Europea, y con el Derecho de la Unión Europea, incluido el Derecho procesal cuando sea necesaria la adopción de Derecho derivado*" y que "*será de aplicación en la medida en que sea compatible con los Tratados en los que se fundamenta la Unión Europea y con el Derecho de la Unión Europea*", sin que afecte a las competencias de la Unión para actuar en el ámbito de la unión económica⁸².

Pues bien, desde la perspectiva de esta investigación, interesa resaltar que, entre otras medidas, se adopta la llamada "regla de oro" del déficit, en virtud de la cual el déficit estructural no debe superar el 0,5% del PIB, límite que se eleva al 1% cuando el coeficiente entre la deuda pública y el producto interno bruto a precios de mercado se sitúe significativamente por debajo del 60% del PIB (art. 3 del TCEG).

7.4 La estabilidad presupuestaria como base del crecimiento económico.

⁸¹ El Tratado fue firmado el 2 de marzo de 2012 y la Ley Orgánica 3/2012, de 25 de julio autoriza su ratificación.

⁸² "Constitucionalidad de la estabilidad presupuestaria: fundamentos", *Crónica Tributaria: Boletín de Actualidad*, nº 2, 2012, pág. 47.

Si bien resulta una consideración económica con detractores, la reforma constitucional sustenta sus cimientos sobre la consideración de la estabilidad presupuestaria como el punto de partida sobre el cual debe de promocionarse el crecimiento económico y la creación de empleo en la economía española, todo ello con vistas a garantizar el bienestar de los ciudadanos, las oportunidades a los emprendedores y, en resumidas cuentas, un futuro más próspero, justo y solidario⁸³.

Con anterioridad a la reforma del art. 135 de la CE, el principio de estabilidad presupuestaria ya había sido incorporado en nuestro Derecho interno mediante la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria, y la Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, Complementaria a la Ley General de Estabilidad Presupuestaria. Por su parte, la LGEP fue desarrollada por el Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre. Esta legislación ha sido derogada por la LOEPSF pero al constituir su antecedente inmediato es necesario su conocimiento, sobre todo si se tiene en cuenta que la nueva Ley Orgánica no supone una ruptura con la normativa anterior⁸⁴.

Interesa destacar que la doctrina del Tribunal Constitucional⁸⁵ ha avalado la legislación preexistente y, en particular, las competencias estatales a la hora de fijar el objetivo de déficit público, imponérselo a las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales y establecer la responsabilidad financiera derivada del incumplimiento de los compromisos adquiridos por España.

⁸³ Al respecto, *¿En qué consiste y cómo afectará a los españoles la estabilidad presupuestaria?*; Artículo de la Agencia EFE publicado el día dos de septiembre de 2011 accesible en la siguiente dirección electrónica: <http://www.elmundo.es/elmundo/2011/09/02/economia/1314962710.html>

⁸⁴ *Régimen Jurídico del Gasto Público. Presupuestación, Ejecución y Control*, 5ª edición, Ed. Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2009, págs. 338 y ss.

⁸⁵ Sentencias 143/2011, de 20 de julio, 157/2011, de 18 octubre y 185 a 189/2011, de 23 noviembre, 195/2011 a 199/2001, de 13 de diciembre y 203/2011, de 14 de diciembre.

Interesa resaltar el F.J. 8 de la STC 134/2011 que señala que es "*legítimo el establecimiento de límites presupuestarios en materias concretas, señalando que existe para ello un doble fundamento. De un lado, porque la limitación de gasto impuesta a las Administraciones públicas «encuentra su apoyo en la competencia estatal de dirección de la actividad económica general (ex art. 149.1.13) (STC 96/1990, F. 3)... Y de otro, porque «la imposición de estos topes máximos por parte del Estado también encuentra su fundamento en el límite a la autonomía financiera que establece el principio de coordinación con la Hacienda estatal del art. 156.1 CE, con el alcance previsto en el art. 2.1.b) LOFCA, el cual exige a las Comunidades Autónomas la acomodación de su actividad financiera a las medidas oportunas que adopte el Estado tendentes a conseguir la estabilidad económica interna y externa, toda vez que a él corresponde la responsabilidad de garantizar el equilibrio económico general (STC 171/1996, F. 2; 103/1997, F. 1)».*

La garantía de una finalidad adecuada en los objetivos del sector público, el correcto funcionamiento de los servicios públicos sobre los que se asienta el sistema de bienestar y la seguridad jurídica de la que se debe revestir la actividad financiera en España para su gradual crecimiento y atención de sus compromisos son objetivos que van a circundar la salvaguarda de la estabilidad presupuestaria⁸⁶.

Consolidación fiscal y reducción de la deuda pública fueron los elementos definitorios que permitieron la entrada de España en la Unión Económica y Monetaria europea siendo éste uno de los principales activos sobre los que se cimentó el largo período de crecimiento de la economía española hasta el año 2008, año de referencia de inicio de la crisis económica de alcance mundial, y que como se viene explicitando en distintos puntos de esta investigación, se ha cebado especialmente en el ámbito europeo y cuyos efectos se están viendo agravados en nuestra economía debido, entre otras causas, a la elevada tasa de

⁸⁶ "Fundamento de la Ley de Estabilidad Presupuestaria", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 27, 2001, pág. 148.

desempleo, la más alta entre los países de la OCDE. Así las cosas, el fuerte deterioro de las finanzas públicas registrado desde ese año ha agotado rápidamente los márgenes de maniobra de la política fiscal⁸⁷, obligando ahora a practicar un fuerte ajuste sobre el que se espera sea elemento conducente a la recuperación del equilibrio presupuestario y el cumplimiento de los compromisos de España con la Unión Europea⁸⁸.

7.5 La estabilidad presupuestaria en el marco de la Unión Europea.

Uno de los principales efectos producidos por la crisis económica como ha sido la constante tensión reinante en los mercados europeos ha evidenciado la fragilidad de la que ha hecho gala el entramado institucional de la Unión y, consecuentemente, la latente necesidad de avanzar en el proceso de integración económica con el objetivo claro de cohesionar y coordinar la responsabilidad fiscal y presupuestaria de los 27 Estados miembros.

Los objetivos del nuevo escenario económico internacional exigen una respuesta conjunta que vendrá determinada por la efectividad del marco de gobernanza que conforman el Pacto Fiscal europeo, el desarrollo del mecanismo de estabilidad financiera y la mayor coordinación, vigilancia y supervisión. Esta situación ha derivado en la necesidad de aplicar una política económica de relieve consistente en la presencia de dos ejes que se complementan entre sí como son, por un lado, la consolidación fiscal que pretende la eliminación progresiva del lastre que supone el déficit público estructural y, por otro, la reducción de la deuda pública mediante el acometimiento de reformas estructurales.

⁸⁷ PÉREZ DE AYALA, J.L., "Hacia una futura legislación de estabilidad presupuestaria", Presupuesto y Gasto Público, nº 27, 2001, pág. 74.

⁸⁸ BACIGALUPO ZAPATER, E., "Evolución de los modelos legislativos europeos para la protección de las finanzas públicas y comunitarias", en AAVV «*Política criminal y reforma penal*. (Homenaje a la memoria del Prof. Dr. D. Juan del Rosal)», Madrid, 1993, pág. 114.

Pero, más allá de lo hasta ahora expuesto, si hay un reto que España debe superar de la mano de Europa mediante su participación activa, ése, no es otro que la consolidación de un marco de política económica y fiscal que permita asegurar un crecimiento económico permanente y la creación de empleo⁸⁹. Para lograrlo, nuestro país debe involucrarse en el diseño de las estrategias y políticas económicas que marcarán el nuevo rumbo de las finanzas europeas en el marco internacional y aplicar con rigor las exigencias que de ellas dimanen.

España pretende reflejar su compromiso con las exigencias de coordinación y definición del marco de estabilidad común de la Unión Europea. Es por este motivo por lo que la referencia a la normativa de estabilidad europea, tanto en la Constitución como en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, es constante, siendo además España uno de los primeros países en incorporar el paquete de gobernanza económica europea a su ordenamiento jurídico interno. Además, esta Ley da cumplimiento al Tratado de Estabilidad, Coordinación y Gobernanza en la Unión Económica y Monetaria de 2 de marzo de 2012, garantizando una adaptación continua y automática a la normativa europea.

Como se viene explicitando, la garantía de la estabilidad presupuestaria es una de las claves de la política económica que va a contribuir al reforzamiento de la confianza en la economía española, a facilitar la captación de financiación en condiciones más ventajosas y, con ello, a la recuperación del crecimiento económico y la creación de empleo⁹⁰. Como se analizará en próximos apartados de esta investigación, este convencimiento llevó en septiembre de 2011 a

⁸⁹ HERNÁNDEZ DE COS, P., y THOMAS, C., “El impacto de la consolidación fiscal sobre el crecimiento económico. una ilustración para la economía española a partir de un modelo de equilibrio general”, en *Documentos Ocasionales del Banco de España*, nº 1205, Madrid, 2012.

⁹⁰ AUERBACH, A., GORODNICHENKO, Y., *Fiscal multipliers in recession and expansion*, paper presented at the NBER conference, Fiscal Policy after the Financial Crisis, held in Milan, december, 2011.

reformular el artículo 135 de la Constitución Española, introduciendo al máximo nivel normativo de nuestro ordenamiento jurídico una regla fiscal que limita el déficit público de carácter estructural en nuestro país y limita la deuda pública al valor de referencia del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. El nuevo artículo 135 establece el mandato de desarrollar el contenido de este artículo en una Ley Orgánica antes del 30 de junio de 2012. Con la aprobación de la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera de las Administraciones Públicas se da pleno cumplimiento al mandato constitucional. Veamos a continuación con más detalle en qué ha consistido la reforma de referencia.

7.6 La reforma del artículo 135 de la Constitución Española.

Una vez que se ha contextualizado la normativa sobre estabilidad presupuestaria, tanto europea como interna, puede abordarse la reforma del artículo 135 de la Constitución Española, de 27 de septiembre de 2011⁹¹.

La reforma se ha llevado a efecto al amparo del art. 167 de la CE (evitándose el procedimiento agravado del art. 168⁹² y, de *facto*, la consulta popular) y por el trámite de urgencia parlamentaria. La validez del procedimiento seguido ha sido declarada por el Auto del Tribunal Constitucional, de 13 de enero de 2012, considera que la tramitación parlamentaria ha sido totalmente escrupulosa con las exigencias constitucionales. En particular, se indica que "*la Mesa del Congreso de los Diputados,..., únicamente podía calificar la reforma del art. 135 de la CE como objeto del procedimiento ordinario de reforma constitucional recogido en el art. 167 de la CE, sin plantearse eventuales*

⁹¹ Resulta muy ilustrativo de las motivaciones de esta reforma y de su perspectiva constitucional la lectura de las opiniones vertidas por los miembros del Consejo Asesor de la *Revista Española de Derecho Constitucional* en "La reforma del artículo 135 CE", nº 93, 2011.

⁹² Previsto para aquellos supuestos en los que "*se propusiere la revisión total de la Constitución o una parcial que afecte al Título preliminar, al Capítulo 2º, Sección 1ª del Título I o al Título II*".

conexiones del precepto objeto de la reforma con otros preceptos o apartados de la Norma Suprema que sí deban ser objeto del procedimiento agravado... no encuentra amparo alguno ni en la propia literalidad del texto constitucional", ya que tal conexión "no encuentra amparo alguno ni en la propia literalidad del texto constitucional, ni en la jurisprudencia constitucional ni tampoco en la doctrina".

En virtud de la mencionada reforma, la redacción del art. 135 de la CE es la siguiente:

"1. Todas las Administraciones Públicas adecuarán sus actuaciones al principio de estabilidad presupuestaria.

2. El Estado y las Comunidades Autónomas no podrán incurrir en un déficit estructural que supere los márgenes establecidos, en su caso, por la Unión Europea para sus Estados Miembros.

Una Ley Orgánica fijará el déficit estructural máximo permitido al Estado y a las Comunidades Autónomas, en relación con su producto interior bruto. Las Entidades Locales deberán presentar equilibrio presupuestario⁹³.

3. El Estado y las Comunidades Autónomas habrán de estar autorizados por ley para emitir deuda pública o contraer crédito.

Los créditos para satisfacer los intereses y el capital de la deuda pública de las Administraciones se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de sus presupuestos y su pago gozará de prioridad absoluta. Estos créditos no podrán ser objeto de enmienda o modificación, mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión.

⁹³ De conformidad con el apartado 3 de la Disposición Adicional de la Reforma de la Constitución, "los límites de déficit estructural establecidos en el artículo 135.2 de la Constitución Española entrarán en vigor a partir de 2020".

El volumen de deuda pública del conjunto de las Administraciones Públicas en relación con el producto interior bruto del Estado no podrá superar el valor de referencia establecido en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea⁹⁴.

4. Los límites de déficit estructural y de volumen de deuda pública sólo podrán superarse en caso de catástrofes naturales, recesión económica o situaciones de emergencia extraordinaria que escapen al control del Estado y perjudiquen considerablemente la situación financiera o la sostenibilidad económica o social del Estado, apreciadas por la mayoría absoluta de los miembros del Congreso de los Diputados.

5. Una Ley Orgánica desarrollará los principios a que se refiere este artículo, así como la participación, en los procedimientos respectivos, de los órganos de coordinación institucional entre las Administraciones Públicas en materia de política fiscal y financiera. En todo caso, regulará:

La distribución de los límites de déficit y de deuda entre las distintas Administraciones Públicas, los supuestos excepcionales de superación de los mismos y la forma y plazo de corrección de las desviaciones que sobre uno y otro pudieran producirse.

La metodología y el procedimiento para el cálculo del déficit estructural.

La responsabilidad de cada Administración Pública en caso de incumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria.

6. Las Comunidades Autónomas, de acuerdo con sus respectivos Estatutos y dentro de los límites a que se refiere este artículo, adoptarán las disposiciones que procedan para la aplicación efectiva del principio de estabilidad en sus normas y decisiones presupuestarias”.

Como se observa, la cesión de soberanía fiscal a favor de la Unión Europea se ha consagrado al máximo nivel normativo interno y es que el nuevo

⁹⁴ El apartado 2 de la Disposición Adicional única de la Reforma de la Constitución aclara que la Ley Orgánica de desarrollo de este artículo "contemplará los mecanismos que permitan el cumplimiento del límite de deuda a que se refiere el artículo 135.3 de la Constitución Española".

art. 135 de la CE introduce una importante innovación en el ordenamiento jurídico. En virtud de este precepto, todos los entes territoriales (y, en particular, las Comunidades Autónomas como las Corporaciones locales⁹⁵) quedan vinculados a nivel constitucional y, por tanto, directamente obligados a respetar el principio de estabilidad presupuestaria y su deuda pública queda limitada por las exigencias que se derivan de él. Anteriormente, el único sujeto directamente vinculado por una norma de tal tipo⁹⁶ era el Estado, en la medida que así se considere el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Por otra parte, y como consecuencia de la estabilidad presupuestaria, esta reforma constitucional pone fin a la situación denunciada por LASARTE ÁLVAREZ⁹⁷, de inexistencia de preceptos constitucionales que se ocupen de la contención de los gastos públicos o del control o forma de limitación del déficit. No obstante, esta laguna había sido suplida por la normativa europea relativa a la estabilidad presupuestaria. Por ello, para comprender el alcance del nuevo art. 135 de la CE es necesario tener presente esa legislación supranacional.

⁹⁵ En este sentido, SOLER ROCH, M.T., señala que la ausencia de poder legislativo de las corporaciones locales como la causa por la cual las operaciones de endeudamiento de éstas son reguladas por la Ley de las Haciendas Locales. "Coordinación presupuestaria y autonomía financiera de las Administraciones públicas", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 27, 2001, pág. 83.

⁹⁶ Como señala RUIZ ALMENDRAL, V., la inclusión del principio de estabilidad presupuestaria en los Tratados de la Unión Europea supone una constitucionalización matizada de esta materia. *Estabilidad Presupuestaria y Gasto Público en España*, *op. cit.*, pág. 75. Sobre este particular, el Fundamento Jurídico 6 de la de la STC 134/2011, de 20 de julio, señala que "la traslación de la normativa comunitaria derivada al Derecho interno ha de seguir necesariamente los criterios constitucionales y estatutarios de reparto de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas, criterios que... no resultan alterados ni por el ingreso de España en la CEE ni por la promulgación de normas comunitarias, pues la cesión del ejercicio de competencias en favor de organismos comunitarios no implica que las autoridades nacionales dejen de estar sometidas, en cuanto poderes públicos, a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico, (pero) tampoco cabe ignorar la necesidad de proporcionar al Gobierno los instrumentos indispensables para desempeñar la función que le atribuye el art. 93 CE (STC 252/1988, fundamento jurídico 2) (STC 79/1992, F. 1), pero deberemos tener en cuenta en todo caso que «la integración de España en la Comunidad Económica Europea no significa que por mor del art. 93 se haya dotado a las normas del Derecho comunitario europeo de rango y fuerza constitucionales, ni quiere en modo alguno decir que la eventual infracción de aquellas normas por una disposición española entraña necesariamente a la vez una conculcación del citado art. 93 CE (STC 28/1991, F. 4)» (STC 64/1991, de 22 de marzo, F. 4)".

⁹⁷ "El equilibrio presupuestario ante el ordenamiento jurídico", colaboración en el *Marco Jurídico-financiero del Sector Público: Perspectivas de Reforma*, Ministerio de Economía y Hacienda, IX Jornadas de Control Financiero. Citado por PASCUAL GARCÍA, J., *Régimen Jurídico del Gasto Público. Presupuestación, Ejecución y Control*, *op. cit.*, pág. 344.

La entrada en vigor de esta regulación constitucional se establece en la Disposición final única de la reforma de la CE de 27 de septiembre de 2011, en virtud de la cual ésta se ha producido al día siguiente de su publicación en el BOE (es decir, el 28 de septiembre de 2011). No obstante, ha de tenerse presente que los apartados 2 y 3 de la Disposición Adicional única de la reforma del art. 135 de la CE, de 27 de septiembre de 2011, señalan, respectivamente, que la Ley Orgánica de desarrollo del art. 135 de la CE contemplará los mecanismos que permitan el cumplimiento del límite de deuda y que los límites constitucionales al déficit estructural entrarán en vigor a partir de 2020. En este sentido, la Disposición final séptima de la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera establece que tanto los límites referidos al déficit como a la deuda entrarán en vigor el día 1 de enero de 2020 y que, de conformidad con su Disp. Transitoria Primera, *el déficit estructural del conjunto de Administraciones Públicas se deberá reducir, al menos, un 0,8 por ciento del Producto Interior Bruto nacional en promedio anual.*

El art. 135 de la CE, en su redacción originaria se limitaba⁹⁸, esencialmente, a establecer el principio de reserva de ley en materia de deuda pública y la inclusión automática de los créditos para satisfacer el pago de intereses y capital en el estado de gastos de la Ley de Presupuestos del Estado. Sin embargo, tras la reforma su alcance es mucho mayor, al contener una serie de reglas en relación con los presupuestos de los distintos entes públicos que dinamizan y simplifican la cuestión.

7.6.1 Los límites al déficit público y el principio de estabilidad presupuestaria.

⁹⁸ MARTÍN QUERALT, LOZANO SERRANO, TEJERIZO LÓPEZ Y CASADO OLLERO, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., pág. 55.

La principal novedad del nuevo art. 135 de la CE es la vinculación, constitucional, entre deuda pública, déficit público y estabilidad presupuestaria⁹⁹, presentando una gran trascendencia en el ámbito presupuestario al limitarse la posibilidad de incurrir en déficits públicos.

Con respecto a la limitación del déficit público, se asumen como propios los límites establecidos por la Unión Europea; resultando que el recogido en el Protocolo nº 12 al TFUE es el 3% del PIB de cada Estado.

Sin embargo, tras la entrada en vigor del llamado "pacto fiscal", habrá que considerar que el límite referido al déficit dejará de ser. Este límite deberá entenderse, a su vez, restringido por el establecido en el art. 3 del TCEG: esto es, el 0,5 del PIB (o el 1% del PIB "*cuando la proporción entre la deuda pública y el PIB a precios de mercado esté muy por debajo del 60% y los riesgos para la sostenibilidad a largo plazo de las finanzas públicas sean bajos*").

Dada la divergencia entre los límites al déficit establecidos en el TFUE y los recogidos en el TCEG, una cuestión que se plantea es la concreción de cuáles son los límites que presentan alcance constitucional. A la vista de la redacción del art. 135.2 de la CE ("*...no podrán incurrir en un déficit estructural que supere los márgenes establecidos, en su caso, por la Unión Europea para sus Estados Miembros*"), ha de considerarse que el límite constitucional de déficit público es el recogido en el Anexo 12 del TFUE. No obstante, también ha de indicarse que esta observación no resta fuerza normativa a la obligación asumida por España de ajustar su déficit a los límites del TCEG.

⁹⁹ Si realizamos una extensión de este hecho, un asunto interesante derivado sería el que concierne a la sostenibilidad de las pensiones públicas en una sociedad cada vez más envejecida; a este respecto, puede resultar de interés el artículo de SÁEZ DE JÁUREGUI, L. M., "Pensiones: poner el cascabel al gato", en Diario digital *Cinco Días* accesible en formato electrónico en: http://cincodias.com/cincodias/2013/04/19/economia/1366395080_906006.html

Por otra parte, el art. 135.4 de la CE establece, en concordancia con la normativa europea, que los *límites de déficit estructural¹⁰⁰ y de volumen de deuda pública sólo podrán superarse en caso de catástrofes naturales, recesión económica o situaciones de emergencia extraordinaria que escapen al control del Estado y perjudiquen considerablemente la situación financiera o la sostenibilidad económica o social del Estado*. En todo caso, estas circunstancias tendrán que ser *apreciadas por la mayoría absoluta de los miembros del Congreso de los Diputados*. Esta cuestión será tratada al estudiar la reserva de Ley.

DE LA HUCHA CELADOR¹⁰¹, pone de manifiesto una importante deficiencia. Y es que el art. 135.4 de la CE se refiere exclusivamente al Estado central, por lo que no se ha previsto ningún mecanismo para aquellos supuestos en los que las circunstancias extraordinarias se circunscriban a una determinada Comunidad Autónoma. El autor propone, como solución, que la Asamblea legislativa de la Comunidad inste al Congreso la apreciación de las circunstancias. En todo caso, habría que considerar que esta posibilidad de superar los límites de déficit o deuda debe quedar constreñida a ese determinado ente territorial.

7.7 La Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

Como se ha indicado el artículo 135 de la CE establece la necesidad de su ulterior desarrollo mediante una Ley Orgánica, que se ha concretado en la LOEPSF, que supone una importante innovación en el ordenamiento jurídico. No obstante, a pesar de las importantes novedades este texto no supone una

¹⁰⁰ ABRIL, I., DE MIGUEL, B., "El déficit estructural, ¿un enigma para tiempos de crisis?", artículo en diario digital *Cinco Días* accesible en la siguiente dirección electrónica: [http://www.cincodias.com/articulo/economia/deficit-estructural-enigma-tiempos crisis/](http://www.cincodias.com/articulo/economia/deficit-estructural-enigma-tiempos%20crisis/)

¹⁰¹ "La reforma del artículo 135 de la Constitución: estabilidad presupuestaria y deuda pública", *op. cit.*, pág. 42.

ruptura total con la normativa preexistente; ya que, en gran medida, puede ser considerado como continuista con el TRLGEP y la Ley Orgánica complementaria¹⁰².

Una visión comparativa general entre ambos bloques normativos permite concluir que las disposiciones de los textos derogados se han integrado en la nueva LOEPSF. De forma que ésta o ha desarrollado aún más las regulaciones de la normativa preexistente¹⁰³ o ha introducido nuevas regulaciones o cuestiones que de alguna forma significan avanzar en la senda ya desbrozada por la normativa sobre estabilidad presupuestaria¹⁰⁴. Sí conviene advertir que el camino en el que se avanza viene marcado por una serie de premisas. Así, han de tenerse presente que el momento de elaboración de la LOEPSF la doctrina político-económica imperante (marcada esencialmente por Alemania) se orienta hacia unas cada vez mayores exigencias de rigor presupuestario y de limitación del gasto público¹⁰⁵. Tampoco puede obviarse el importante refuerzo de la posición del Estado central frente a las Comunidades Autónomas que se deriva tanto de la reforma constitucional como de la jurisprudencia que el TC ha dictado en relación con la normativa preexistente de estabilidad presupuestaria¹⁰⁶.

Ha de recordarse que, de conformidad con la Disposición Final séptima, el nuevo texto ha entrado en vigor al día siguiente de su publicación en el BOE,

¹⁰² Esa línea continuista ha sido, desde otro aspecto y en relación con la reforma del art. 135 de la CE, puesta de manifiesto por JIMÉNEZ DÍAZ, A., *La Reforma Constitucional y la Limitación del Déficit Público*, *op. cit.*, pág. 11.

¹⁰³ Un ejemplo es la nueva regulación del principio de transparencia. Una simple comparación entre los arts. 5 del TRLGEP y 6 de la LOEPSF permite comprobar que se trata del mismo principio pero mucho más desarrollado.

¹⁰⁴ Así, el nuevo principio de sostenibilidad financiera (la capacidad para financiar compromisos de gastos presentes y futuros dentro de los límites de déficit y deuda) no es sino el corolario lógico de los límites al déficit y a la deuda derivados del principio de estabilidad presupuestaria.

¹⁰⁵ Una explicación, estrictamente personal, de esta orientación la encuentro en la circunstancia de que Alemania, al ser el Estado con una economía más potente, se ha convertido en el “prestamista” del resto de Estados integrados en el euro y en tal posición quiere imponer el rigor en los gastos públicos de sus “prestatarios”, a fin de asegurar el cobro de lo prestado.

¹⁰⁶ Lo que se traduce en que la LOEPSF otorgue importantes competencias al Estado frente a las Comunidades Autónomas. Parafraseando a DE LA HUCHA CELADOR, F., puede indicarse que las medidas de la nueva Ley “son especialmente duras, en especial para las Comunidades Autónomas”, “La reforma constitucional de la deuda pública”, *op. cit.*, pág. 16.

esto es el 1 de mayo de 2010. No obstante, los límites previstos en la instrumentación de los principios de estabilidad presupuestaria (referidos al déficit público) y de sostenibilidad financiera (referidos al volumen de deuda pública) entrarán en vigor el 1 de enero de 2020, de conformidad con el apartado 3 de la Disposición Adicional única de la Reforma del artículo 135 de la CE. Debe llamarse la atención que la reforma constitucional sólo difiere la entrada en vigor al año 2020 exclusivamente a los límites de déficit estructural. Sin embargo, la íntima conexión entre déficit y deuda justifica plenamente que los límites establecidos a ésta queden también demorados a la indicada fecha¹⁰⁷.

Por otra parte, de conformidad con el apartado 2 de la Disposición Adicional única de la Reforma de la Constitución, la Ley Orgánica de desarrollo de este artículo "*contemplará los mecanismos que permitan el cumplimiento del límite de deuda a que se refiere el artículo 135.3 de la Constitución Española*". Sin embargo, la LOEPSF no ha enumerado, de forma específica, los concretos mecanismos destinados a tal fin. Éstos se encuentran dispersos a lo largo del articulado de la norma¹⁰⁸.

No es este el espacio para analizar en profundidad esta normativa pero sí interesa hacerse eco de algunas cuestiones que pueden tener influencia en la política de subvenciones; ya que, a la postre, establece una serie de limitaciones en relación con el gasto público y, de forma indirecta, sobre la indicada actividad administrativa.

¹⁰⁷ JIMÉNEZ DÍAZ, A., *La Reforma Constitucional y la Limitación del Déficit Público*, op. cit., pág. 32.

¹⁰⁸ Polémica que ha sido calificada de puramente nominalista. Vid. DE LA HUCHA CELADOR, F., "La reforma del artículo 135 de la Constitución: estabilidad presupuestaria y deuda pública", op. cit., págs. 25 y 29. Además, para este autor la razón de que el nuevo art. 135.3 de la CE se refiera expresamente a las Comunidades Autónomas se debe al temor de que la interpretación que el Tribunal Constitucional ha realizado del art. 134 (en virtud de la cual, se ha considerado que los principios presupuestarios de este precepto quedan referidos exclusivamente al Estado) se extendiese al ámbito de la deuda pública.

En primer lugar, hay que referirse a lo que se entiende por estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

Como es conocido, el artículo 3.2 define la estabilidad presupuestaria a ésta como "la situación de equilibrio o superávit computada en términos de capacidad de financiación". Sin embargo, su instrumentación se endurece, ya que el artículo 11.2 de la LOEPSF establece taxativamente que "*ninguna Administración Pública podrá incurrir en déficit estructural*"¹⁰⁹.

Se establecen dos excepciones a este límite:

En primer lugar, el artículo 11.3 de la LOEPSF desarrolla el artículo 135.4 de la CE, en virtud de la cual el Estado y las Comunidades Autónomas en supuestos de catástrofes naturales, recesión económica y situaciones de emergencia extraordinaria podrán superar los límites establecidos por la Unión Europea.

En segundo lugar, el artículo 11.2 de la LOEPSF, dentro de la regla general prevista en el artículo 135.2 de la CE¹¹⁰ de no superar los márgenes establecidos por la Unión Europea, señala que, en el conjunto de las Administraciones Públicas y en caso de reformas estructurales con efectos presupuestarios a largo plazo¹¹¹, se podrá alcanzar un déficit estructural del 0,4% del PIB o el expresado en la normativa europea si fuese menor. En este sentido,

¹⁰⁹ En cambio, el art. 7.1 del TRLGEP establece que "*la elaboración, aprobación y ejecución de los Presupuestos... se realizará con carácter general en equilibrio o superávit*".

¹¹⁰ MARTÍN QUERALT, J., "La institucionalización de la Hacienda pública en los Estatutos de Autonomía", Hacienda Pública Española, nº 59, pág. 155, FALCÓN Y TELLA, R., "Las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas", *Revista Española de Derecho Financiero y Tributario*, nº 51, 1986, pág. 358 y DE LA HUCHA CELADOR, F., "El principio de inclusión presupuestaria automática: acotaciones del artículo 135.2 de la Constitución", *op. cit.*, pág. 348.

¹¹¹ MILLER, S., RUSSEK, F., "The Relationship between large fiscal adjustments and short-term output growth under alternative fiscal policy regimes", *Contemporary Economic Policy*, 21, 2003, pp. 41-58.

ha de tenerse presente que el artículo 3 del TCEG establece el límite del déficit estructural en el 0,5% del PIB, límite que se eleva al 1% cuando el coeficiente entre la deuda pública y el producto interno bruto a precios de mercado se sitúe significativamente por debajo del 60% del PIB¹¹².

Como se observa, la regulación de la Ley Orgánica es más estricta que la normativa europea, ya que se propugna la ausencia de déficit¹¹³, permitiéndose que llegue al 0,4% en caso de reformas estructurales.

Por su parte, el artículo 11.2 de la LOEPSF, de conformidad con el artículo 3.3 del TCEG, define el déficit estructural como "déficit ajustado del ciclo, neto de medidas excepcionales y temporales". El cálculo del déficit estructural se realizará aplicando la metodología utilizada por la Comisión Europea en el marco de la normativa de estabilidad presupuestaria (artículo 6).

Por su parte, el artículo 4.2 de la LOEPSF (siguiendo el Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo 1177/2011), define el "principio de sostenibilidad presupuestaria" como la capacidad para financiar compromisos de gasto presentes y futuros dentro de los límites de déficit y deuda pública establecidos por la normativa sobre estabilidad presupuestaria, tanto interna como europea. Desde esta perspectiva, se puede considerar que la LOEPSF no se limita a desarrollar el artículo 135 de la CE, sino que también traslada a la legislación interna determinada normativa europea¹¹⁴ (como es el caso del Tratado de Estabilidad, Coordinación y Gobernanza en la Unión Económica y

¹¹² DE LA HUCHA CELADOR, F., "El principio de inclusión presupuestaria automática: acotaciones del artículo 135.2 de la Constitución". *Revista española de Derecho Financiero*, nº 63, 1989, pág. 347.

¹¹³ ARDAGNA, S. F., CASELLI, T., Fiscal discipline and the cost of public debt service: some estimates for OECD countries, CEP Discussion Paper 670, 2005.

¹¹⁴ PEROTTI, R., Fiscal Policy In Good Times And Bad, *Quarterly Journal of Economics*, 114, 1999, pp. 1399-1436.

Monetaria o de la Directiva 2011/85/UE del Consejo, de 8 de noviembre, sobre los requisitos aplicables a los marcos presupuestarios de los Estados miembros).

En este contexto, el art. 12 de la LOEPSF formula la regla de gasto, en virtud de la cual el incremento de gasto público presupuestado, respecto del preexistente, no podrá superar la tasa de referencia de crecimiento del PIB. Esta tasa será calculada por el Ministerio de Economía y Competitividad y será de obligada aplicación para la elaboración de los presupuestos de las distintas Administraciones Públicas.

No obstante, el incremento del gasto presupuestado puede ser todavía menor "*cuando exista un desequilibrio estructural en las cuentas públicas o una deuda pública superior al objetivo establecido, el crecimiento del gasto público computable se ajustará a la senda establecida en los respectivos planes económico-financieros y de reequilibrio previstos*". Como se indicará más adelante, el incumplimiento del objetivo de deuda pública implicará que la Administración en cuestión deba aprobar un plan económico-financiero (artículo 21), que debe recoger las medidas que se adoptarán a fin de permitir que en un año se cumplan los objetivos. Pues bien, entre estas medidas se podrá determinar un incremento del gasto menor al que inicialmente se podría presupuestar en función de la tasa de referencia aprobada¹¹⁵.

El artículo 9 positiviza el "principio de lealtad institucional", que puede ser considerado como una especificación del principio general de coordinación y que, a su vez, se relaciona con el principio de sostenibilidad.

¹¹⁵ ANDRÉS, J., DOMÉNECH, R., "*Fiscal rules and macroeconomic stability*", Dirección General de Presupuestos (Ministerio de Economía y Hacienda, España), Documentos de trabajo, 2004, D-2005-01.

Entre otras cuestiones, este principio exige a cada Administración que valore el impacto que sus actuaciones puedan provocar en el resto de administraciones públicas¹¹⁶.

También ha de resaltarse que la aprobación de una Ley de presupuestos o de cualquier otra disposición normativa o acto con o sin fuerza de Ley que vulneren los principios establecidos en el art. 135 de la CE podrán ser objeto de recurso de inconstitucionalidad (Disp. Ad. tercera).

A modo de conclusión, puede indicarse que la LOEPSF sigue la senda ya iniciada por la normativa sobre estabilidad presupuestaria, incrementando las exigencias derivadas de una política de mayor austeridad presupuestaria¹¹⁷.

Desde otra perspectiva, la LOEPSF otorga unas competencias más amplias al Estado y al Gobierno central. La explicación de esta regulación "recentralizadora" pivota en un triple eje. Primero, la situación actual de crisis económica y financiera que ha afectado de forma intensa a las finanzas de las Comunidades Autónomas (no puede olvidarse que éstas tienen atribuidas competencias que implican un volumen de gasto muy elevado como son la sanidad y la educación, entre otras); por lo que existe un temor a la generación de importantes déficits públicos por parte de ellas. Segundo, la jurisprudencia del TC sobre la estabilidad presupuestaria ha validado y justificado la atribución competencial al Estado¹¹⁸. Por último, la reforma del art. 135 de la CE que viene a constitucionalizar de forma expresa las amplias competencias estatales.

¹¹⁶ CORSETTI G., MEIER, A., MUELLER, G., *What determines government spending multipliers?* 2010, Mimeo, 2010.

¹¹⁷ *El Gobierno de la Globalización Financiera: Una Aproximación Jurídica*, Ed. Aranzadi-Thomson Reuters, Cizur Menor, 2010, pág. 164.

¹¹⁸ RAMEY, V., SHAPIRO, M., *Costly Capital Reallocation and the Effects of Government Spending*, Carnegie-Rochester Conference Series on Public Policy, 48, 1998, pp. 145-94.

7.8 Justicia, equidad y eficiencia económica en el gasto y su proyección en el ámbito de las subvenciones.

Si bien en el desarrollo de este bloque ya se ha explicitado la inherente conexión entre gasto público y deuda¹¹⁹, se debe dejar claro que desde el punto de vista de esta investigación se pretende revalorizar el control del gasto.

La Hacienda Pública, como se viene poniendo de manifiesto a lo largo de esta tesis, desempeña un papel protagonista en la intervención en el terreno social y económico con fines de tutela, redistribución y equilibrio de la riqueza hasta el punto de que puede llevar a su practicidad real los principios fundamentales de nuestro ordenamiento jurídico o puede negarlos radicalmente¹²⁰. Toda la actividad que el Estado desarrolla en el terreno financiero parte de la existencia de fondos económicos que se obtienen principalmente a través de las contribuciones de la generalidad de los ciudadanos al sostenimiento del Estado¹²¹, la actividad subvencional, en este sentido, no lo es menos y es que el ordenamiento financiero en el seno del Estado ha adquirido una importancia indiscutible, tanto por la relación de dependencia que mantienen los derechos fundamentales con este sector del ordenamiento en aras de su efectividad así como por su incidencia en el sistema constitucional de división territorial del poder. No existen dudas sobre las cada vez mayores necesidades de financiación en el Estado Social derivadas del compromiso asumido por los poderes públicos en la consecución y realización de prestaciones públicas y que se materializa a través de su “función impositiva”¹²² erigiéndose la recaudación y distribución como aspectos

¹¹⁹ LAUBACH, T., “New evidence on the interest rate effects of budget deficits and debt”, *Journal of the European Economic Association*, 2009, 7(4), 1-28.

¹²⁰ MARTÍNEZ LAGO, M.A., “Una interpretación constitucional de la funcionalidad de la capacidad económica como principio informador del ordenamiento jurídico”, en *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 55, 1987, pág. 393.

¹²¹ Al respecto, KINOSHITA, N., “Government debt and long-term interest rates”. IMF Working Paper nº 06/63.

¹²² FORSTOHFF, E., “Contenido y esencia del Estado social de Derecho”, en ABENDROTH, W., FORSTOHFF, E., y DOEHRING, K., “*El Estado Social*”, CEC, Madrid, 1986, pág. 104.

esenciales cuya observancia corregirá el sistema de reparto de riqueza para culminar los derechos sociales o de prestación.

En todo este proceder toman protagonismo la pretendida equidad y eficiencia económica sobre cuya trascendencia en relación con la actividad subvencional y en la línea marcada por el art. 31.2 CE, CAZORLA PRIETO, afirma que "asignación equitativa es semejante a distribución con arreglo a la equidad, la cual es la propia justicia aquilatada y ajustada a las circunstancias concretas de cada situación". Por ello considera que este principio de justicia en el gasto tiene un importante componente temporal, ya que depende de las "circunstancias sociales, políticas y económicas de cada momento"¹²³. No obstante, considera que el gasto público ha de tener un norte claro: ha de proporcionar a sus ciudadanos un mínimo indispensable para la subsistencia y una cierta "calidad de vida", en este sentido y a grandes rasgos, a nivel institucional podríamos realizar una equiparación en el hecho de que no se podría ejecutar una competencia si su titular no dispone de los fondos necesarios para su desarrollo¹²⁴.

Un último comentario que resulta interesante destacar y que ensalza la importancia de la equidad en el sistema financiero y, más concretamente, en su relación con la actividad subvencional y con otros apartados de esta tesis viene a resaltar que de manera unánime se acepta que el tributo aparece constitucionalmente vinculado al gasto y que, tanto el tributo, como el gasto público, reciben la misma orientación vinculada a los principios materiales enunciados en el art. 31 CE apareciendo el ingreso bajo la denominación de principio material de justicia en la tributación y para el gasto como principio de equidad en la asignación de los recursos públicos por lo que, grosso modo, el Estado utilizará ambas herramientas en el marco del sistema financiero como

¹²³ CAZORLA PRIETO, L. M., *Crisis Económica y Transformación del Estado*, op. cit., pág., 127,

¹²⁴ VOGEL, K., "La Hacienda Pública y la Constitución Española", en *Hacienda Pública Española*, núm. 59, 1979, pág. 16.

medio para servir a los fines sociales¹²⁵. Si trasladamos esta idea al ámbito subvencional, y en la línea descrita por SOLER ROCH, la decisión política en materia de gasto público (en este caso el gasto subvencional) no va a estar exenta de control y se debe poner en relación con el criterio de eficacia no siendo así, de esta manera, la decisión política el único criterio legitimador del gasto público ya que, como se viene poniendo de manifiesto, cuando las prioridades de una determinada política (en nuestro caso el favorecimiento de una determinada actividad, sector o colectivo) se aplican mediante el empleo de fondos públicos deben respetar en todo momento el principio de equidad de estos recursos, más si cabe, en un momento económico como el actual en el que la contención del gasto público obliga a decisiones más selectivas¹²⁶.

En resumidas cuentas, en el orden político actual, queda patente la asunción por parte del Estado de la competencia para impulsar, organizar, coordinar la actividad económica y distribuir la riqueza según criterios de equidad social corrigiendo así las desigualdades de su formación espontánea y culminando la transformación del *Estado consumidor* en *Estado distribuidor*¹²⁷.

8. TIPOLOGÍA DE CONTROLES EN ESPAÑA.

Una parte fundamental del Derecho presupuestario o sobre el gasto público es la relativa a su control, es por ello por lo que cualquier estudio que se realice sobre la materia deberá contener un apartado dedicado a su análisis y más, si cabe, si se repara sobre el objeto de esta investigación, la actividad subvencional, que supone una modalidad de gasto público con sustanciosas partidas económicas en su haber. De esta manera, aportar unas nociones sobre

¹²⁵ NAVEIRA DE CASANOVA, G. J., “*El principio de no confiscatoriedad. Estudio en España y Argentina*”. McGraw-Hill, Madrid, 1997, pág. 355.

¹²⁶ SOLER ROCH, M. T., “Los principios implícitos en el régimen jurídico del gasto público”, en *El sistema económico en la Constitución española*, vol. II, XV Jornadas de Estudio de la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, Ministerio de Justicia, Madrid, págs.. 1848 y 1849.

¹²⁷ GAFFURI, F., “*L’attitudine alla contribuzione*”, Quaderni di Diritto Finanziario e Scienze delle Finanze, Milano, pág. 31.

el control, por la importancia trascendental a nivel jurídico, económico y político-social que conlleva, significaría poder cerrar el círculo de estudio sobre los gastos públicos.

GARCÍA DE LA MORA define el término control como la “acción de un órgano sobre lo operado por otros para calificar la conformidad de ello con normas preestablecidas o, también, la correspondencia y la congruencia con el fin a alcanzar”.

Teniendo en cuenta el órgano que ejerce dicho control, distinguimos entre un control parlamentario o político desempeñado por las Cámaras, uno externo de carácter técnico ejercido por un órgano ajeno a la entidad objeto de control como es el Tribunal de Cuentas y sus homólogos autonómicos y cuya normativa de funcionamiento gira en torno a la legislación del Tribunal de Cuentas y la autonómica reguladora de los órganos de control externo y, por último, el interno que es desarrollado por un órgano especializado e independiente y que se encomienda a la Intervención General de la Administración del Estado y a las Intervenciones de las respectivas Comunidades Autónomas recayendo este control en la administración concedente por un lado y, por otro, en beneficiarios y entidades colaboradoras.

Por constituir el control uno de los pilares básicos de esta investigación se dedicará íntegramente el Capítulo IV a tratar de manera pormenorizada los aspectos consustanciales al mismo. En primer lugar, se expondrá un bloque dedicado al control sobre la justificación de la subvención, en segundo término se desarrollará el control interno sobre la Administración concedente, desarrollando su espectro completo: el control de legalidad o función interventora, el control financiero permanente y la Auditoría pública. Posteriormente se ofrecerá un amplio tratamiento sobre el control externo de subvenciones y las particularidades del control respecto de beneficiarios y entidades colaboradoras. Por último, se analizarán los problemas que surgen por

la pluralidad de controles para cerrar ya el objeto de estudio con el desarrollo de la *transparencia* como control jurídico-social sobre las subvenciones.

CAPÍTULO II.

UNA VISIÓN INTERNACIONAL DE LAS SUBVENCIONES Y AYUDAS PÚBLICAS.

CAPÍTULO II. UNA VISIÓN INTERNACIONAL DE LAS SUBVENCIONES Y AYUDAS PÚBLICAS.

1. EL NUEVO ÁMBITO DE LAS AYUDAS: GLOBALIZACIÓN, GOBIERNO GLOBAL Y AYUDA.

Llegado este punto, resulta conveniente ampliar el punto de mira de la propia definición de subvención que en el ordenamiento jurídico español se acota, pues la situación sociopolítica que vive un mundo globalizado impulsa a defender la necesidad de extender, de internacionalizar, la concepción nacional de subvención que se muestra, a todas luces, insuficiente. Así pues, en este análisis se incluirá una expresa mención a la visión de las ayudas públicas desde un punto de vista supranacional, abarcando las dos organizaciones más importantes con influencia sobre la materia como son la Organización Mundial del Comercio y la Unión Europea.

Este nexo de unión que extiende más allá de nuestras fronteras el tema de esta investigación encuentra su razón de ser en la nueva arquitectura de las ayudas públicas que, indudablemente, torna sus miras sobre la reforma de la propia política de ayudas más que sobre los proyectos convencionales de inversión; con esta premisa, esta reforma neoliberal se caracteriza por tener como principales objetivos la utilización de dichas fuentes de financiación de carácter público para promover la liberalización económica, la privatización y el mercado como elementos sobre los que se sustenta el crecimiento y la eficiencia¹²⁸. Una arquitectura de ayudas públicas que a escala mundial focaliza su principal interés en la reducción de la pobreza, como así se convino en una serie de conferencias de Naciones Unidas en la década de 1990 y reafirmados

¹²⁸ MOSSE, D., and LEWIS, D., *"The aid effect, giving and governing in international development"*, Pluto Press, London, 2005, pag. 11.

en los Objetivos del Milenio proclamados por esta organización. Las ayudas proporcionadas por el sector público van a constituir un pilar básico en el soporte y desarrollo de la sociedad civil y en la promoción de mecanismos de participación en cuanto a las políticas de desarrollo se refiere, así como un medio de reorganización del estado y de la sociedad para el cumplimiento de sus objetivos.

2. DEFINICIÓN DE SUBVENCIÓN EN LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO Y EN EL DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA: EL TÓPICO Y SU IMPORTANCIA.

Una vez analizado el concepto nacional de subvención y como se viene explicitando en líneas anteriores, la necesidad de globalizar esta conceptualización implica su pertinente situación en el panorama internacional, hecho que facilitará la visión de hacia dónde debe encaminarse el control de subvenciones. Así, resulta ciertamente reseñable que una gran parte de las *Rondas de Negociación*¹²⁹ en torno a la delimitación del concepto de subvención y ayuda pública han acabado arrojando más interrogantes de los inicialmente planteados¹³⁰.

Es fácil entender que se deba contextualizar la definición de subvención y ayuda pública en un marco internacional puesto que la competencia de las subvenciones nacionales puede socavar el conjunto de la prosperidad mundial y es que, la comunidad internacional, no debe erigirse en todo caso como guardián de las políticas nacionales de subvenciones y ayudas públicas. Sin ir más lejos, la Gran Depresión acaecida en Estados Unidos en 1929 enseñó al mundo que

¹²⁹ El sistema de comercio firme y próspero que la OMC ha pregonado desde su creación se ha ido haciendo cada vez más liberal a través de las llamadas *Rondas de Negociaciones Comerciales* en las que los países conformantes han expuesto pretensiones.

¹³⁰ OECD, "*Competition Policy in Subsidies and State Aid*", Competition Policy Roundtable, DAF/CLP 24, OECD, Paris, 2001, pag. 179.

las políticas excesivamente proteccionistas son fácilmente propagables a otros estados¹³¹.

Históricamente los gobiernos siempre han concedido subvenciones por diversos motivos, de varias formas y persiguiendo distintos fines o resultados¹³² pero, actualmente, esta situación va mucho más allá: la economía mundial se encuentra caracterizada por la gran interdependencia existente entre países y mercados, implicación que queda evidenciada ante las actuales dificultades económicas que, en un contexto de crisis global, realza más si cabe su influencia sobre la mermada economía europea. Esta conexión puede derivar en situaciones de contagio más allá de las fronteras de los propios países con aquellos otros con los que posean grandes lazos económicos¹³³.

Si nos adentramos en el mundo de las subvenciones, uno de sus aspectos más controvertidos, como así evidenció la OCDE, es la propia determinación de su definición, de su objeto principal. Si bien la ciencia económica resulta de gran utilidad, todavía no ha podido proporcionar una definición de subvención lo suficientemente clara.

Como postulan CALAMAI y DE MOOR, reafirmando ya la tendencia conceptual a situar la definición de subvención en el ámbito internacional en relación con la competencia y el comercio, tendrá esta calificación “cualquier medida que mantenga los precios para los consumidores por debajo del nivel de

¹³¹ HUFBAUER and SHELTON, “*Subsidies in International Trade*”, Cambridge, Massachusetts, MIT Press, 1984, pag. 8.

¹³² ADAM SMITH dedicó un capítulo de su libro *An Inquiry into de Nature and Causes of the Wealth of Nations of 1776* a las llamadas “bounties” o “bondades” concluyendo que su otorgamiento por los gobiernos de un país frente a otro que no los otorga sitúa en una posición comercial mucho menos ventajosa a estos que no gozan de tales ayudas. En la misma línea se muestra ALEXANDER HAMILTON en su 1791 “*Report on Manufacturers*” que puede ser encontrado en JACKSON, JH., “*The World Trading System – Law and Policy of International Economic Relations*”, 2nd ed., Cambridge, Massachusetts, MITT Press, 1997, pag. 417.

¹³³ Asunto puesto de relieve por VINER, J., “*Dumping: A Problem in International Trade*”, New York, Kelley, 1966, pag. 166-8.

mercado o mantenga los precios a los productores o empresarios por encima del nivel de mercado o que reduzca los costes para los consumidores y empresarios mediante apoyo directo o indirecto puede ser considerada como una subvención”¹³⁴, si bien esta definición aporta algunas notas de relevancia, todavía reina la vaguedad en la misma; es por ello por lo que SNAPE señala que “al estimar que las acciones de los gobiernos pueden ser consideradas en la concesión de subvenciones, el término puede ser omnímodo en su concepción global al determinar que cada acción de un gobierno individualmente considerada puede ser concebida como una subvención a alguien y prácticamente todas sus acciones pueden incidir en el comercio internacional”¹³⁵.

Una vez analizado el contenido de estas primeras aproximaciones puede resultar una auténtica quimera el hecho de encontrar una definición de subvención con un valor realmente operativo pero, mucho más allá de parecer insignificante, es en la propia conceptualización del término subvención y en su inserción en el sistema legal en el cual se proclame su existencia en donde radicará la determinación de si una cierta disciplina o medida gubernamental está permitida o no y, consiguientemente, si procede su aplicación o no. Dicho de otra manera, la concesión de una subvención se supeditará a las condiciones que se establezcan en el país en el cual se otorgue.

No obstante, desde estas líneas se intentará despejar cualquier atisbo de duda sobre la definición de subvención o ayuda de estado, utilizada de manera indistinta para referirnos al mismo instrumento de política financiera o medida de fomento administrativa.

¹³⁴ CALAMAI, P., DE MOOR, A., “*Subsidizing Unsustainable Development- Undermining the Earth with Public Funds*”, Geneva, Earth Council, 1997, pag. 1.

¹³⁵ SNAPE, R., “*International Regulation of Subsidies*”, The World Economy, 1991, pag. 139-140.

3. DOS ESPACIOS GEOGRÁFICOS DELIMITADOS: SUBVENCIÓN EN LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO Y EN LA UNIÓN EUROPEA.

No existen dudas sobre la existencia en el mundo de dos sistemas desarrollados de control de subvenciones o ayudas de Estado cuyo análisis comparativo resulta no sólo aconsejable, sino imprescindible¹³⁶. Dos visiones de un mismo fenómeno, desde la óptica de la OMC y de la UE, que favorecen una visión global del término en cuestión sacando a la luz sus fortalezas y debilidades para así complementar y enriquecer la comprensión del asunto en un contexto en el que la internacionalización de las relaciones otorga una mayor importancia, si cabe, al estudio de los diferentes sistemas legales y, en consecuencia, al derecho comparado en sí¹³⁷.

Aportar una definición de subvención requiere una reflexión previa que profundice en el contexto interpretativo del espacio en el que se debe proporcionar. Es por ello por lo que, en primer lugar, se realizará una breve mención a la interpretación legal tanto en el Derecho de la OMC como en el de la UE.

3.1 Interpretación legal en la Organización Mundial del Comercio.

La Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, suscrita en Viena (Austria), el 23 de mayo de 1969 y cuya vigencia data del 27 de enero de 1980, fue elaborada por una conferencia internacional reunida en Viena, sobre la base de un proyecto preparado durante más de quince años de trabajo por la Comisión de Derecho Internacional de las Naciones Unidas. Su

¹³⁶ ZWEIGERT, K., and KÖTZ, H., *"An Introduction to Comparative Law"*, Oxford, Oxford University Press, 1999.

¹³⁷ TWINING, W., *"Globalization and Legal Theory"*, London, Butterworths, 2000, chapter 7.

objetivo fue codificar el Derecho internacional consuetudinario de los tratados y, además, desarrollarlo progresivamente.

Los dos pilares básicos de interpretación de tratados en Derecho internacional se ciernen en torno a los artículos 31 y 32 de dicha Convención. En el 31 se establece la Regla general de interpretación:

“1. Un tratado deberá interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de estos y teniendo en cuenta su objeto y fin”.

Sin embargo, menos importancia le es atribuida a los trabajos preparatorios del Tratado recogidos en el artículo 32 que alude a los *medios de interpretación complementarios* de la siguiente manera:

“Se podrán acudir a medios de interpretación complementarios, en particular a los trabajos preparatorios del tratado y a las circunstancias de su celebración, para confirmar el sentido resultante de la aplicación del artículo 31, o para determinar el sentido cuando la interpretación dada de conformidad con el artículo 31:

- a) deje ambiguo u oscuro el sentido; o*
- b) conduzca a un resultado manifiestamente absurdo o irrazonable”.*

Lo que, en definitiva, pretenden las reglas de la Convención es reflejar un intento de evaluar el valor relativo y el peso de los elementos que deben tenerse en cuenta en el proceso de interpretación más que describir el proceso de la propia interpretación en sí¹³⁸.

¹³⁸ SINCLAIR, I., *“The Vienna Convention on the Law of Treaties”*, 2nd edn, Manchester, Manchester University Press, 1984, pag. 117.

El texto constituye el punto de partida natural de cualquier proceso de interpretación así como su centro de gravedad; una utilidad por y para la limitación de otras herramientas de interpretación de tratados¹³⁹. Ahora bien, no existen dudas sobre la necesidad de contextualizar la interpretación de dichos términos del Tratado en la línea de los objetivos que proclama¹⁴⁰.

3.2 Interpretación legal en la Unión Europea.

El Derecho comunitario juega un papel fundamental en la redefinición del Derecho público económico¹⁴¹, como así queda evidenciado una vez más en la afirmación del artículo 220 del tratado CE cuando remarca que "*el Tribunal de Justicia y el Tribunal de Primera Instancia garantizarán, en el marco de sus respectivas competencias, el respeto del Derecho en la interpretación y aplicación del presente Tratado*". A diferencia del Derecho de la OMC, no existe mención expresa a ningún método de interpretación¹⁴². La diferencia con los anteriores únicamente estriba en su relativo peso y en el propio proceso de interpretación en sí mismo. En palabras de H. KUTSCHER, antiguo presidente del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea, "los métodos literales e históricos de interpretación pasan a segundo plano para ser la interpretación sistemática y teleológica la que goce de una primordial importancia"¹⁴³. En resumidas cuentas, si se pretende extraer una conclusión sería que el texto en sí mismo no representa un límite, puesto que el Tribunal pronto se dio cuenta de la limitación que constituía la estricta sujeción a la literalidad del texto tendiendo a una interpretación teleológica basada en la *ratio legis* y en los objetivos del

¹³⁹ PAUWELYN, J., "*Conflict of Norms in Public International Law – How WTO Law Relates to Other Rules of International Law*", Cambridge University Press, 2003, pag. 245.

¹⁴⁰ LENNARD, M., "*Navigating by the Stars: Interpreting the WTO Agreement*", *Journal of International Economic Law*, pag. 17, 27.

¹⁴¹ CHEROT, J.Y., "*Droit Public Économique*", *Corpus Droit Publique, Economica*, Paris, pag. 93.

¹⁴² EECKHOUT, P., "*External Relations of the European Union – Legal and Constitutional Foundations*", Oxford, Oxford University Press, 2004, pag. 256.

¹⁴³ KUTSCHER, H., "Methods of Interpretation as Seen by a Judge of the Court of Justice", in *Reports of the 1976 Judicial and Academic Conference*, Office for the Official Publications of the EC, Luxembourg, 1976, pag. 16.

Tratado¹⁴⁴; siendo esta aproximación reafirmada sobre todo en atención al contexto del Derecho comunitario, en el cual los Tratados proveen un amplio abanico programático a desarrollar más que un plan estrictamente estático e inerte. Esta fundamentación encuentra sustento también sobre la base de la actual consideración de los Tratados de la Unión como textos constitucionales y de la del Tribunal de Justicia como un Tribunal Constitucional¹⁴⁵.

3.3 Breve paralelismo entre el Derecho de la Organización Mundial del Comercio y el de la Unión Europea.

La interpretación en los dos sistemas legales ha sido resumida por el profesor EHLERMANN, mientras que el Tribunal de apelación de la OMC privilegia la interpretación literal, su homólogo en la UE, el TJCE, se inclina por la defensa de la interpretación teleológica¹⁴⁶.

La gran diferencia entre los dos sistemas estriba en el distinto peso que se le dé a la interpretación literal o intencional respectivamente, lo que, a su vez, incidirá directamente en la adopción de distintos estilos judiciales. En la OMC, la práctica interpretativa se caracteriza por su gran elaboración en la que cada paso del razonamiento presenta a su vez diferentes formulaciones. Por el contrario, el estilo del TJCE es, sin duda, más conciso, incluso críptico¹⁴⁷.

¹⁴⁴ BROWN, N.L., and JACOBS, F.G., *"The Court of Justice of the European Communities"*, 5th edn, Sweet and Maxwell, London, 2000, pag. 326, 339.

¹⁴⁵ JACOBS, F. G., "Is the Court of Justice of the European Communities a Constitutional Court?", in CURTIN, D., and O'KEEFFE, D., (eds), *Constitutional Adjudication in European Community and National Law*, Dublin, Butterworths, 1992, pag. 25.

¹⁴⁶ EHLERMANN, C. D., *"Six Years on the Bench of the World Trade Court"*. Some Personal Experiences as Member of the Appellate Body of the World Trade Organization in 2002. *Journal of World Trade*, 605, 616.

¹⁴⁷ Basta una simple lectura de las comunicaciones que elabora el Tribunal de Apelación de la OMC para percibir la gran elaboración con las que se redactan, véanse: *"Committee on Subsidies and Countervailing Measures - Subsidies - Questions posed by Australia regarding the new and full notification of Peru"* 02/09/2013 o *"Committee on Subsidies and Countervailing Measures - Subsidies - Replies to questions posed by the European Union regarding the new and full notification of India"* 24/04/2013. Sin embargo, en las numerosas sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión que a lo largo del desarrollo de este trabajo de investigación se analizan se puede apreciar la tendencia a la simplificación del contenido que se pretende transmitir.

Los dos posicionamientos se muestran antagónicos en su proceder, situándose cada uno de ellos en un extremo de la balanza; es por ello por lo que bien harían los Órganos de Solución de Controversias de la OMC en realizar un intento de simplificación, así como el TJCE mostrarse menos hermético y conciso en sus razonamientos. Todo ello, en resumidas cuentas, muestra claramente una última dimensión política materializada en la distinta necesidad de legitimación que es requerida por ambos tribunales¹⁴⁸.

Tras la aparente imposibilidad de conciliar ambas figuras, resulta necesario encontrar un punto de encuentro entre la interpretación legal de la actividad subvencional en la OMC y en la UE y este parece ser el hecho de que en ambos sistemas se debe huir de la mera literalidad del texto para ir más allá y ahondar en la propia contextualización o en el propio contexto teleológico.

3.4 Un asunto de importancia: posibles incompatibilidades entre el derecho de subvenciones en la Organización Mundial del Comercio y en la Unión Europea a nivel de definición.

Existe una relevante dimensión práctica y conceptual derivada del ejercicio comparativo de ambas formas de derecho subvencional en la OMC y en la UE y que puede conducir a la existencia de conflictos entre ambas¹⁴⁹. Situaciones en las que la normativa no arroja ninguna posibilidad de cumplir con una sin vulnerar la otra. Esta incompatibilidad queda reflejada en el hecho de

¹⁴⁸ RUBINI, L., “*The Definition of Subsidy and State Aid (WTO and Ec Law in Comparative Perspective)*”, Oxford, Oxford University Press, pag.15. Este autor dota con sus premisas de estructura al desarrollo de este capítulo.

¹⁴⁹ FLETT, J., JESSEN, A., TALABER-RITZ, K., “The relationship between WTO Subsidies Law and EC State Aid Law”, en RODRÍGUEZ IGLESIAS, G. G., VAN MIERT, K., MONTI, M., KROES., “*EC State Aid Law, Le droit des aides d’État dans la CE*”. Liber Amicorum Francisco Santaolalla Gadea, Kluwer Law International, Wolters Kluwer, law & business, London, 2008, pag. 441.

que lo que es legal en el Derecho de subvenciones en la UE va a ser ilegal en el de la OMC. Aunque la determinación final en cuanto a la existencia de discrepancias requerirá un análisis comprensivo de ambas disciplinas como un todo unitario; sólo entonces, dicho estudio facilitará una conclusión definitiva en cuanto a las obligaciones relevantes del Estado en cuestión. Incompatibilidades que apuntan a una situación conflictiva en el ámbito de los elementos constitutivos de la propia definición del Derecho subvencional. De hecho, incluso requisitos similares pueden ser interpretados de manera distinta en las dos definiciones. Muchas de las diferencias pueden ser solventadas a través de la *interpretación consistente* o, lo que es lo mismo, mediante la interpretación de los requisitos relevantes en ambos sistemas y el análisis de los correlativos.

Como así postula LUCA RUBINI, las causas más comunes de incompatibilidad entre el Derecho de subvenciones en la UE y en la OMC no vendrán anexadas a la conceptualización del término, sino a otros aspectos sustanciales de la regulación (como pueden ser los relativos a la justificación de las subvenciones). En líneas generales, debido a su mayor integración y desarrollo, la UE es más indulgente que la OMC en cuanto a las subvenciones públicas se refiere¹⁵⁰.

4. DEFINIENDO LA DEFINICIÓN.

El concepto legal de subvención o ayuda pública no existe *in rerum natura*, sino que responde a una construcción artificial realizada por un sistema legal otorgado y por la práctica que lo acompaña¹⁵¹. Es por ello por lo que el punto de partida de la definición de subvención se aleja de la generalidad para interactuar sustancialmente con el contexto legal, social, político o económico que

¹⁵⁰ LUENGO HERNÁNDEZ DE MADRID, G., "*Regulation of Subsidies and State Aids in WTO and EC Law*", *Conflicts in International Trade Law*, Kluwer Law International, 2006.

¹⁵¹ En la comprensión de conceptos legales es interesante revisar el análisis realizado por HART, H. L. A., en "*The concept of law*", Clarendon law series, third edition.

acompaña a la propia conceptualización en cada institución. Pero, esta óptica puramente filosófica, finalmente va a transgredir cualquier atisbo de especialidad individual en la concepción del término subvención de cada institución, al compartir en todas ellas valores tan antagónicos como la igualdad y la diferenciación y que se deben tener en cuenta de cara al estudio de su incidencia en la aproximación a la fundamentación del propósito de control de las subvenciones que se analiza en el punto séptimo de este capítulo.

Otra consideración importante a destacar es que, más que una descripción, la definición de subvención se refiere a las características que la misma presenta cuando en un sistema legal se proclama su existencia, su objecionabilidad o su permisibilidad. Estas consideraciones parecen poner en peligro cualquier esfuerzo de abstracción en la definición de subvención que vaya más allá del propio sistema legal dado (en este caso, la regulación de los dos sistemas de subvenciones a nivel internacional como son el de la OMC y el de la UE) y que sería deseable para su mejor comprensión global¹⁵².

Matizando la línea argumental de la OMC, resulta interesante el estudio realizado en la Universidad de Georgetown por el profesor DIAMOND, éste identifica un mapa conceptual en el que mediante 5 pasos heurísticos se puede identificar una subvención, aunque si bien manifiesta rotundamente que resulta más fácil identificar o definir aquello que no constituye una subvención que lo que realmente lo es¹⁵³.

El primer paso define un amplio abanico de acciones gubernamentales que pueden ser consideradas como subvenciones. Los cuatro pasos restantes son utilizados como filtros a superar por cada acción para recibir tal

¹⁵² RUBINI, L., *"The Definition of Subsidy and State Aid (WTO and Ec Law in Comparative Perspective)"*. *op. cit.*, pag. 18.

¹⁵³ DIAMOND, R. *"Privatization and the Definition of Subsidy: A Critical Study of Appellate Body Textualism"*, *Journal of International Economic Law* 649, pag. 664-669.

consideración. Estos son la exclusión basada en la naturaleza de los beneficiarios o receptores o en la acción del gobierno (pasos 2 y 3), la exclusión basada en un comparativa de mercado (paso 4) y la posible peligrosidad que acarree para la competitividad del mercado la concesión de la subvención (paso 5).

Uno de los objetivos que aquí se propone hace referencia a la identificación de un marco legal que proporcione una mejor comprensión de la noción de subvención insertada en una regulación que pretende la consecución de una serie de objetivos y cuya caracterización viene definida por ser una forma de acción pública que beneficia económicamente a ciertos sectores de la población.

4.1 La definición de subvención y su interacción entre alcance y justificación.

Desde la propia Mesa de negociación de la OCDE se califica la definición de subvención y la determinación de sus aspectos legales e ilegales como los asuntos más conflictivos de la cuestión¹⁵⁴.

La estrecha relación entre alcance y justificación de las subvenciones induce a incurrir en el riesgo de fusionar ambos términos y es que no existen dudas sobre la consideración de la política subvencional como una herramienta gubernamental para corregir desigualdades, así, según se considere este objetivo saltan a la luz tres posibles escenarios:

¹⁵⁴ "OECD, *Competition Policy in Subsidies and State Aid*", Competition Policy Roundtable. DAFPE/ CLP, 2001, 24, OECD, Paris, 179.

En el primero de ellos no existe subvención porque la medida, siendo una mera aplicación de la regla general no confiere una ventaja como tal y por lo tanto no altera la situación *stricto sensu*.

En el segundo escenario tampoco existe subvención porque, aunque exista un tratamiento formal, la medida realmente no aporta una ventaja al compensar una situación desventajosa, por lo que tampoco se altera la situación.

Un tercer escenario viene determinado en la línea marcada por el segundo, ya que existen una serie de medidas de excepción a la norma que conceden una ventaja y que efectivamente son consideradas en última instancia como una subvención justificada por la plausibilidad de los objetivos que persigue.

En resumidas cuentas, el alcance o justificación pasa por la inexistencia de un tratamiento diferenciado para ambos; no existirá ventaja alguna en primera instancia y, por consiguiente, tampoco un alcance concreto, pero sí existe tal diferenciación en el tratamiento con la existencia de ventajas y posibles distorsiones, hablaremos en términos de legalidad por la justificación de las mismas.

4.2 Alcance y justificación, igualdad y justicia distributiva.

A nivel conceptual, la atracción entre el alcance y la justificación dependerá del carácter elusivo de los conceptos hermanados de igualdad y justicia distributiva. Buceando en la propia filosofía del derecho y en el concepto

del derecho propuesto por HART¹⁵⁵, la definición de justicia como igualdad podría ayudarnos a ofrecer un concepto de subvención, puesto que implica una medida que confiere distinto tratamiento a situaciones similares pero que, a su vez, aporta una ventaja para algunos.

Aunque el término justicia requiere que todos aquellos que son iguales sean tratados como tales, la adición del concepto equitativo implica dar a cada uno lo suyo en atención a su mérito o necesidad. Esta interrelación conceptual tendrá su utilidad práctica a la hora de analizar si una medida en el supuesto concreto proporciona una ventaja desigual y, consecuentemente, una subvención.

Pero, ¿podemos distinguir esos actos de justicia distributiva y, consecuentemente, identificar qué actos van a constituir una subvención y cuáles no?; para la superación de las dificultades que puede presentar este asunto será necesario realizar un fuerte esfuerzo de abstracción moral que implicará dejar a un lado la carga técnica de la propia conceptualización del término subvención. En resumidas cuentas, dos son las conclusiones a extraer: en primer lugar, que a menudo los límites de la definición de subvención no están claros por la vaguedad del tipo o el grado de distribución que la propia definición del término está dispuesta a aceptar y, en segundo lugar, que el carácter esquivo y la invasión de las consideraciones distributivas y argumentos de igualdad tienden a conducir a una fusión entre los niveles del alcance y la justificación de la subvención.

4.3 Alcance o justificación, ¿realmente importa?

¹⁵⁵ HART, H. L. A., *"The Concept of Law"*, 2nd edn, Oxford, Clarendon Press, 1994, pag. 160.

Separando definición y alcance de la justificación, por un lado, o confundiendo los argumentos de justificación en el discurso de la definición, por otro, resulta extremadamente importante y desde numerosas perspectivas, tanto de orden jurídico, como político. En este apartado, se esquematiza con una serie de ideas generales las diferencias que pueden derivar de las dos siguientes conclusiones alternativas. Primero: no existe infracción. Segundo: existe infracción, pero está justificada.

Desde una perspectiva práctica, las diferencias dependen de las reglas aplicables a cada caso. A nivel material y procedimental, estas reglas pueden establecer diferentes requisitos invirtiendo incluso la carga de la prueba.

Además, la aplicabilidad de las diferentes reglas tiene importantes implicaciones institucionales y constitucionales. Por lo tanto, si un determinado conjunto de normas se aplican, los órganos supranacionales pueden estar involucrados en el control de la medida. Pueden existir, por ejemplo, deberes de notificación y prohibiciones de ejecución hasta que se conceda una autorización formal. El incumplimiento de estas normas puede tener consecuencias en el contexto de la evaluación administrativa de la medida o, consecuentemente, en caso de litigio.

No debemos pasar por alto el valor simbólico que estas dos situaciones poseen. “No hemos infringido las normas”, “hemos quebrantado las reglas pero tenemos justificación”¹⁵⁶. Existen dos dimensiones de este hecho que trascienden de su mera conceptualización:

Por un lado, las dos alternativas bien pueden referirse a una jerarquía normativa entre valores con diferentes reglas predeterminadas y normas de

¹⁵⁶ HORN, H. and WEILER, J. H. H., “EC-Asbestos” in HORN, H. and MAVROIDIS, PC (eds), *“The WTO Case Law of 2001”*, Cambridge, Cambridge University Press, 2003, pag. 14.

excepción, por otro lado, la percepción política de la realidad del poder debería ser considerada.

Si una determinada disciplina jurídica se aplica con toda su normativa, parafernalia institucional y de procedimiento, los gobiernos y sus electores están limitados y, por lo tanto, pueden sentirse vulnerables. La existencia de una “fuente de regulación externa” significa que en última instancia no van a controlar la decisión de si una medida (que debemos recordar en nuestro caso particular con la actividad subvencional y, por lo general, tiene una clara orientación de política pública) puede salir adelante sin más o no.

En pocas palabras, la distinción entre alcance o justificación no se cierra únicamente a reglas y tecnicismos de los abogados, pero, como siempre ocurre, la distribución y el control del poder, así como el simbolismo político, realzan la importancia de dicha distinción.

5. UNA PRIMERA APROXIMACIÓN A LA FUNDAMENTACIÓN DEL PROPÓSITO DE CONTROL DE LAS SUBVENCIONES.

Sin perjuicio de su amplio tratamiento en el segundo bloque, dedicado por entero al control de subvenciones y aspectos presupuestarios, resulta conveniente realizar en este bloque perteneciente a la dimensión del gasto subvencional una sencilla aproximación al por qué se debe controlar la actividad subvencional y es que, a través de una síntesis que se basa en los hallazgos de otras disciplinas, se intentará ofrecer aquí una respuesta al por qué se controla y por qué se debe controlar el otorgamiento de subvenciones, en este sentido, desde una perspectiva que rebosa nuestras fronteras, hablamos, pues, del control internacional de esta modalidad de política pública, centrándonos, sobre todo, en nuestra más inmediata organización supranacional como es la UE.

La respuesta a la primera pregunta allana el camino a la segunda, que se centra en las principales características que un sistema internacional de control debe tener.

Este análisis de los objetivos de funcionamiento del control de subvenciones resultará, a la postre, de vital importancia para comprender diversos aspectos técnicos de la propia conceptualización del término subvención, centrándonos siempre en una visión estrictamente económica, por lo que será objeto de análisis y puesta de manifiesto cómo las empresas pueden ser beneficiadas o perjudicadas por subvenciones y, por lo tanto, la justificación del control de las mismas.

5.1 La importancia de los objetivos generales de la Organización Mundial del Comercio y la Unión Europea en el control de subvenciones.

Los objetivos generales de ambas organizaciones pueden tener importantes implicaciones en cuanto al control de subvenciones se refiere por lo que estimamos deseable proporcionar una breve reseña a los mismos.

5.1.1 Análisis en la Organización Mundial del Comercio.

La cuestión de por qué los países contraen compromisos que, en distintos grados, pueden limitar su poder de fijar unilateralmente las políticas comerciales es un asunto complejo que requiere una respuesta global en igual sentido. La necesidad de alcanzar un equilibrio entre el proteccionismo con la redención de las legítimas opciones de política interna y la extensión del autogobierno de cada

país es patente y manifiesta bien entrado el siglo XXI y puede proporcionarnos un ligero acercamiento a la resolución de esta cuestión.

Resulta interesante apreciar cómo con la integración europea, la naturaleza de la OMC, la organización encargada de regir el comercio mundial, es objeto de numerosas investigaciones¹⁵⁷, así, desde la perspectiva de la negociación política, las restricciones legales en materia de subvenciones podrían tener costes no deseados en cuanto al uso unilateral de los derechos compensatorios contra subvenciones¹⁵⁸; sin embargo, las implicaciones de éstas van mucho más allá, pues el componente social llega, en ocasiones, a equipararse con la estricta vertiente económica del asunto. Es por ello por lo que no existen dudas sobre la calificación del Derecho subvencional como un derecho global, interdisciplinar y multinivel (con una extensión internacional, estatal, regional o local)¹⁵⁹.

Si realizamos un símil con nuestro sistema, resulta patente y manifiesta la *constitucionalización* de la OMC en pro de la vertebración de una organización que pretende la regulación de los aspectos, tanto económicos, como no económicos, en lo que se pretende sea una estructura institucional equilibrada¹⁶⁰. Sin embargo, sin entrar en debate, dos necesidades principales emergen: en primer lugar, políticas, organizaciones y varias capas de gobierno que deben interactuar entre sí en búsqueda de coherencia en un sentido amplio y, en segundo lugar, que las cuestiones críticas antes mencionadas deberían regirse en el nivel más apropiado y eficaz en una lógica de subsidiariedad,

¹⁵⁷ Así, JACKSON, JH. *The World Trading System: Law and Policy of International Economic Relations*, 2nd edn, Cambridge MA, MIT Press, 1997, y PAUWELYN, J., *The Transformation of World Trade*, 2005/2006, Michigan Law Review 1, el cual sigue el estudio de WEILER, J. H. H., en el contexto europeo: *The transformation of Europe*, 1990-1991, Yale Law Journal 2403.

¹⁵⁸ HOWSE, R. "Do the World Organization disciplines on domestic subsidies make sense? The case for legalizing some subsidies" in BAGWELL, K. W., BERMANN, G. A., and MAVROIDIS, P. C., (eds) *Law and Economics of Contingent Protection in International Trade*, Cambridge: Cambridge University Press, forthcoming, 2009.

¹⁵⁹ TRACHTMAN, J. P., "The Constitution of the WTO", in *European Journal of International Law*, 2006, pag. 623.

¹⁶⁰ HABERMAS, J., "Does the Constitutionalization of International Law Still Have a Chance?" in *The Divided West* (Cambridge: Polity Press, 2006) 115.

entendida ésta como la necesidad de abordar ciertos valores o urgencias únicamente a nivel global.

Una cuestión clave es que el proceso no debe ocultar, sino más bien colaborar, con las preferencias y las peticiones procedentes de los actores nacionales e incluso locales, así como de los actores no gubernamentales.

PAUWELYN ha descrito la nueva política comercial reinante en la OMC como una nueva forma de liberalismo solidario en el que la política de subvenciones tiene más cabida que nunca por la combinación de un soporte general en todo el mundo para el libre mercado y la globalización con un marcado espacio de convivencia para el desarrollo de políticas sociales, de protección del medio ambiente, de los trabajadores, los consumidores y las preocupaciones de los ciudadanos en general, así como para el favorecimiento de la industria y las políticas rurales, todo ello con vistas a impulsar el desarrollo económico¹⁶¹.

El catalizador que depura la nueva dirección en la OMC es la urgencia por responder a ciertos desafíos comunes como la degradación ambiental y el cambio climático, la salvaguarda de los derechos humanos, especialmente los que son reconocidos en un nivel cero de protección o *ius cogens*¹⁶², el desarrollo

¹⁶¹ PAUWELYN, J., "New Trade Politics after the Doha Round", *Center for Trade and Economic Integration, Working Paper 1/2008*, 16.

¹⁶² Con la locución latina *ius cogens*, o menos frecuentemente *jus cogens*, empleada en el ámbito del derecho internacional público se hace referencia a aquellas normas de derecho imperativo o perentorio que no admiten ni la exclusión ni la alteración de su contenido, de tal modo que cualquier acto que sea contrario al mismo será declarado como nulo. Con el *ius cogens* se pretende amparar a los intereses colectivos fundamentales de todo el grupo social, por lo que se explica que esta clase de normas se encuentren en una posición jerárquica superior con respecto al resto de disposiciones del ordenamiento. Se contraponen a las normas de derecho dispositivo (*ius dispositivum*). Por su parte, en el artículo 53 de la Convención de Viena de 23 de mayo de 1969 sobre el Derecho de los Tratados, al mismo tiempo que declara la nulidad de cualquier tratado contrario a una norma imperativa, se codifica por vez primera la noción de *ius cogens* desde la perspectiva de la relación entre el Estado y la norma misma. Incluso en el artículo 64 del mismo cuerpo legal se vuelve a reafirmar el carácter supremo del derecho

entendido en su más amplio sentido, tal y como es concebido por la ONU¹⁶³, así como la dramática situación de crisis financiera internacional y recesión económica en la que actualmente se encuentra sumida la economía mundial.

Este pequeño análisis ahora realizado constituirá una sólida base y el escenario sobre el que podremos definir los objetivos del control de subvenciones y su actual regulación.

5.1.2 Una comparación con la Unión Europea.

La integración europea representa un fenómeno único en Derecho internacional¹⁶⁴. Todavía hoy, su naturaleza y su papel siguen generando numerosas discusiones¹⁶⁵.

Aunque tanto la OMC¹⁶⁶, como la UE, surgieron de las cenizas de la Segunda Guerra Mundial, el grado de desarrollo e integración de la CE, desde 1993 UE, ha dejado en una organización menor a la OMC si se procede a comparar ambas estructuras. Las diferencias entre ambos sistemas saltan a la vista, puesto que proponen diferentes niveles de integración con pequeñas semejanzas en cuanto a sus objetivos.

imperativo con respecto a la norma convencional. Si bien, en la norma convencional no se expresa un catálogo de normas de *ius cogens*, sino que esta determinación se deja a la práctica y a la jurisprudencia internacional.

¹⁶³ ANDREASSEN, B. A., and MARKS, S. P., (Eds), *Development as a Human Right Legal, Political and Economic Dimensions*, Harvard School of Public Health, Cambridge, 2006.

¹⁶⁴ Case 26/62 *Van Gend en Loos v Nederlandse Administratie der Blastingen* [1963] ECR 1.

¹⁶⁵ DOUGLAS-SCOTT, S., *Constitutional Law of the European Union*, Pearson Longman, 2002, chapter 1.

¹⁶⁶ El acuerdo que le precede El GATT, acrónimo de *General Agreement on Tariffs and Trade* (Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio) es un acuerdo multilateral, creado en la Conferencia de La Habana, en 1947, firmado en 1948, por la necesidad de establecer un conjunto de normas comerciales y concesiones arancelarias, y está considerado como el precursor de la Organización Mundial de Comercio. El GATT era parte del plan de regulación de la economía mundial tras la Segunda Guerra Mundial, que incluía la reducción de aranceles y otras barreras al comercio internacional.

A diferencia de la OMC, que todavía es una organización puramente económica o, más concretamente, comercial, el catálogo de políticas y objetivos que engloba la UE es casi universal. Con un pequeño repaso al TUE es más que suficiente para conocer la amplitud de los objetivos que persigue esta organización supranacional. La UE no solamente propone amplias políticas económicas tales como el libre mercado, la libre competencia o la moneda única sino que va mucho más allá, incluyendo entre sus objetivos el favorecimiento de otras importantes áreas, sobre todo en cuanto a protección de consumidores y usuarios, políticas de transporte, energía, agricultura, salud, medio ambiente, cultura, inmigración o cohesión regional.

La distinta vocación de estos dos sistemas queda reflejada en su afiliación. A pesar de la ampliación a veintisiete Estados miembros, la UE es una organización regional con un relativo y pequeño grupo de naciones cohesionadas con objetivos y valores comunes. Sin embargo, la OMC cuenta, hasta mayo de 2012, con 155 miembros y 30 gobiernos con la condición de observadores, hecho que refleja una gran heterogeneidad en sus afiliados.

A nivel institucional, estas diferencias reseñadas, tienen numerosas implicaciones en la UE que reflejan complejidad y, al mismo tiempo, madurez, puesto que en la UE existen 3 poderes (ejecutivo, legislativo y judicial) claramente definidos en un plano de igualdad con un satisfactorio sistema de controles y equilibrio de poderes. La asignación de competencias, la subsidiariedad y la proporcionalidad en la acción comunitaria son principios fundamentales en torno a los cuales se construye la política comunitaria¹⁶⁷.

¹⁶⁷ Artículo 5 TUE.

Todos ellos, unidos a la solidez que proporciona la integración entre el sistema legal de la UE y el de los propios Estados miembros garantizado por el efecto directo del Derecho comunitario y la idea conexas de la consideración de los tribunales nacionales y órganos administrativos como órganos de la Unión¹⁶⁸, muestran una organización perfectamente estructurada en la que los valores e intereses compartidos por sus afiliados constituyen su auténtica razón de ser¹⁶⁹.

Sin embargo, en la OMC la jerarquía institucional es menos compleja y menos efectiva. Virtualmente no existe un poder legislativo y, por ello, legislar se convierte en un gran problema, sin embargo, como contrapeso inevitable se erige el Poder judicial y su Órgano de Solución de Controversias que goza de gran desarrollo y autoridad y que ha contribuido significativamente al desarrollo de una característica muy relevante en el desarrollo del sistema de la OMC, su regla de orientación¹⁷⁰.

Una vez señalada la importancia de la diferenciación entre ambas organizaciones, no es menos cierto que éstas, aunque comparten algunos objetivos básicos de liberalización del mercado y, con una importancia creciente, objetivos de mercado carácter social, bien pueden tener relación con los problemas reales de control de subvenciones e incluso, con la propia definición de subvención. Centrándonos en la UE, está claro que su estructura constitucional e institucional y sus amplios objetivos tienen un importante impacto en la configuración de su peculiar sistema de control de subvenciones, que deberá tener en cuenta la ambivalencia de dichas subvenciones en la medida en que, al mismo tiempo, pueden producir un efecto beneficioso en un sector y, a la vez, constituir un perjuicio para otro.

¹⁶⁸ Ver *Van Gend en Loos*, nº 19.

¹⁶⁹ JACOBS, F. G., *The Sovereignty of Law The European Way*, The Hamlyn Lectures 2006, Cambridge University Press, Cambridge, 2007, pag. 51.

¹⁷⁰ Para más información sobre la llamada "*Rule-orientation*" se puede consultar DAVEY, W., "*The Dispute Settlement Mechanism*", Illinois Public Law and Legal Theory Research Paper Series, Research Paper No 03-08, 25 June 2003.

Estos efectos que en última instancia suponen un ejercicio de equilibrio entre conflictos de intereses, influirán, no solamente en la eficiencia económica, sino que, con una mayor fuerza, afectarán a la política social y a sus objetivos de distribución, por lo que deben ser fielmente reconocidos y sopesados por un sistema que, a la postre, deberá efectuar un control responsable de los mismos.

6. UNIÓN EUROPEA, AYUDAS DE ESTADO Y POLÍTICA DE COMPETENCIA.

Resulta imposible tener una visión completa de la actividad subvencional sin comprender los objetivos de la UE, estamos argumentando sobre las pretensiones de una política subvencional pero, ¿cómo se ha llevado a la práctica esta corriente tan extendida en los últimos años en la UE? La práctica administrativa y las resoluciones del TJCE se erigen como principales medios de análisis. Esta tendencia, encuentra justificación en el hecho de que el propio Tratado de Lisboa asigna a la “exclusiva competencia” de la UE el establecimiento de las “normas sobre competencia necesarias para el buen funcionamiento del mercado interno¹⁷¹”.

6.1 Los objetivos de la política de competencia en la Unión Europea.

¹⁷¹ El artículo 26 de la versión consolidada del Tratado de Funcionamiento de la UE establece las líneas conceptuales básicas de lo que viene a ser el mercado interior, concebido como una de las piedras angulares de la Unión Europea. El mercado único, que se acabó de implantar plenamente en 1992, es un espacio sin fronteras interiores en el que pueden circular libremente las personas, las mercancías, los servicios y los capitales, de conformidad con el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea. El mercado interior es un elemento fundamental para la prosperidad, el crecimiento y el empleo en la Unión, cuyos objetivos contribuye a lograr en el marco de la estrategia de Lisboa. Al constituir un espacio integrado, abierto y competitivo, el mercado interior favorece de hecho la movilidad, la competitividad y la innovación, en coordinación con las políticas sectoriales de la Unión. A fin de que cada uno de los ciudadanos y las empresas pueda obtener el máximo provecho del mercado único, la Unión se concentra en la eliminación de los obstáculos que dificultan su funcionamiento e intenta armonizar las distintas legislaciones, a fin de hacer frente de forma más adecuada a los desafíos que plantea la globalización y adaptarse al progreso, como, por ejemplo, las nuevas tecnologías.

La política de competencia es un instrumento para fomentar el logro de los objetivos básicos de la UE, en concreto, en la materia que nos ocupa se establece en el párrafo 3º del artículo 3 que *“la Unión establecerá un mercado interior. Obrará en pro del desarrollo sostenible de Europa basado en un crecimiento económico equilibrado y en la estabilidad de los precios, en una economía social de mercado altamente competitiva, tendente al pleno empleo y al progreso social, y en un nivel elevado de protección y mejora de la calidad del medio ambiente. Asimismo, promoverá el progreso científico y técnico”*.

Del análisis de este artículo se desprenden dos objetivos estrechamente vinculados y de los que seguidamente se proporcionarán datos característicos como son el desarrollo de una competencia real o efectiva y la política sobre competencia e integración del mercado.

6.1.1 Competencia real o efectiva.

Caracterizada por ser uno de los pilares fundamentales sobre los que se asienta la política económica de la Unión, como se explicará más adelante, a la Comisión se le han asignado amplios poderes en el campo de la competencia para asegurar el cumplimiento de una economía de mercado en el que la libre competencia sea el denominador común que impulse el bienestar de los consumidores y en la que la política sobre competencia e integración del mercado impulse la correcta optimización de recursos, ayudas y subvenciones para incentivar la productividad y la innovación¹⁷².

Una economía de mercado abierta sólo será efectiva si se previenen acuerdos colusorios entre empresas o abusos sobre cualquier posición

¹⁷² MARTÍN LÓPEZ, J., *“Competencia Fiscal Perjudicial y Ayudas de Estado en la Unión Europea”*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2006, pág. 254 y ss.

dominante en el mercado¹⁷³, velando por estructuras de mercado competitivas a través del control de fusiones y aboliendo ayudas de Estado o subvenciones injustificadas que distorsionen la competencia manteniendo en el negocio empresas no viables, ya sean de titularidad pública o privada.

6.1.2 Política sobre competencia e integración del mercado.

Al mismo tiempo, la política sobre competencia está íntimamente ligada a la creación de un Mercado único. En esta conexión, la política de competencia garantiza que el desmantelamiento de las barreras al comercio, la libre circulación y el establecimiento no queden desvirtuadas por la segmentación del mercado creado por las empresas y las autoridades públicas¹⁷⁴. Este vínculo fue confirmado y desarrollado por el TJCE en el caso Consten-Grundig que versaba sobre un acuerdo de distribución exclusiva otorgada por un proveedor alemán a un distribuidor francés, combinado con un derecho exclusivo de marca. En particular el Tribunal de Justicia declaró que “(...) un acuerdo entre productor y distribuidor celebrado para restablecer las divisiones nacionales en el comercio entre Estados miembros puede ser contrario a los objetivos más fundamentales de la Comunidad; que el Tratado, cuyo Preámbulo y texto normativo tratan de suprimir las barreras entre Estados y que, en numerosas disposiciones se muestra severo con respecto a su reaparición, no podía permitir que las empresas reconstruyeran tales barreras; que el apartado 1 del artículo 85 responde a dicho objetivo, aun en el caso de que se trate de acuerdos entre empresas situadas en distintas fases del proceso económico”¹⁷⁵;

¹⁷³ CHRISTIANO, L., M. EICHENBAUM, M., REBELO, S., “*When is the government spending multiplier large?*” NBER Working Paper nº 15394, 2009.

¹⁷⁴ Case 84/82, Germany v Commission [1984] ECR 1451, per Advocate General Slynn, p. 1501. Case 278-280/92, Spain v Commission [1994] ECR 4103 per Advocate General Jacobs, pag. 4112.

¹⁷⁵ STJCE de 13 de julio de 1966 — Asuntos Acumulados 56/64 Y 58/64, pág. 424.
<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:61964CJ0056:ES:PDF>

Es bien sabido ahora, que la política sobre competencia de la Unión apoya la realización del mercado interior y es que, “la complementariedad entre estas dos políticas queda evidenciada en el objetivo de la Unión de crear un Mercado común”. Por una parte, el Mercado común se constituye como una condición esencial para el desarrollo de una industria eficiente y competitiva y por otra parte la política sobre competencia se erige como una importante herramienta para lograr el objetivo de un auténtico Mercado común, en particular, a través de la aplicación de las normas, garantizando que las barreras regulatorias al comercio que se han eliminado no sean sustituidas por las restricciones públicas privadas o de otro tipo que tienen el mismo efecto¹⁷⁶.

6.1.3 Política de competencia de la Unión Europea y control de ayudas estatales. Breve referencia.

El control de las ayudas estatales constituye un pilar básico de la política de competencia comunitaria. La intervención del Estado influye en el funcionamiento de los mercados, favoreciendo a determinadas empresas y, al mismo tiempo, causando graves daños a sus competidores que operan en los mismos Estados miembros y / o diferentes. El objetivo declarado de la Comisión es garantizar que la intervención del Estado no interfiera en el buen funcionamiento del mercado interior y dañe la competitividad de las empresas de la UE, así como potenciar las reformas estructurales¹⁷⁷.

La intervención del Estado por tanto, puede, por una parte, ir en contra del objetivo de una economía de mercado y de libre competencia y sin distorsiones,

¹⁷⁶ VAN MIERT, K., "European Community Competition Policy: 25th Report on Competition Policy", 1995.

¹⁷⁷ En este sentido, son interesantes las reflexiones propuestas por KHAN, N., KLAUS-DIETER, B., "The Private Market Investor Principle: Reality Check or Distorting Mirror?", en RODRÍGUEZ IGLESIAS, G. G., VAN MIERT, K., MONTI, M., KROES., "EC State Aid Law, Le droit des aides d'État dans la CE". Liber Amicorum Francisco Santaolalla Gadea. Kluwer Law International. Wolters Kluwer, law & business. London, 2008, pag. 109-124.

tal y como se consagra en el Tratado; o, por otra parte, atentar contra la integración del mercado. Es por todo ello por lo que se torna como indispensable la realización de un estricto control de ayudas estatales con el fin de mantener una igualdad de condiciones y asegurar que la intervención estatal se mantenga en unos parámetros mínimos que dejen libre espacio al desarrollo y funcionamiento de los mercados y las empresas para que alcancen la máxima eficacia en su proceder.

6.2 El Derecho comunitario como límite a la concesión de ayudas de Estado.

Resulta prioritario destacar, como se viene introduciendo en puntos anteriores que, con carácter general, la política comunitaria sobre ayudas estatales parte de un principio básico de acuerdo con el cual las ayudas estatales son incompatibles con el mercado común. Este proceder encuentra su justificación en la defensa y garantización de un sistema de libre competencia en el mercado de la Unión Europea que no se vea distorsionado por las ayudas que los propios Estados puedan conceder a las empresas de su respectiva nacionalidad.

El sistema de ayudas de Estado, lejos de establecer una prohibición total de las mismas, admite bajo un halo de excepcionalidad la concesión de ciertas ayudas; encomendando a la Comisión Europea¹⁷⁸ la tarea de controlarlas para verificar si resultan o no compatibles con los Tratados así como la obligación, con el fin de facilitar la tarea de control que se encomienda a la Comisión, de comunicar por anticipado a la misma cualquier proyecto de concesión de ayudas¹⁷⁹.

¹⁷⁸ WINTER, J., “*Supervision of State Aid: Article 93 in the Court of Justice*”, 30, CMLrev, 1993, pag. 311.

¹⁷⁹ QUIGLEY, C., “*European State Aid Law*”, second edition, Hart Publishing, Oxford, 2009, pag.124.

El artículo 107 de la versión consolidada del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea constituye el soporte jurídico de la política comunitaria sobre ayudas estatales. Así recordamos que su primer apartado dispone que *“salvo que los Tratados dispongan otra cosa, serán incompatibles con el mercado interior, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones”*

La jurisprudencia del TJCE ha ido perfilando a lo largo del tiempo el ámbito de la expresión ayuda de Estado concluyendo que la legislación sobre ayudas estatales únicamente se aplica a las medidas estatales que cumplan todos los requisitos establecidos en el artículo 107 TFUE (antiguo artículo 87.1). O, desde otra perspectiva negativa, la intervención estatal deberá reunir los siguientes condicionantes para ser considerada como una ayuda de Estado incompatible con el mercado común¹⁸⁰.

-Transferencia de fondos del Estado.

Únicamente son amparadas por la legislación sobre ayudas de Estado las transferencias de fondos provenientes del Estado, entendiendo las mismas en su más amplia extensión abarcando la palabra “Estado” tanto a fondos procedentes de cualquier autoridad nacional, regional o local así como a cualquier entidad pública dependiente de la anterior.

¹⁸⁰ La doctrina se ha ocupado ampliamente de la definición de ayudas de estado, siendo éste un concepto ya asentado. Sin ánimo exhaustivo puede citarse a: MARTÍN LÓPEZ, J., *“Competencia Fiscal Perjudicial y Ayudas de Estado en la Unión Europea”*, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2006, págs. 256 y ss.; DE JUAN DE CASADEVALL J. , *“Ayudas de Estado e Imposición Directa en la Unión Europea”*, Ed. Aranzadi-Thomson-Reuters, Cizur Menor, 2011, págs. 86 y ss.; MARTÍN JIMÉNEZ, A., *“El concepto de ayudas de Estado y las normas tributarias en materia de imposición directa: estado de la cuestión”*, Noticias de la Unión Europea, nº 324, 2012 (versión digital).

En cuanto a la gestión de los fondos se refiere, no resulta estrictamente necesario que las ayudas estén directamente gestionadas por el propio Estado ya que la gestión indirecta por entidades contratadas por los Estados con tal finalidad también quedaría incluida.

La forma que pueda adoptar la ayuda de Estado (subvenciones, ayudas, préstamos con o sin interés, inyección de capital, concesión gratuita de bienes) resulta totalmente irrelevante a la conceptualización.

-Ventaja económica.

Para ser considerada como tal, la ayuda de Estado debe constituir una ventaja económica a la que la empresa en cuestión no habría podido acceder en el curso normal del desarrollo de su actividad de negocio¹⁸¹. A título ejemplificativo, serían reseñables diversas actividades como la obtención de préstamos a intereses más bajos que los que obtendría un inversor privado en una entidad privada; la adquisición de terrenos de propiedad pública a un precio inferior al del valor real de mercado; la enajenación de propiedades privadas a autoridades públicas por un precio superior al de su valor real en el mercado o el acceso a infraestructuras y servicios públicos sin el pago de los cánones o tasas preceptivos.

-Selectividad en la concesión de ayudas.

Éstas deben ser selectivas en un sentido unidireccional, es decir, deben falsear la competencia favoreciendo a ciertas empresas respecto de otras¹⁸². Ello

¹⁸¹ ROSS, M., "State Aids and National Courts: Definitions and Other Problems", *Common Market Law Review*, pag. 401-407.

¹⁸² Case C-353/95P *Ladbroke v Commission* and Case T-308/00 *Salzgitter v Commission*.

sin perjuicio de realizar una exclusión de las medidas que beneficien al conjunto de todas las empresas.

Cuando las empresas que gestionen los fondos destinados a ayudas dispongan de un poder discrecional que les permita operar favoreciendo o discriminando a ciertas empresas nos encontraremos ante la presencia de un auténtico régimen selectivo. Este carácter también será predicable en el caso de las ayudas sectoriales o regionales, es decir, supuestos en los que el régimen de ayudas sólo resulta de aplicación exclusiva a un sector de actividades económicas de un Estado miembro o a una parte en concreto de su territorio.

-Afección sobre los intercambios comerciales y a la competencia.

Es necesario que la ayuda de Estado tenga un efecto potencial sobre la competencia y sobre el intercambio comercial entre los Estados miembros¹⁸³. A efectos probatorios, resulta necesaria la concurrencia de dos requisitos: en primer lugar, la realización por parte del beneficiario de una actividad económica real y, en segundo término, que el mismo opere en un mercado en el que existan intercambios comerciales entre Estados miembros. A efectos del beneficiario, su naturaleza será irrelevante puesto que incluso una organización sin ánimo de lucro puede estar involucrada en la realización de una actividad económica. Por todo ello, la Comisión europea, con buen criterio, ha entendido que las ayudas de escasa relevancia o envergadura (o *de minimis*) no van a tener un efecto potencial sobre la competencia y sobre el intercambio comercial entre los Estados miembros quedando, por consiguiente, excluidas del ámbito de aplicación del artículo 107 de la versión consolidada del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

¹⁸³ SYKES, A., “*The Economics of WTO Rules on subsidies and Countervailing Measures*”. Law and Economics working papers, no. 186, Chicago, May 2003.

7. LOS OBJETIVOS DEL CONTROL DE SUBVENCIONES Y AYUDAS PÚBLICAS EN EL MARCO INTERNACIONAL

Resulta imprescindible realizar previamente un encuadramiento internacional para situar el estudio del control en España de una manera global. En primer lugar, para arrojar claridad sobre el asunto será necesario especificar cuáles son los aspectos concernientes al sistema de control de subvenciones y cuáles son sus objetivos puesto que se torna en imprescindible su análisis al constituir un manera de abordar tanto sus efectos positivos como negativos. Este hecho requiere reconocer que las subvenciones no son un asunto estrictamente técnico para ir mucho más allá y abordar la importancia del tema en cuestión como un instrumento de política pública que se asienta sobre un soporte político enérgico y que pretende la consideración y distribución de los recursos de manera equilibrada.

Por una parte, el marco legal debe considerar, precisar e identificar todos los intereses en juego (políticos, económicos o sociales) para luego alcanzar el equilibrio necesario para hacerlos “compartidos” y, por otro, las normas sobre la materia deben estar redactadas, los procedimientos establecidos y las instituciones involucradas de manera que se cree un marco de actuación que permita a los Estados Miembros de cada organización confiar de modo global en la actividad subvencional¹⁸⁴

Como hemos adelantado, los objetivos del control de subvenciones están íntimamente ligados a sus efectos, sobre todo en relación a aquellos que tienen que ver con el mercado y la competencia. A continuación, se explicitarán los

¹⁸⁴ HURTADO, S., FERNÁNDEZ, E., ORTEGA, E., URTASUN, A., “*Nueva Actualización del Modelo Trimestral del Banco de España*”. Documento Ocasional nº 1106, 2011, Banco de España.

objetivos que persiguen ambas organizaciones internacionales, siempre con una mayor incidencia en la UE.

7.1 Los objetivos del control de subvenciones en la Organización Mundial del Comercio.

Llama la atención que el *Acuerdo de la OMC sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias* carezca de preámbulo¹⁸⁵, hecho que revela al mismo tiempo la ausencia de unas líneas básicas sobre los objetivos pretendidos por los Estados miembros de dicha organización. Por su parte, el *Órgano de Solución de Controversias* aporta, aunque con gran vaguedad, un posible punto de partida señalando como objetivo principal la regulación de aquellas subvenciones que produzcan distorsiones y de sus posibles soluciones.

Este Acuerdo somete a disciplina la utilización de subvenciones y reglamenta las medidas que los países pueden adoptar para contrarrestar los efectos de las subvenciones, además, prevé que un país pueda utilizar el procedimiento de solución de diferencias de la OMC para tratar de lograr la supresión de la subvención o la eliminación de sus efectos desfavorables, o que el país pueda iniciar su propia investigación y aplicar finalmente derechos especiales (“derechos compensatorios”) a las importaciones subvencionadas que se concluya causen un perjuicio a los productores nacionales¹⁸⁶.

Sin embargo, un creciente número de voces claman sobre la importancia de una nueva forma de intervención pública¹⁸⁷, así como sobre la necesidad de

¹⁸⁵ Este documento de la OMC, de gran interés, es accesible en la siguiente dirección virtual: http://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/24-scm.pdf

¹⁸⁶ Puede ampliarse esta información en: http://www.wto.org/spanish/tratop_s/scm_s/scm_s.htm

¹⁸⁷ RODRIK, D., “*Industrial Policy for the Twenty-First Century*”, November 2004, CEPR Discussion Paper No. 4767.

reconocer un mayor espacio de actuación política al electorado nacional¹⁸⁸. LUCA RUBINI destaca la fuerza con la que se está abordando en los últimos años la, a juicio de este autor, muy necesaria reforma de la regulación de la actividad subvencional¹⁸⁹.

7.2 Los objetivos del control de la actividad subvencional en la Unión Europea.

El control de subvenciones en la UE ha permanecido en una situación de relativa quiescencia durante muchos años, casi décadas¹⁹⁰, más si cabe, el control financiero de subvenciones, que es al que se restringe esta investigación. Era un asunto latente pero que se ha caracterizado por ocupar un segundo plano en el Derecho comunitario, sin embargo, con la culminación del mercado interno, el incipiente auge de tendencias liberalizadoras y la coordinación como base sobre la que gira la nueva política económica comunitaria así como la entrega por parte de los países miembros de la Eurozona de su soberanía monetaria, las previsiones del TUE en cuanto al control de subvenciones se refiere han pasado a un primer plano convirtiendo a la actividad subvencional en una de las últimas y más visibles herramientas de política industrial en manos de los Estados Miembros¹⁹¹.

La adopción por la Comisión en 2005, más concretamente por la Dirección General de la Competencia, del Plan de Acción de Ayudas Estatales que se

¹⁸⁸ PAUWELYN, J., *Op. Cit.*

¹⁸⁹ RUBINI, L., *Op. Cit.*, pág. 51.

¹⁹⁰ GIAVAZZI, F., "Can Severe Fiscal Contractions Be Expansionary? Tales of Two Small European Countries", NBER Macroeconomics Annual, pp. 95-122, MIT Press.

¹⁹¹ MOUNTFORD A., UHLIG, H., "What Are the Effects of Fiscal Policy Shocks?", *Journal of Applied Econometrics*, 24, 2009, pags. 960-992.

constituyó como un documento de consulta que bajo el lema “*menos ayudas pero mejor orientadas*” abogaba por un uso más refinado del análisis económico, una mayor transparencia y por la consolidación de la legislación al respecto, al parecer ha desencadenado el definitivo proceso de rejuvenecimiento en la gestión de las ayudas de Estado. Bruselas se ha convertido en una fuente inagotable de actos legislativos (tanto vinculantes, como no vinculantes) y los tribunales, tanto el TJUE, como los nacionales, ven como se llenan sus carteras de asuntos relacionados con la materia, tanto es así, que no sólo en sede jurisprudencial es de plena actualidad sino que también lo es en sede doctrinal.

Lo más interesante para nuestros fines es que el Plan de Acción de Ayudas Estatales ha suscitado, incluso, un vivo debate sobre los propios objetivos del control de subvenciones en la UE promovido por un sector constituido por aquellos que conciben la actividad subvencional como agresiva para la competencia y siguiendo el ejemplo del proceso actual centrado en un enfoque económico orientado a las normas antimonopolio del TUE (antiguos artículos 81 y 82 TUE, ahora en 101 y 102 de la versión consolidada del TFUE) con propuestas orientadas a dar una mayor relevancia económica a la interpretación del Derecho de subvenciones tanto a nivel conceptual (por ejemplo, con relación a los requisitos para que se produzca distorsión de la competencia, o los efectos sobre el comercio intracomunitario) como en cuanto a la justificación de dichas ayudas¹⁹². Varios estudios económicos llevados a cabo recientemente han venido a paliar un vacío hasta hace poco existente en la materia. En el análisis de las externalidades y las distorsiones producidas por el comercio intracomunitario, a un nivel más general, el debate crucial gira también en torno a las normas de bienestar que el sistema debe abarcar en general y en el nivel de las diversas etapas en el procedimiento de aplicación de las reglas¹⁹³.

¹⁹² RUBINI, L., “The definition of subsidy and state aid. WTO and EC Law in Comparative Perspective”. Oxford University Press. International Economic Law, New York, 2009, pags. 37-50.

¹⁹³ DERENNE, J., and MEROLA, M., (eds), “*Economic Analysis of State Aid Rules-Contributions and Limits*”, Lexxion, Berlin, 2007.

Sólo de este modo, potenciando el control financiero de las subvenciones, podrá apagarse una idea muy habitual entre las autoridades nacionales y las empresas beneficiarias de las ayudas y de sus competidoras de que lo importante de las subvenciones es conseguirlas a cualquier precio siendo luego, muy difícil, dar marcha atrás.

7.3 El control de los fondos comunitarios y la legislación de subvenciones.

A lo largo del desarrollo de este trabajo de investigación se pone de manifiesto la importancia que en los últimos años ha ido adoptando el recurrente tema de las ayudas públicas, sin ir más lejos y con base en el ya mencionado artículo 280 TCE (actual 325, en su última versión consolidada), desde las instituciones europeas se encomienda al conjunto de los Estados miembros realizar una gestión responsable adaptada en todo momento a los principios de buena gestión financiera incidiendo en la prevención del fraude y de toda actividad ilegal que afecte a los intereses financieros de la Comunidad.

Además del mencionado artículo, y con ánimo de realizar en este apartado un simple compendio de aspectos que son desarrollados en otros puntos de esta tesis, tanto el Convenio para la protección de los Intereses Financieros de la Comunidad de 1995 como el Reglamento CE, EURATOM núm. 2988/95 del Consejo, de 18 de diciembre, relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas también se ocupan de la garantización del cumplimiento y aplicación del Derecho comunitario. Completa esta regulación la normativa de la Oficina Europea de la Lucha contra el Fraude (OLAF), así como la sectorial aplicable a las ayudas a la agricultura, a los Fondos estructurales y al Fondo de cohesión.

La gestión de los fondos comunitarios, cuando se efectúa en exclusiva por los órganos comunitarios, únicamente va a estar sujeta a sus propios mecanismos de control; sin embargo, sí se debe tener en cuenta, como así sucede en más del 80 por ciento de los casos, que la gestión va a estar sometida a un sistema múltiple de control en el que la ejecución de políticas comunitarias va a ser desempeñada tanto por la Comisión como por las Administraciones nacionales, y todo ello por constituir el Presupuesto de la Comunidad, un presupuesto de transferencias. Cada Administración nacional con sus órganos de control a la cabeza deberá velar por la salvaguarda de los principios de buena gestión financiera adoptando las medidas que sean necesarias, sin embargo, este deber se hará también extensivo al Consejo, que deberá hacerlo previa consulta con el Tribunal de Cuentas y con arreglo al procedimiento establecido en el artículo 251 TCE (nuevo 294 de la Versión consolidada).

Para FABRA VALLÉS¹⁹⁴, la articulación del sistema debe realizarse en torno a los distintos niveles territoriales:

- européo*, el Tribunal de Cuentas, el Servicio de Auditoría Interna de la Comisión o la Oficina de Lucha contra el Fraude (OLAF);
- nacional*, como el Tribunal de Cuentas del Estado o la Intervención General, y
- autonómico*, como los Órganos de Control Externo (OCEX) o las Intervenciones de las Comunidades Autónomas.

La protección mixta de la que se viene hablando en estas líneas (Estados miembros-Unión Europea) ha derivado en la integración del control de los fondos comunitarios en el sistema nacional de control de los fondos públicos tanto en su vertiente de control externo, como interno. En este sentido, cabe realizar dos consideraciones, en primer lugar, que la normativa comunitaria, tanto

¹⁹⁴ FABRA VALLÉS, J. M., "El Tribunal de Cuentas europeo y el Tribunal de Cuentas de España", en *Revista Española de Control Externo*, núm. 12/2002.

implícitamente, como explícitamente, impone a los Estados miembros la imposición de controles adicionales sobre las ayudas financiadas con fondos de la Comunidad, de manera que deberán guardar una mayor cautela, incluso, que respecto de las subvenciones otorgadas con sus propios fondos¹⁹⁵. En segunda instancia, cabe resaltar que el control de las subvenciones públicas en el Derecho financiero interno está sujeto a normas específicas que distan parcialmente de las que rigen para los demás gastos públicos.

La descentralización característica que se ha producido desde las instituciones europeas en favor de los Estados miembros ha conllevado que la primera responsabilidad del control financiero de los fondos comunitarios sea de los propios miembros de la Unión. En cuanto al único control del que se ocupa la LGS, el interno de fondos comunitarios, en aplicación del principio de igualdad de trato en el control y en el régimen sancionador, establece que el control financiero de subvenciones se ejercerá respecto de beneficiarios y, en su caso, entidades colaboradoras por razón de las subvenciones de la Administración General del Estado y organismos y entidades vinculados o dependientes de aquélla, otorgadas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado o a los fondos de la Unión Europea (artículo 44). A este respecto, resulta necesario reparar en la extensión que realiza la LGS al ir más allá de su ámbito de aplicación estrictamente nacional para regular la actividad subvencional estableciendo normas sobre control de fondos comunitarios en las que mediarán coordinación, planificación y ejecución de controles.

Como se analiza en el apartado de esta tesis dedicado a la IGAE, este órgano va a gozar de todo el protagonismo en la materia, aunque compartiendo sus competencias con los otros órganos de control internos. La función de coordinación que se encomienda a la IGAE tiene dos vertientes que se materializan en el mantenimiento de las relaciones necesarias con los órganos

¹⁹⁵ Como así dispone el artículo 8 del Reglamento (CE, EURATOM 2988/95) “*los Estados miembros adoptarán las medidas necesarias para garantizar la regularidad y veracidad de las operaciones en las que se comprometan los intereses financieros de la Comunidad*”.

correspondientes de la Comisión Europea y con los de las Administraciones Públicas españolas¹⁹⁶. Así, en ejecución de esta previsión y en relación con la primera vertiente, la IGAE está facultada para suscribir con los órganos de la Comisión Europea los acuerdos administrativos de cooperación previstos en la normativa comunitaria en materia de control financiero de ayudas y subvenciones financiadas total o parcialmente con cargo a fondos comunitarios¹⁹⁷. Esta práctica que conlleva el acuerdo entre los órganos de la Comisión y la IGAE responde a la ya tradicional práctica que encuentra amparo, además de en la legislación española, en diversos reglamentos comunitarios como, entre otros, el Reglamento CE 1083/2006, del Consejo (artículo 73).

En cuanto a la segunda vertiente en el ámbito de la coordinación se refiere, cabe resaltar que su manifestación concreta aparece reflejada en las relaciones que se establecen con las intervenciones de las Comunidades Autónomas u órganos equivalentes de control interno en orden a la elaboración de los planes de control de los distintos fondos así como en el desarrollo de las funciones específicas que les competen respecto de los distintos Fondos previstas en los Reglamentos comunitarios.

Para las ayudas financiadas por el Fondo Europeo Agrícola de Garantía (FEAGA), y según establece el artículo 45 de la LGS, la IGAE realizará los cometidos asignados al servicio específico contemplado en el artículo 11 del Reglamento (CEE) núm. 4045/89 del Consejo de las Comunidades Europeas, de 21 de diciembre de 1989, relativo a los controles, por los Estados miembros, de las operaciones comprendidas en el sistema de financiación del FEAGA; de esta manera, es por este motivo por el que la IGAE deberá elaborar los planes anuales de control de manera coordinada con los órganos de control tanto de ámbito nacional como autonómico. De igual manera también será, en el ámbito de dicho Reglamento, el órgano encargado de la relación con los servicios

¹⁹⁶ Al respecto, se puede consultar el párrafo segundo del artículo 45 de la Ley General de Subvenciones.

¹⁹⁷ Como así proclama la Disposición Adicional segunda de la Ley General de Subvenciones.

correspondientes de la Comisión de la Unión Europea que deberá centralizar toda la información relativa a su cumplimiento y elaborar el informe anual sobre su aplicación.

Como así reza la Disposición Adicional 2ª de la LGS, siempre en el entorno de los fondos estructurales, *La Intervención General de la Administración del Estado coordinará con los órganos de control interno de las Administraciones de las comunidades autónomas la elaboración del Plan de control de fondos estructurales y de cohesión que anualmente deban acometer dentro de su ámbito de competencia. Con la finalidad de su remisión a la Comisión de la Unión Europea, formando parte del Plan de control de fondos estructurales y cohesión del Estado miembro, dichos planes serán remitidos a la Intervención General de la Administración del Estado antes del 1 de diciembre del año anterior al que se refieran.*

Actualmente, más que asumido por los Interventores Generales y órganos de control equivalentes en el ámbito de las Comunidades Autónomas queda el respeto al Marco de actuación para la coordinación y ejecución de las funciones de control establecidas en el Reglamento CE 1083/2006, del Consejo, de 11 de julio de 2006, y en el Reglamento CE 1198/2006 del Consejo de 27 de julio, de fecha 14 de noviembre de 2007, mediante el que se instrumenta un sistema integrado de control en el marco de las exigencias comunitarias que simultáneamente se adecue al marco institucional español y que permita que la Autoridad de Auditoría cumpla las obligaciones que le son impuestas por dichos Reglamentos comunitarios. A los efectos que se están poniendo de manifiesto en estas líneas se ha de mencionar que la IGAE ejerce funciones de autoridad de auditoría de los programas operativos regionales y plurirregionales FEDER, del programa operativo del Fondo de Cohesión-FEDER, de los programas operativos plurirregionales del Fondo Social Europeo y del programa operativo español del Fondo Europeo de Pesca. Cabe mencionar también que para los programas operativos regionales del Fondo Social Europeo han sido designadas

por lo general las Intervenciones Generales u órganos equivalentes de las Comunidades Autónomas.

Otro de los aspectos relevantes en los que la IGAE adopta un papel protagonista torna sus miras, en consonancia con el plan de control de los fondos comunitarios, hacia el mandato del artículo 165 de la LGP que responde a la elaboración de un Plan anual de auditorías. La IGAE, como así explicita la LGS los planes anuales de control del FEAGA (antes FEAGA Garantía) en el que se incluirán sus propios controles a realizar así como los establecidos por la AEAT y por los órganos de control interno de las Comunidades Autónomas (D.A. 2ª y art. 45.2 LGS) así como en el Plan de control de fondos estructurales y de cohesión del Estado miembro, planes que serán remitidos a la Administración del Estado antes del 1 de diciembre del año anterior al que se refieran.

No se debe finalizar este apartado sin realizar mención expresa al ámbito de la ejecución, que presenta dos vertientes claramente delimitadas: por un lado, competencias para llevar a cabo los controles y, por otro, procedimientos de control.

Con base en el artículo 43.1 LGS cabe mencionar que competen a su respectiva Intervención u órgano equivalente de control las competencias para el ejercicio del control interno sobre los recursos de origen comunitario una vez que se integran en el Tesoro y en el Presupuesto de una Administración española; más concretamente, la LGS establece que los controles incluidos en el Plan anual de control del FEAGA se realizarán por la propia Intervención General, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y, de acuerdo con sus respectivas competencias, por los órganos de control interno de las Comunidades Autónomas.

Sin perjuicio de las especialidades señaladas en el FEAGA en las que el control financiero se regula conjuntamente, cuando se trate de subvenciones financiadas con fondos comunitarios, los órganos de control serán los mismos a los que compete el control financiero de los fondos que otorgue cada Administración con cargo a sus propios recursos.

La segunda vertiente en el ámbito de la ejecución se materializa en la distinción que se debe realizar en los procedimientos aplicables, a saber, por un lado el procedimiento de control financiero de subvenciones financiadas con recursos comunitarios y, por otro, el procedimiento de control de fondos comunitarios. Como así establece el artículo 44 LGS, dentro del objeto y competencia para el ejercicio del control financiero se comprenden las subvenciones financiadas con cargo a los PGE y con cargo a los fondos de la Unión Europea. *Sensu contrario*, no les es aplicable a los fondos que no se materializan en subvenciones. A pesar de ello, la LGS y el RLGS comprenden especificidades que permiten salvar esta laguna. Así, el artículo 45.3 LGS sobre este control, que no se ejerce sobre terceros ajenos a la Administración sino sobre la propia Administración gestora dispone:

“Los órganos de control de las Administraciones públicas, en aplicación de la normativa comunitaria, podrán llevar a cabo, además, controles y verificaciones de los procedimientos de gestión de los distintos órganos gestores que intervengan en la concesión y gestión y pago de las ayudas cofinanciadas con fondos comunitarios que permitan garantizar la correcta gestión financiera de los fondos comunitarios”.

El precepto reproducido se complementará en la medida en que el control recaiga sobre la Administración del Estado y sociedades del sector público

estatal con lo dispuesto en la D.A. 7ª del RLGS¹⁹⁸ en el cual siempre sin perjuicio de lo que pudieran establecer las disposiciones comunitarias, se desarrolla

¹⁹⁸ Disposición adicional séptima, *Control financiero sobre las ayudas de la Unión Europea y seguimiento de sus resultados*:

1. El control financiero sobre ayudas de la Unión Europea percibidas por la Administración del Estado y las sociedades del sector público estatal se ejercerá de acuerdo con lo establecido en la normativa comunitaria y en los términos previstos en la presente Disposición.

2. Los funcionarios de la Intervención General de la Administración del Estado, en el ejercicio de las funciones de control sobre ayudas de la Unión Europea, dispondrán de las facultades y de los deberes establecidos en los artículos 47 y 48 de la Ley General de Subvenciones.

3. Los órganos, organismos o entidades objeto de control, así como los terceros relacionados con el objeto de la misma estarán obligados a prestar colaboración y facilitar cuanta documentación sea requerida en el ejercicio de las funciones de control financiero que corresponden a la Intervención General de la Administración del Estado, a cuyo fin los funcionarios designados para el control tendrán las facultades previstas en el apartado 1 del artículo 46 de la Ley General de Subvenciones y en la normativa sobre control interno de la Administración del Estado.

4. Las actuaciones de control financiero podrán documentarse en diligencias e informes, en los términos que establece el apartado 1 del artículo 50 de la Ley General de Subvenciones.

5. El órgano que haya realizado el control financiero emitirá borrador de informe que se enviará al órgano, organismo o entidad objeto de control, para que, en el plazo de quince días hábiles desde la recepción del informe, formule las alegaciones que estime oportunas. Asimismo, y en la misma fecha de notificación del borrador de informe, el órgano de control remitirá el citado borrador a la Autoridad de Pagos del Fondo, para su conocimiento y, en su caso, para que formule las consideraciones que estime oportunas en el mismo plazo.

6. Transcurrido el plazo, el órgano de control emitirá definitivamente informe. Si no se hubieran recibido alegaciones u observaciones en el plazo señalado para ello, el borrador de informe se elevará a informe definitivo.

7. El informe incluirá en exclusiva las alegaciones del órgano, organismo o entidad objeto de control, así como las observaciones del órgano de control respecto de éstas.

8. Los informes de control financiero serán remitidos por la Intervención General de la Administración del Estado, por sí o por medio de sus delegados, a los siguientes destinatarios:

a) Al beneficiario final u órgano de ejecución de la ayuda.

b) A la Autoridad de Pagos del Fondo.

c) A la Autoridad de Gestión del Fondo.

9. Si en los informes de control financiero sobre ayudas de la Unión Europea efectuados por la Intervención General de la Administración del Estado se pone de manifiesto la existencia de irregularidades, la Autoridad de Pagos del Fondo deberá comunicar a dicho órgano de control, con periodicidad cuatrimestral, las actividades desarrolladas en relación con las mismas.

ampliamente el procedimiento a seguir en esta tipología de controles; por todo ello, la aplicación en los mismos de ciertas previsiones de este título de la LGS a las que se refiere esta D.A. de referencia que los regula deriva más bien de la remisión que hace la propia disposición reglamentaria que de su objeto que resulta, en definitiva, ajeno a la regulación del control financiero por la LGS. En resumidas cuentas, este procedimiento que explicita esta disposición reglamentaria resulta, a todas luces, una adaptación del procedimiento de control

Si en los informes anteriores se ponen de manifiesto otras conclusiones o recomendaciones no constitutivas de irregularidad, el beneficiario final u órgano de ejecución deberá comunicar a la Intervención General de la Administración del Estado, en el plazo máximo de seis meses, las actividades desarrolladas en relación con las mismas.

10. Cuando en el desarrollo del control financiero se determine la existencia de circunstancias que pudieran dar origen a la nulidad o anulación del acto de concesión de la subvención nacional, se comunicará tan pronto como se conozca al órgano concedente de la subvención para que proceda, en su caso, a la revisión de oficio del acto administrativo.

Si como resultado del control financiero sobre el beneficiario final de la ayuda comunitaria, el órgano de control detectara la existencia de una causa de reintegro de subvención nacional de acuerdo con lo establecido en el artículo 37 de la Ley General de Subvenciones, comunicará esta circunstancia al órgano gestor de la subvención nacional para que, de conformidad con lo establecido en el apartado 2 del artículo 42 de la Ley General de Subvenciones, inicie el procedimiento de reintegro.

El órgano gestor deberá comunicar a la Intervención General de la Administración del Estado, en el plazo de un mes desde la recepción de la comunicación prevista en el apartado anterior, la incoación del procedimiento de reintegro.

Cuando el órgano gestor manifieste su disconformidad total o parcial con la procedencia del reintegro, en el plazo de un mes comunicará su discrepancia al órgano de control de la Intervención General de la Administración del Estado.

Si el órgano de control no acepta la opinión disconforme prevista en el párrafo anterior o si, habiendo manifestado el órgano gestor su conformidad con la propuesta, no incoa el procedimiento de reintegro o lo incoa por un importe inferior al propuesto, la Intervención General de la Administración del Estado emitirá informe de actuación en el que hará constar los hechos que provocan la discrepancia.

El informe de actuación se dirigirá al titular del Departamento del que dependa o al que esté adscrito el órgano o entidad controlada.

Cuando el órgano o entidad controlada dependa del Ministerio de Economía y Hacienda, corresponderá al Ministro de Economía y Hacienda la decisión definitiva sobre la procedencia de los reintegros propuestos. En los demás supuestos, en caso de disconformidad del titular del Departamento, el Ministerio de Economía y Hacienda, previo informe de la Intervención General de la Administración del Estado, elevará en el plazo de dos meses el informe de actuación al Consejo de Ministros, cuya decisión será vinculante.

financiero de subvenciones con numerosas particularidades que circundan, sobre todo, la tramitación del borrador de informe de control; en los destinatarios personalizados en el beneficiario final u órgano de ejecución de la ayuda, Autoridad de certificación y Autoridad de Gestión del Fondo) y, por último, en la tramitación a seguir en caso de que se detecten causas de reintegro.

7.4 La proyección supraestatal de la Intervención General de la Administración del Estado en el control subvencional.

Si bien la importancia de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) ya se explicitará ampliamente el Capítulo IV de esta investigación, referido al control de la actividad subvencional y, más concretamente, en el apartado dedicado al control interno; para poder conceptuar de una manera global el control externo de subvenciones que, como enuncia el artículo 136 de la Constitución Española, se encomienda al Tribunal de Cuentas, se debe referenciar en este apartado la importancia de la institución que articula ambos sistemas

Si existe, dentro de la organización estatal, una institución cuya proyección traspase las fronteras del ámbito geográfico sobre el que se cierne su actividad por la naturaleza de los fondos que articula, y más allá de que en ocasiones comparta protagonismo competencial con los demás órganos de control interno, ésa es, sin ningún género de duda, la IGAE; en cuyo seno van a ser desarrolladas dos vertientes que plasmarán la función de coordinación de la que debe ser fiel partícipe esta institución y que se encuentran enmarcadas en el párrafo segundo del artículo 45 de la LGS, cuando focaliza sus objetivos en el mantenimiento de las relaciones necesarias con los órganos correspondientes de la Comisión Europea y con los de las Administraciones Públicas españolas.

La primera vertiente habilita a la IGAE a la suscripción de los acuerdos administrativos de cooperación en materia de control financiero de ayudas o

subvenciones financiadas total o parcialmente con fondos comunitarios previstos en la normativa de la Unión con los órganos de la Comisión Europea (D.A. 2ª LGS). Son diversos los reglamentos comunitarios¹⁹⁹ que amparan esta práctica pero, más allá, y como se ha puesto de manifiesto anteriormente, estos acuerdos entre la Comisión y la IGAE son recogidos y asumidos como una práctica tradicional en la propia legislación española.

La coordinación entre administraciones, no sólo a nivel comunitario, sino a nivel estatal, se muestra como un valor deseable y, a la vez, realizable, a la hora de analizar las relaciones entre la IGAE y las Intervenciones Generales de las Comunidades Autónomas u órganos de control interno equivalentes siempre en orden a la elaboración de planes de control y desarrollo de los distintos Fondos europeos. En este sentido, como así pone de manifiesto la D.A. 2ª de la LGS, en el ámbito de los *Fondos estructurales*, *“la Intervención General de la Administración del Estado, en coordinación con los órganos de control de ámbito nacional y autonómico, elaborará un Plan anual de control del FEOGA-Garantía en el que se incluirán los controles a realizar por la propia Intervención General, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por los órganos de control interno de las comunidades autónomas.*

La Intervención General de la Administración del Estado coordinará con los órganos de control interno de las Administraciones de las comunidades autónomas la elaboración del Plan de control de fondos estructurales y de cohesión que anualmente deban acometer dentro de su ámbito de competencia. Con la finalidad de su remisión a la Comisión de la Unión Europea, formando parte del Plan de control de fondos estructurales y cohesión del Estado miembro, dichos planes serán remitidos a la Intervención General de la Administración del Estado antes del 1 de diciembre del año anterior al que se refieran”²⁰⁰.

¹⁹⁹ Reglamento (CE) 1083/2006, del Consejo, en su artículo 73, entre otros.

²⁰⁰ NICOLAIDES. P., KEKELEKIS, M., KLEIS, M., *“Comission´s supervisory control”*, en *“State Aid Policy en the European Community”*, Principles and practice, second edition. Kluwer Law

Dejando al margen la tan demandada coordinación entre Administraciones, otro de los valores esenciales que circundan la intervención de la IGAE es el de la planificación, que muestra todo su esplendor a la hora de la confección y cumplimiento del Plan anual de auditorías que comprende el artículo 165 LGP y al que ya se hizo una amplia referencia anteriormente en esta investigación dentro del marco del control de los fondos procedentes de la Unión Europea²⁰¹. La LGS abarca específicamente esta cuestión encomendando a la IGAE la elaboración de los planes anuales de control del FEAGA así como el Plan de control de fondos estructurales y de cohesión del Estado miembro.

En cuanto a las competencias para el ejercicio del control interno sobre los recursos de origen comunitario cabe resaltar que competarán a su respectiva Intervención u órgano equivalente de control una vez se hayan integrado en el Tesoro y en el Presupuesto de la correspondiente Administración (artículo 43.1 LGS). Respecto a este extremo, en los supuestos de subvenciones financiadas con fondos comunitarios los órganos de control van a ser los mismos a los que compete el control financiero de los perceptores de subvenciones que otorgue con cargo a sus propios recursos cada Administración.

La última reseña debe realizarse en un doble sentido respecto a los procedimientos aplicables, así se debe distinguir entre el procedimiento de control de fondos comunitarios y el de control financiero de subvenciones financiadas con fondos comunitarios. Veamos cada uno de ellos con mayor detalle:

International. International Competition Law Series, Wolters Kluwers. Law & business.London, 2008, pag. 88.

²⁰¹ ÁLVAREZ MARTÍN, J. A., "Control externo: de la simulación a la excelencia. Propuestas", en *Auditoría Pública*, nº 57, 2012, págs. 83-93.

En el procedimiento de control de fondos comunitarios se arbitra una fórmula jurídica de naturaleza mixta por cuanto que se articulan dos cuerpos legales, tanto la LGS como su Reglamento de desarrollo (RLGS), así, en virtud del artículo 45.3 LGS el control se ciernen no sobre terceros ajenos sino sobre la propia Administración gestora y es que *“los órganos de control de las Administraciones públicas, en aplicación de la normativa comunitaria, podrán llevar a cabo, además, controles y verificaciones de los procedimientos de gestión de los distintos órganos gestores que intervengan en la concesión y gestión y pago de las ayudas cofinanciadas con fondos comunitarios que permitan garantizar la correcta gestión financiera de los fondos comunitarios”*. El complemento que integra y dota de rigor a esta argumentación, siempre y cuando el control recaiga sobre la Administración del Estado y sociedades del Sector Público estatal aparece reproducido en la D.A. 7ª RLGS²⁰², constituyendo,

²⁰² Resulta interesante reseñar la literalidad de la D.A. 7ª del RLGS respecto al Control financiero sobre las ayudas de la Unión Europea y seguimiento de sus resultados:

“1. El control financiero sobre ayudas de la Unión Europea percibidas por la Administración del Estado y las sociedades del sector público estatal se ejercerá de acuerdo con lo establecido en la normativa comunitaria y en los términos previstos en la presente disposición.

2. Los funcionarios de la Intervención General de la Administración del Estado, en el ejercicio de las funciones de control sobre ayudas de la Unión Europea, dispondrán de las facultades y de los deberes establecidos en los artículos 47 y 48 de la Ley General de Subvenciones.

3. Los órganos, organismos o entidades objeto de control, así como los terceros relacionados con el objeto de la misma estarán obligados a prestar colaboración y facilitar cuanta documentación sea requerida en el ejercicio de las funciones de control financiero que corresponden a la Intervención General de la Administración del Estado, a cuyo fin los funcionarios designados para el control tendrán las facultades previstas en el apartado 1 del artículo 46 de la Ley General de Subvenciones y en la normativa sobre control interno de la Administración del Estado.

4. Las actuaciones de control financiero podrán documentarse en diligencias e informes, en los términos que establece el apartado 1 del artículo 50 de la Ley General de Subvenciones.

5. El órgano que haya realizado el control financiero emitirá borrador de informe que se enviará al órgano, organismo o entidad objeto de control, para que, en el plazo de quince días hábiles desde la recepción del informe, formule las alegaciones que estime oportunas. Asimismo, y en la misma fecha de notificación del borrador de informe, el órgano de control remitirá el citado borrador a la Autoridad de Pagos del Fondo, para su conocimiento y, en su caso, para que formule las consideraciones que estime oportunas en el mismo plazo.

6. Transcurrido el plazo, el órgano de control emitirá definitivamente informe. Si no se hubieran recibido alegaciones u observaciones en el plazo señalado para ello, el borrador de informe se elevará a informe definitivo.

7. El informe incluirá en exclusiva las alegaciones del órgano, organismo o entidad objeto de control, así como las observaciones del órgano de control respecto de éstas.

8. Los informes de control financiero serán remitidos por la Intervención General de la Administración del Estado, por sí o por medio de sus delegados, a los siguientes destinatarios:

- a. Al beneficiario final u órgano de ejecución de la ayuda.
- b. A la Autoridad de Pagos del Fondo.
- c. A la Autoridad de Gestión del Fondo.

9. Si en los informes de control financiero sobre ayudas de la Unión Europea efectuados por la Intervención General de la Administración del Estado se pone de manifiesto la existencia de

en esencia, una adaptación del procedimiento de control financiero de subvenciones.

Un último apunte que convendría remarcar sería el hecho de que, de manera armonizada, y en la línea delimitada por el artículo 44 LGS, el procedimiento de control financiero de subvenciones financiadas con fondos comunitarios va a comprender una doble vertiente en cuanto a la financiación se refiere, por un lado abarcará las subvenciones financiadas con cargo a los PGE y, por otro, a aquellas que lo sean propiamente con fondos procedentes de la Unión Europea.

irregularidades, la Autoridad de Pagos del Fondo deberá comunicar a dicho órgano de control, con periodicidad cuatrimestral, las actividades desarrolladas en relación con las mismas.

Si en los informes anteriores se ponen de manifiesto otras conclusiones o recomendaciones no constitutivas de irregularidad, el beneficiario final u órgano de ejecución deberá comunicar a la Intervención General de la Administración del Estado, en el plazo máximo de seis meses, las actividades desarrolladas en relación con las mismas.

10. Cuando en el desarrollo del control financiero se determine la existencia de circunstancias que pudieran dar origen a la nulidad o anulación del acto de concesión de la subvención nacional, se comunicará tan pronto como se conozca al órgano concedente de la subvención para que proceda, en su caso, a la revisión de oficio del acto administrativo.

Si como resultado del control financiero sobre el beneficiario final de la ayuda comunitaria, el órgano de control detectara la existencia de una causa de reintegro de subvención nacional de acuerdo con lo establecido en el artículo 37 de la Ley General de Subvenciones, comunicará esta circunstancia al órgano gestor de la subvención nacional para que, de conformidad con lo establecido en el apartado 2 del artículo 42 de la Ley General de Subvenciones, inicie el procedimiento de reintegro.

El órgano gestor deberá comunicar a la Intervención General de la Administración del Estado, en el plazo de un mes desde la recepción de la comunicación prevista en el apartado anterior, la incoación del procedimiento de reintegro.

Cuando el órgano gestor manifieste su disconformidad total o parcial con la procedencia del reintegro, en el plazo de un mes comunicará su discrepancia al órgano de control de la Intervención General de la Administración del Estado.

Si el órgano de control no acepta la opinión disconforme prevista en el párrafo anterior o si, habiendo manifestado el órgano gestor su conformidad con la propuesta, no incoa el procedimiento de reintegro o lo incoa por un importe inferior al propuesto, la Intervención General de la Administración del Estado emitirá informe de actuación en el que hará constar los hechos que provocan la discrepancia.

El informe de actuación se dirigirá al titular del Departamento del que dependa o al que esté adscrito el órgano o entidad controlada.

Cuando el órgano o entidad controlada dependa del Ministerio de Economía y Hacienda, corresponderá al Ministro de Economía y Hacienda la decisión definitiva sobre la procedencia de los reintegros propuestos. En los demás supuestos, en caso de disconformidad del titular del Departamento, el Ministerio de Economía y Hacienda, previo informe de la Intervención General de la Administración del Estado, elevará en el plazo de dos meses el informe de actuación al Consejo de Ministros, cuya decisión será vinculante.

CAPÍTULO III.

LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL EN TIEMPOS DE CRISIS.

CAPÍTULO III. LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL EN TIEMPOS DE CRISIS.

1. CRISIS ECONÓMICA Y ACTIVIDAD SUBVENCIONAL²⁰³.

1.1 Crisis económica, Administración Pública y subvenciones.

Son numerosos los puntos de partida desde los que se puede abordar esta rúbrica, desde luego, se podría tomar como referencia la actual situación de crisis económica que actualmente viene padeciendo nuestro país pero, quizá, se deba ir más allá para profundizar, ante la falta de todo calificativo, en otro tipo de crisis, como la institucional, la que afecta al ámbito de la política o, incluso, y por qué no, la que trasciende de la mera economía para afectar a los valores éticos y morales de la sociedad en la que vivimos.

Como se va a desarrollar a lo largo de este capítulo, esta situación de dificultad económica que se viene explicitando, ha generado una situación paradójica en el ámbito subvencional. Éste se va a encontrar sometido a tensiones contrapuestas. Por un lado, el poder político se encontrará ante la tentación de acudir a las subvenciones y ayudas públicas a fin de promover e incentivar la decaída actividad económica²⁰⁴. Por otro lado, las mayores exigencias de control del déficit público, unidas a la caída de la recaudación

²⁰³ La redacción de este epígrafe y la del siguiente sigue, en lo sustancial, el excelente trabajo de FERNÁNDEZ FARRERES, G., "Subvenciones y ayudas económicas en tiempos de crisis", en *Revista Española de Derecho Administrativo*, nº 154, 2012.

²⁰⁴ La situación de crisis financiera que vivimos en la actualidad ha impulsado al Gobierno en su intento por encontrar el punto de equilibrio entre el interés general y la capacidad económica del Estado a reducir en 1720 millones de euros el presupuesto destinado en 2012 a subvenciones al sector privado, se puede acceder a más información en el siguiente enlace: <http://www.elconfidencial.com/economia/2013/04/08/la-administracion-da-un-tajo-de-1720-millones-a-las-subvenciones-al-sector-privado-118385/#>

tributaria, se traducirán en una importante reducción del gasto público y, por tanto, en un serio obstáculo a la posibilidad de acudir a la señalada posibilidad.

Desde esta perspectiva, un primer presupuesto a analizar, pasa por la determinación de la posible conexión existente entre la crisis y la configuración jurídica de la actividad de las Administraciones Públicas mediante el otorgamiento de subvenciones y ayudas económicas²⁰⁵. Sin embargo, ni el texto de LGS en su década de vida ni su Real Decreto de desarrollo han sido objeto de modificación sustancial. Tampoco el Tribunal Constitucional, en los tiempos que viene administrando, se ha prodigado en adoptar decisiones de relevancia al respecto que vayan más allá de las frecuentes disputas entre el Estado y las Comunidades Autónomas relativas a la determinación de la competencia en cuanto a las finalidades y objetos de las ayudas, a la fijación de sus condiciones y requisitos o a la materialización de la entrega de la subvención²⁰⁶.

Respecto al Derecho de la Unión Europea, cabría plantearse si la crisis económica ha relajado la rigurosidad con la que se mantiene inflexible tanto la Comisión como el Tribunal de Justicia en el tratamiento de esta materia y, en particular, en la admisión de la compatibilidad con el mercado común de las ayudas de Estado, principal objeto de discordia en cuanto a que su otorgamiento, como viene siendo comentado, afecta enormemente a la competencia y a los libres intercambios comerciales. No obstante, más allá de suavizarse el nivel de exigencia que demandan, en este sentido, las instituciones europeas, se han mantenido y reafirmado la asentada doctrina comunitaria sobre la materia.

²⁰⁵ MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑÍZ, J. L., “La actividad dispensadora de ayudas y recompensas: una alternativa conceptual al fomento en la teoría de los modos de acción de la Administración Pública”, en vol. Col. *Libro Homenaje al profesor José Luis Villar Palasí*, Civitas, Madrid, 1989.

²⁰⁶ FERNÁNDEZ FARRERES, G., “La ordenación de los sectores económicos. El poder de gasto del Estado y de las Comunidades Autónomas”, en vol. Col. *El funcionamiento del Estado económico*, MAP, Madrid, 1999, pág. 163 y ss.

En última instancia, aunque en un segundo plano, cabría plantearse la posibilidad de que las Comunidades Autónomas, en sus correspondientes normativas, hubieran alumbrado cambios jurídicos significativos en el tratamiento de la actividad subvencional tendentes a su adaptación con el nuevo escenario económico. No obstante, lejos de apreciar mejoras de relevancia, ha sido manifiesta la linealidad con la que se ha abordado la materia en los últimos años por los entes territoriales.

Pero, la convulsión económica en la que vive inmerso nuestro país y que, reincidiendo en la idea que se viene explicitando, supera cualquier estricta consideración jurídica, permite bucear en los entresijos de la actividad subvencional para, en primer lugar, reafirmar nuestra convicción en la íntima conexión existente entre ésta y el recién acuñado “Derecho de la crisis económica”²⁰⁷ y, en segunda instancia constatar que, en este Derecho que se sirve implacablemente del uso del decreto-ley, se tiene muy en cuenta la presencia de numerosos planes de subvenciones y ayudas económicas de muy diversa tipología.

Estas normas de la crisis económica han tenido un alcance significativo, no hay que realizar un extenso estudio para comprender que la trascendencia que este Derecho está adoptando queda evidenciada en el rumbo que el Gobierno de la Nación²⁰⁸ está asumiendo a la hora de intentar combatir los efectos devastadores de la actual situación de dificultad económica mediante la concesión de ayudas y subvenciones, no sólo para apoyar industrias que se están viendo especialmente afectadas, como puede ser la automovilística²⁰⁹,

²⁰⁷ EMBRID IRUJO, A., “El Derecho de la crisis económica”, Prensas Universitarias de Zaragoza, 2009, y “El Derecho público de la crisis económica (VI Congreso de la Asociación Española de profesores de Derecho Administrativo)”, en vol. Col. (coord. BLANCO ESTEVE) *El Derecho Público de la crisis económica. Transparencia y sector público. Hacia un nuevo Derecho Administrativo*, INAP, Madrid, 2011, págs. 21 y ss.

²⁰⁸ En este sentido, hay que hacer referencia también no únicamente al Gobierno de la Nación, sino que, también hay que mencionar y destacar los esfuerzos que se están haciendo por parte de los Gobiernos de las Comunidades autónomas, que se están valiendo, en la medida de sus posibilidades, de la actividad subvencional para combatir la crisis económica.

²⁰⁹ Aunque no concilian al cien por cien con otras medidas dirigidas al fomento de una economía ambiental sostenible ni a luchar contra el cambio climático, las ayudas dirigidas al sector de la

sino para frenar la escalada del desempleo²¹⁰ o para cubrir los agujeros de numerosas entidades crediticias que han hecho gala de su poca ortodoxia en la gestión desempeñada durante los años de bonanza económica²¹¹. Pero incluso, yendo más allá de los citados ámbitos, se puede tener conciencia, incluso, de subvenciones directas y, cuanto menos, llamativas, en variados sectores y con finalidades y cuantías diversas, como así ha sido la destinada a la puesta en marcha del “proyecto de investigación y ciencia” *Basque Culinary Center Fundazioa*²¹².

automoción en España han contribuido, en gran medida, a mantener a flote un sector altamente castigado en estos tiempos. Véanse al respecto, entre otros, el Real Decreto-ley 7/2009, de 22 de mayo (y en su desarrollo el Real Decreto 898/2009, de 22 de mayo), y Real Decreto-ley 8/2009, de 12 de junio, sobre ayudas, respectivamente para la adquisición de vehículos y la renovación del parque de vehículos, Plan 2000, por importe de 100 millones de euros, y para la financiación del Plan VIVE de autobuses 2009-2010, por importe de 70 millones de euros. Asimismo, Real Decreto 1081/2009, de 3 de julio, sobre concesión directa de subvenciones para la adquisición de ciclomotores y motocicletas (PLAN MOTO-E de apoyo a la renovación del parque de vehículos de dos ruedas); o por último, la reciente Resolución de 28 de septiembre de 2012, de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se publica la de 24 de septiembre de 2012, del Consejo de Administración del Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía, por la que se establecen las bases reguladoras para la convocatoria de ayudas del Programa de Incentivos al Vehículo Eficiente (PLAN PIVE).

²¹⁰ A este respecto, y entre otros, véase el Real Decreto-ley 9/2008, de 28 de noviembre, de creación del Fondo Estatal de Inversión Local, con un valor de 8.000 millones de euros y gestionado por el Ministerio de Administraciones Públicas, para financiar obras de competencia municipal con el objetivo de crear empleo. También, orientado a la creación de empleo, el Real Decreto 1975/2008 que, con el fin de promover la contratación de trabajadores a tiempo indefinido, previó la bonificación en las cuotas de la Seguridad Social y facilitó la capitalización de las prestaciones por desempleo. Por último, otra de las numerosas medidas vino de la mano del Real Decreto-ley 8/2009, de 12 de junio, que vino a proveer un suplemento de crédito al presupuesto del servicio público de empleo estatal y concedió créditos extraordinarios y suplementos de crédito en el Presupuesto del Ministerio de Educación para la concesión de ayudas para la formación de posgrado a desempleados durante el periodo de desempleo.

²¹¹ En este sentido, puede consultarse el Real Decreto-ley 6/2008, de 10 de octubre, por el que se crea el Fondo para la Adquisición de Activos Financieros, dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda, para posibilitar la compra de activos a los actores del sistema financiero y facilitar su liquidez. Otra medida fue la contenida en el Real Decreto-ley 4/2009, de 29 de marzo, por el que se autorizó la concesión de garantías derivadas de la financiación que durante el ejercicio 2009 pudiera otorgar el banco de España a favor de la Caja de Ahorros de Castilla-La Mancha, por un importe máximo de 9.000 millones de euros. Por último, y de manera destacada, el Real Decreto-ley 9/2009, de 26 de junio, sobre Reestructuración Bancaria y Reforzamiento de los Recursos Propios de las Entidades de Crédito (FROB), por el que se creó un nuevo Fondo, sobrepuesto al tradicional Fondo de Garantías de Depósitos, de bancos, cajas de ahorros y cooperativas de crédito, y dotado con 9.000 millones de euros para otorgar medidas de apoyo financiero a las entidades sujetas a un plan de reestructuración (en su desarrollo, Real Decreto 2606/1996, de 20 de diciembre).

²¹² Proyecto calificado como de I+D+i que, tal y como así aparece descrito en el Real Decreto 1640/2009, de 30 de octubre, por el que se establecen las normas reguladoras de dicha subvención pretende “generar conocimiento de alto nivel y formación de profesionales cualificados, generar un desarrollo sostenible en cultura gastronómica, educación alimentaria y tendencias de alimentación, y promover la investigación y transferencia de conocimientos en los profesionales de la alta cocina y los sectores empresariales y del conocimiento relacionados directa e indirectamente con la gastronomía, fomentando a su vez las sinergias entre ellos” y

Llegado este punto, una vez proporcionadas unas mínimas pinceladas del fenómeno en cuestión y dejando a un lado la valoración sobre la oportunidad o no de las medidas aportadas por la actividad subvencional, resultará fácil identificar que nos encontramos ante un fenómeno jurídico que trasciende el mero análisis de las finalidades y objetivos de las acciones en cuestión desempeñadas para ceñirse en numerosas ocasiones sobre los criterios seguidos por las autoridades de la competencia a la hora de autorizarlas. El análisis más relevante en esta situación de crisis versará, por lo tanto, sobre la modulación o corrección a la hora de otorgar dichas ayudas.

Tras este primer análisis se hace necesario referirse mínimamente a la regulación de los límites establecidos al poder público en relación con el gasto público. Para ello habrá que hacer un somero recorrido por los preceptos constitucionales aplicables y por la normativa sobre estabilidad presupuestaria²¹³ y sostenibilidad financiera.

Otro fenómeno que ha salido a la luz de una manera sobresaliente ante esta situación de dificultad económica ha sido el de la irregular gestión y utilización efectiva de subvenciones y ayudas durante los años de bonanza. Un simple vistazo diario a los medios basta para constatar este hecho y es por ello por lo que cabe plantearse la conveniencia de una revisión de la LGS con el fin

estando promovido tpor “los cocineros pioneros de la alta cocina española, Pedro Subijana, Andoni Luis Aduriz, Juan María Arzak, Martín Berasategui, Eneko Atxa, Hilario Arbelaz y Karlos Arguiñano”, además de por la “Cooperativa Mondragon Unibersitatea”.

²¹³ La regulación sobre estabilidad presupuestaria ha sufrido numerosas modificaciones, En palabras del Tribunal Constitucional (Sentencia 143/2011, de 20 de julio): “la Ley 18/2001, ha sido modificada por las Leyes 12/2002, de 23 de mayo, 25/2003, de 15 de julio, 2/2004, de 27 de diciembre y 15/2006, de 26 de mayo... la Ley 18/2001 ha sido derogada por el Real Decreto Legislativo 2/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley general de estabilidad presupuestaria... En cuanto a la Ley Orgánica 5/2001, ha sido modificada por la Ley Orgánica 3/2006, de 26 de mayo”.

A estas modificaciones hay que añadir las operadas en virtud de los Reales Decretos-Ley Real Decreto-ley 8/2011, de 1 de julio, y 20/2011, de 30 de diciembre, de Medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público.

de subsanar, si los hubiera, los posibles defectos regulatorios que hayan facilitado la realización de estas irregularidades.

Ante esta situación de menoscabo de la actividad subvencional, han sido numerosas las voces que se han alzado en contra de la promoción de esta actividad de fomento. Sin ir más lejos, relevantes figuras del mundo de la política se han pronunciado a favor de una reducción sustancial de tales instrumentos para ceñirlos a casos muy delimitados. De esta manera, habría que concluir con la financiación mediante subvenciones y ayudas de sindicatos, organizaciones empresariales, partidos políticos e, incluso, con todas aquellas organizaciones que, eliminadas esas subvenciones, ni siquiera habrían llegado a constituirse²¹⁴. En similar sentido y, desde la perspectiva del otorgante, sucede con ciertas fundaciones y asociaciones especializadas en la “caza de subvenciones” e, incluso, con numerosas estructuras administrativas que con la eliminación de dichas subvenciones quedarían privadas de sus funciones, de justificación y, en definitiva, de su existencia. En resumidas cuentas se podría concluir que han comenzado a aflorar numerosos planteamientos críticos contra la “cultura de la subvención” que despliegan sus dudas sobre su razón de ser e, incluso, sobre un aspecto de enorme gravedad como es que se manifieste cierta desconfianza en el propio manejo de estos instrumentos por parte de los poderes públicos, lo que pone en duda, en esencia, la credibilidad de las instituciones del Estado.

1.2 Incidencia de la crisis económica en el incremento de subvenciones y ayudas económicas.

La crisis económica que arrastra nuestro país desde la segunda mitad de 2008 llevó a que a lo largo del año 2009 se pusieran en marcha numerosos programas de subvenciones y ayudas económicas; así ha sido puesto de

²¹⁴ En este sentido, recientemente ha surgido alguna propuesta aislada desde el poder político orientada a concluir con la financiación pública mediante subvenciones a partidos políticos y sindicatos. En diario digital: <http://www.heraldo.es/noticias/nacional/2012/07/23/>

manifiesto en el *III Informe anual de la Comisión Nacional de la Competencia sobre ayudas públicas en España*, publicado en octubre de 2011.

El análisis de los datos expuestos en este documento es realmente concluyente pudiendo afirmar que el comienzo de la crisis ha reportado un notable incremento de las ayudas llegando a alcanzar en el año 2009 la nada despreciable cifra de 13.183 millones de euros²¹⁵, en contrapartida con la cifra del año 2008 que se estimó en 6.420 millones de euros. Son meros datos numéricos en los que se reflejan única y exclusivamente las ayudas directas y las estrictamente relacionadas con actividades económicas pero que dan cuenta del incremento porcentual del cien por cien en el volumen de la actividad subvencional que trajo consigo los primeros indicios de la crisis.

De una parte, los referidos datos proceden de las notificaciones de ayudas a los órganos comunitarios y de los contenidos en el Marcador de ayudas de Estado de la Comisión Europea de otoño de 2010, los cuales ni siquiera incluyen todas las ayudas de este tipo, dado que las *de minimis*²¹⁶ no se notifican a la Comisión Europea.

²¹⁵ Esta cifra de 13.183 millones de euros supone el 1,25% del PIB, correspondiendo 12.407 millones a industria y servicios (94%), a agricultura y pesca un 5% y a transportes el 1% restante.

²¹⁶ En el artículo 87, apartado 1 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea (nuevo artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea), dice textualmente que “... serán incompatibles con el mercado común, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones”.

En este marco, la Comisión Europea introdujo una norma de *minimis* que fija el umbral absoluto de la ayuda, por debajo del cual puede considerarse inaplicable el apartado anterior.

Así pues, las ayudas de *minimis* son aquellas ayudas concedidas por un Estado miembro que no son consideradas Ayudas de Estado y que no necesitan de la autorización de la Comisión Europea para su concesión por considerarse que no repercuten sobre la competencia y el comercio intracomunitario dada su pequeña cuantía.

La ayuda total de *minimis* concedida a una empresa no superará los 200.000 euros en un período de tres ejercicios fiscales utilizados por la empresa en el estado miembro, excepto para el sector del transporte por carretera que será de 100.000 euros.

La opacidad que muestra la Base de Datos Nacional de Subvenciones²¹⁷ en cuanto a la distribución de los mismos denota la imposibilidad de obtener unas cifras perfectamente depuradas aunque, si bien estos datos son incompletos por cuanto a que se refieren exclusivamente a subvenciones *stricto sensu* que dejan al margen cualesquiera otras ayudas, las dotaciones de fondos y créditos extraordinarios previstos en los Reales Decretos-leyes dictados a lo largo de 2008 y 2009²¹⁸, indican que los recursos han tenido que ser notablemente superiores a esa cifra de 13.183 millones de euros. Baste recordar, a este respecto, que el Real Decreto-ley 9/2008, de 28 de noviembre, creó el Fondo Estatal de Inversión local (FEIL)²¹⁹, dotado con 8.000 millones de euros, con el objeto de aumentar la inversión pública en el ámbito local mediante la financiación de obras de nueva planificación, ejecución inmediata y de competencia propia de las entidades locales. Además, si se tiene en cuenta

²¹⁷ En relación con la protección que se le dispensa a la Base de Datos Nacional de Subvenciones véanse los artículos 20 LGS y en su desarrollo 35 a 41 del Real Decreto 887/2006, de 21 de julio.

²¹⁸ Resulta vertiginosa la rapidez con la que se sucedieron entre mediados de 2008 y 2010 gran cantidad de Reales Decretos-leyes previendo subvenciones y ayudas de todo tipo: Real Decreto-ley 6/2008, de 10 de octubre, por el que se crea el Fondo para la Adquisición de Activos Financieros; Real Decreto-ley 7/2008, de 13 de octubre, de medidas urgentes en materia económico-financiera en relación con el Plan de Acción Concertada de los países de la Eurozona; Real Decreto-ley 9/2008, de 28 de noviembre, por el que se crea un Fondo Estatal de Inversión Local y un Fondo Especial del Estado para la Dinamización de la Economía y el Empleo y se aprueban créditos extraordinarios para atender su financiación; Real Decreto-ley 8/2009, de 12 de junio, que vino a proveer de suplemento de crédito al presupuesto del servicio público de empleo estatal y concedió créditos extraordinarios y suplementos de crédito en el presupuesto del Ministerio de Educación para la concesión de ayudas de posgrado a desempleados durante el período de desempleo; Real Decreto-ley 9/2009, de 26 de junio, sobre Reestructuración Bancaria y Reforzamiento de los Recursos Propios de las Entidades de Crédito (FROB); Real Decreto-ley 13/2009, de 26 de octubre, por el que se prorroga la vigencia de determinadas medidas económicas de carácter temporal; Real Decreto-ley 6/2009, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo; Real Decreto-ley 9/2010, de 28 de mayo, por el que se autoriza a la Administración General de Estado el otorgamiento de avales a determinadas operaciones de financiación en el marco del mecanismo europeo de estabilización financiera de los Estados miembros de la zona euro; incluso Real Decreto-ley 7/2010, de 7 de mayo, por el que se crea el Fondo de Apoyo a la República Helénica y se autoriza un crédito extraordinario de 9.794.387.450 euros para su dotación; Real Decreto-ley 12/2010, de 20 de abril, por el que se prorroga el programa temporal por desempleo e inserción, regulado en la Ley 14/2009, de 11 de noviembre (que trajo causa, a su vez, del Real Decreto-ley 10/2009, de 13 de agosto); también, el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo.

²¹⁹ El FEIL ha constituido un Fondo extraordinario integrado en el Plan Español para el Estímulo de la Economía y el Empleo (Plan E), destinado a financiar la realización de actuaciones urgentes en el ámbito municipal en material de inversiones especialmente generadoras de empleo. Con esta iniciativa se ha dado cumplimiento a las recomendaciones de la UE y del G-20 de poner en marcha medidas excepcionales e inmediatas para afrontar una situación de crisis excepcionalmente grave. Desde las instituciones europeas se concretó la exigencia en emplazar a los Estados miembros a realizar un esfuerzo de estímulo equivalente al 1,2 % del PIB. Sólo el FEIL supone alrededor del 0,8 % del PIB de España representando cuantitativamente el doble de la inversión media anual del conjunto de los ayuntamientos de España.

ahora el Fondo Estatal para la Dinamización de la Economía y el Empleo, en el marco del llamado Plan E, creado también por el mismo Real Decreto-ley 9/2008, la inversión realizada sólo en el año 2009 fue superior a 33.000 millones de euros, según se declara en el preámbulo del posterior Real Decreto-ley 13/2009, de 26 de octubre, por el que se crea el Fondo Estatal para el Empleo y la Sostenibilidad Local.

Teniendo en cuenta estos datos que se acaban de exponer, sí hay que destacar que tras el fuerte impulso inicial, ya desde el año 2010 y hasta el momento, se ha registrado una clara tendencia reduccionista en cuanto al volumen de ayudas “anticrisis” se refiere. La necesidad de poner coto al endeudamiento y la dureza en sí del momento económico que atraviesa España, unidas a la creciente concienciación política de que las subvenciones y ayudas no son la *panacea* para superar los problemas son las principales razones para la modulación de esta forma de intervención.

1.3 Flexibilización de los criterios de las ayudas comunitarias sobre las ayudas de Estado.

Este notable crecimiento de la actividad subvencional que protagonizó una primera solución a los problemas originados por la crisis ha tenido gran incidencia en la modulación de los criterios que en etapas anteriores de bonanza se venían manteniendo sobre la compatibilidad de las ayudas de Estado con las reglas de la competencia. Ahora, más si cabe, las autoridades comunitarias priman que el objetivo de tales medidas sea el de la recuperación económica por encima de cualquier otro objetivo²²⁰.

²²⁰ MALARET GARCÍA, E., “Intervención de los Estados miembros y Derecho Europeo en las ayudas públicas: Estado y mercado en la crisis económica, en vol. Col. *Estado y mercado en situación de crisis*, Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, nº 14, Madrid, 2010, pág. 65 y ss.

A tal fin, resultan reseñables las Comunicaciones elaboradas por la Comisión basadas en el artículo 107.3 b) TFUE que recordamos establece que “*podrán considerarse compatibles las ayudas de Estado destinadas a poner remedio a una grave perturbación de la economía de un Estado miembro*”; sin ir más lejos, a lo largo de 2010, año especialmente prolífico en la materia que nos afecta, destacaron la Decisión del Consejo de 10 de diciembre de 2010 (2010/787/UE), relativa a las ayudas estatales destinadas a facilitar el cierre de las minas de carbón no competitivas, al haber expirado la normativa sobre ayudas a la industria del carbón; la Comunicación relativa al Marco Temporal de la Unión aplicable a las medidas de ayuda estatal para facilitar el acceso a la financiación en el actual contexto de crisis económica y financiera (2011/C 6/05), publicada en DOUE de 11 de enero de 2011 y en la que se contemplan ayudas en forma de garantías y bonificación de tipos de interés y se elimina el umbral de 500.000 euros para las ayudas *de minimis*²²¹; la Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación, a partir del uno de enero de 2011, de las normas sobre ayudas estatales a las medidas de apoyo a los bancos en el contexto de la crisis financiera (2010/C 329/07) y en la que ya se advertía de la imperiosa necesidad de elaborar planes de reestructuración para los bancos beneficiarios de medidas de recapitalización o de rescate de activos y que actualmente se están llevando a cabo²²²; y, por último, la Comunicación por la que se modifican las directrices comunitarias sobre ayudas estatales y capital riesgo en pequeñas y medianas empresas (2010/C 329/05) en relación con el acceso al capital riesgo de las PYMES.

Pero, realmente, en estos tiempos de crisis, ha sido a la hora de enjuiciar la compatibilidad de las concretas ayudas adoptadas cuando ha quedado evidenciada esta flexibilización de los criterios de la Comisión a la hora de admitir las ayudas de Estado. En el caso concreto de España, todas han superado el

²²¹ Sobre las ayudas *de minimis* resulta interesante consultar los casos 57/86 *Greece v Commission* [1988] ECR 2855; 142/87 *Belgium v Commission* [1990] ECR I-959; 310/99 *Italy v Commission* [2002] ECR 2289; 172/03 *Heiser* [2005] ECR 1627.

²²² Sobre esta cuestión resulta de obligada consulta la obra de CAZORLA PRIETO, LM, *Crisis Económica y Transformación del Estado*, Ed. Aranzadi Thomson-Reuters, Cizur Menor, 2009. El autor analiza en profundidad las implicaciones jurídicas de las ingentes cantidades de gasto y deuda pública que se han empleado en el rescate del sector financiero.

test de compatibilidad siendo, por tanto, autorizadas en su mayoría al amparo del referido artículo 107.3.b) del TFUE y sin ningún tipo de condición especial al respecto²²³.

En efecto, si había un momento temporal que abriera enormemente el abanico de posibilidades que ofrece el supuesto contenido en el artículo 107.3.b) del TFUE para ampararse en él, ése, ha sido sin duda el que se viene padeciendo desde hace ya algunos años con la acuciante crisis económica. Si bien es cierto que en el régimen comunitario de las ayudas de Estado prácticamente había carecido de aplicación, en el momento presente ha pasado a ser el supuesto por excelencia al que la Comisión apela para declararlas compatibles y proceder a su autorización. A este respecto, resulta reseñable la falta de objeción por la Comisión al gran número de ayudas que, con el fin de salvar el sistema financiero, han sido concedidas por los Estados a entidades financieras estratégicas y a importantes empresas. Así, como se ha reseñado anteriormente, también ha sucedido con las ayudas financieras que, con el fin de salvaguardar la industria automovilística, se están concediendo a los consumidores para la compra de vehículos nuevos. O, en igual sentido, con las ayudas de salvamento

²²³ Sólo en un caso se ha mostrado la Comisión más estricta, si bien lo ha sido respecto del asunto de las vacaciones fiscales vascas, cuyo origen se remonta anterior al inicio de la crisis económica. Se trata de la decisión de recurrir ante el TJUE el incumplimiento por parte de España de la obligación de recuperar determinadas ayudas fiscales adoptadas por los territorios forales de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya [DOUE de 25 de junio de 2001 (2011/C 186/25)]. Debe recordarse, que la Comisión decidió llevar a España ante el TJUE por no haber ejecutado una resolución del Tribunal de diciembre de 2006 según la cual España no había recuperado las ayudas estatales incompatibles otorgadas por las referidas provincias vascas, tal y como había solicitado la Comisión en julio de 2001. Dado el tiempo transcurrido sin haberse completado la recuperación, la Comisión ha solicitado del Tribunal la imposición de una sanción consistente en el pago de 236.044,80 euros por día transcurrido entre la sentencia de 2006 y la resolución que deba dictar el Tribunal (todo ello como “incentivo para asegurar la devolución de las ayudas ilegales). Las ayudas que fueron denunciadas por la Comisión en 2001 ante el TJUE consistían en créditos fiscales del 45% en inversiones superiores a 15 millones de euros y exenciones fiscales para la puesta en marcha de empresas. La Decisión de la Comisión fue confirmada por sentencia del TJUE de 14 de diciembre de 2006 siendo esas las ayudas que no se han recuperado y que han dado lugar a un nuevo procedimiento. Téngase en cuenta, además, que la STJUE de 9 de junio de 2011, ha desestimado los recursos de casación interpuestos por los territorios forales vascos contra la sentencia del Tribunal de Primera Instancia que, confirmando las decisiones de la Comisión de 20 de diciembre de 2001, concluyó que las exenciones fiscales establecidas por los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya en el impuesto de sociedades y durante diez años a favor de empresas de reciente creación, eran ayudas que debían haberle sido notificadas (sin que lo fueran) y que, además, eran incompatibles con el mercado común, por lo que debían ser suprimidas y recuperadas las que hubieran sido puestas a disposición de sus beneficiarios.

de entidades financieras de cierta relevancia para el sistema económico (ya sea mediante préstamos especialmente favorables, avales o compra de activos deteriorados), con las ayudas de recapitalización o seguros para la exportación destinadas especialmente a pequeñas y medianas empresas en tanto que no logran créditos bancarios o seguros que cubran los riesgos de la exportación) o, por último, con las ayudas de salvamento de concretas empresas en riesgo de insolvencia a fin de asegurar su continuidad y defender el empleo.

Si bien se analizará con mayor profundidad en el segundo bloque de este trabajo de investigación, sí se debe realizar una pequeña mención en este apartado a la incidencia de la crisis económica en el control de las ayudas y es que la modulación de los criterios de compatibilidad está en íntima conexión con la modulación de los parámetros de control; éstos, han sido inevitablemente afectados por la mayor intensidad en el uso de criterios político-económicos que vienen dados, en mayor medida, por la actual situación de crisis económica²²⁴. Es por ello por lo que el control que se venía sustentando básicamente sobre reglas formales se ha tornado en un control que va más allá y que tiene muy en cuenta la realidad y eficacia de los efectos “anticrisis” que pretenden las ayudas, graduando así su intensidad y eficacia en función de su magnitud y relevancia económica²²⁵. En esencia, esta afirmación que, a priori, puede responder a criterios estrictamente técnicos, refleja fielmente una opción político-económica que supone que la Comisión, “de ser la guardiana de la competencia, supraordenada a los Estados, se haya convertido en la coordinadora de los programas anticrisis de los Estados miembros”²²⁶.

La realidad de la crisis no ha hecho sino confirmar la buena salud de un medio de intervención al que los poderes públicos no están dispuestos a renunciar y es que el Derecho Europeo de las ayudas de Estado resiste los

²²⁴ LASARTE ÁLVAREZ, J., *El Sistema Tributario Actual y la Situación Financiera del Sector Público*, Sevilla, 2003, pág. 14.

²²⁵ ESTOA PÉREZ, A., “*El control de las ayudas de Estado*”, Iustel, Madrid, 2006.

²²⁶ FHELING, M., *La creación de los Estados Europeos frente a la crisis y el Derecho Europeo de ayudas públicas*, El Cronista nº11, 2010, pág. 6 y ss.

vaivenes económicos y se hace fuerte en el seno de las políticas de la Unión, más, si cabe, en tiempos de dificultad como el presente. También reseñable es el hecho de que esta crisis está reclamando una decidida y fuerte intervención por parte de los poderes públicos que habían visto mermado su protagonismo en etapas de bonanza y es que, lo que hasta hace bien poco no se les debía permitir hacer por distorsionar y alterar el buen funcionamiento de los mercados y la economía, ahora se torna en indispensable debiendo volver a antiguos corsés reglamentistas para evitar un naufragio total del sistema.

No podemos terminar este apartado sin mencionar que la crisis está demostrando que no existen valores absolutos en esta materia. La ayuda económica que pueda recibir de un Estado un empresario en dificultades o la destinada al inversor privado para facilitar su establecimiento son fórmulas recurrentes, aunque, bien es cierto, que las ayudas estatales erosionan la libertad de competencia al interferir en el empleo eficiente de los recursos y en los intercambios comerciales. En resumidas cuentas, las ayudas económico-financieras, en sus distintas variantes, ocupan un lugar preminente por la magnitud que alcanza el gasto público destinado a la realización de tales acciones y responden a un medio característico y habitual de las políticas económicas y sociales de todos los Estados, tanto es así, que la erradicación o limitación del otorgamiento de ayudas por los Estados miembros, dada su incidencia en la libre competencia y en el funcionamiento del mercado único, ha oscurecido el hecho incontestable de que las autoridades comunitarias no hayan renunciado a su uso frente a terceros, especialmente como mecanismo de protección de determinadas producciones comunitarias²²⁷.

2. ABUSOS EN EL EJERCICIO DE LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL.

²²⁷ DE LA RIVA, I., *Ayudas Públicas*, Depalma, Buenos Aires, 2004.

Como se viene explicitando, buena parte de las medidas adoptadas desde los poderes públicos para combatir los efectos de la crisis económica han consistido en el otorgamiento de ayudas pero, a *sensu contrario* y frente al uso de esta actividad en tiempos de continuo crecimiento económico, la crisis también ha reorientado el uso tanto de subvenciones como de ayudas públicas.

Debe recordarse que la actividad subvencional siempre ha estado sujeta a severas críticas que se ciernen sobre el falseamiento del funcionamiento del mercado²²⁸, permitiendo sobrevivir a producciones marginales que, en condiciones de mercado normales, desaparecerían. También se ha advertido que las subvenciones operan como mecanismos de socialización de pérdidas, con lo que queda afectada la esencia misma del sistema de economía de mercado presidido por el principio de libre competencia, así como la concurrencia de graves problemas adherentes a la incidencia de las subvenciones en el sistema económico al no poderse determinar con precisión la importancia y utilidad final de las ayudas otorgadas a los beneficiarios. Sin embargo, y como es notorio, estas advertencias no son óbice para que los poderes públicos sigan haciendo un uso intenso de la actividad subvencional.

2.1 Dificultades para garantizar el correcto ejercicio de la actividad subvencional.

Este tipo de actuaciones, por su naturaleza y características, no están exentas de ser utilizadas de manera inadecuada por cuanto que el otorgamiento de subvenciones y ayudas económicas lleva aparejado un riesgo inherente que se concreta en la facilidad con que las Administraciones Públicas pueden incurrir en abusos al servicio de intereses clientelares y que jurídicamente resultan muy difíciles de atajar.

²²⁸ Sobre este extremo, resulta interesante el estudio propuesto por YERGIN, D., y STANISLAW, J., *Commanding Heights: The Battle of the World Economy*, Simon and Schuster, 2002, p. 16, 17.

La discrecionalidad reinante en el establecimiento y otorgamiento de subvenciones determina que, sin perjuicio de que no siempre se llega a tener conocimiento en plazo hábil de cuándo y a quién se ha subvencionado, los únicos legitimados para cuestionarlas ante los tribunales de justicia (en este caso, los competidores directos de los beneficiarios) no suelen proceder a su impugnación. En esta idea que se acaba de explicitar subyace la tendencia reinante ante una denegación de subvención a no enemistarse con la Administración para concurrir a esas ayudas económicas en otra ocasión más favorable.

Otra realidad que afecta a esta materia y que se ha visto favorecida por la poca atención dispensada por el Derecho administrativo ha sido la ausencia de trabas para encontrar medios y fórmulas jurídicas para el encubrimiento de acciones manifiestamente desviadas de los fines a los que inicialmente deberían responder²²⁹. Por lo tanto, sí que se puede afirmar sin ningún género de dudas que en numerosas ocasiones el carácter garantista del Derecho administrativo ha generado un cierto descuido de las acciones públicas que benefician o favorecen a los ciudadanos no siendo una excepción aquellas que se traducen en el otorgamiento de ayudas y beneficios económicos.

Estas argumentaciones constituyen el germen que pone de manifiesto el por qué este importante ámbito de la actuación administrativa en el que las irregularidades suelen pasar inadvertidas, ha sido campo abonado para la más absoluta discrecionalidad. Si bien en numerosas ocasiones no se reaccionaba contra estas irregularidades, esta situación ha sido invertida y corregida en parte por la influencia ejercida por el Derecho comunitario y por el sistema de control

²²⁹ Sin embargo, tradicionalmente el estudio de estas acciones manifiestamente desviadas de los fines a los que deberían responder ha quedado relegado a un modesto segundo plano para el Derecho administrativo, si se compara con la atención dispensada a aquellas potestades limitativas de los derechos de los particulares.

de ayudas de Estado por razones de defensa de la competencia²³⁰. Aun así, lejos de encontrar una solución definitiva al problema y a pesar de los avances que han supuesto la mejora de los controles externos e internos, los abusos no han quedado erradicados en su totalidad.

A pesar de los intentos por dejarla a un lado, la discrecionalidad, potenciada al máximo por la tardía intervención del legislador, se muestra en esta materia como una nota distintiva y característica que no encuentra parangón en cualesquiera otros ámbitos de la actividad administrativa. A falta de una normativa específica, el desarrollo de la actividad subvencional ha estado presidido por la más absoluta libérrima voluntad de la Administración. A título de recordatorio, “el juez administrativo no puede llegar donde el Derecho no llega, y allí donde puede llegar la extensión e intensidad de su control depende esencialmente de la ley” y es que, a fin de cuentas, “es el legislador, no los jueces, quien puede y debe reducir el poder discrecional, porque a los jueces no les es dado otra cosa que controlar si el poder concedido por la Ley ha sido correctamente ejercido, esto es, si lo ha sido dentro de los límites establecidos por aquélla y si la decisión adoptada ha sido debidamente justificada”²³¹. Con ello, más allá de las reglas generales propias del gasto público²³², llama poderosamente la atención que en el Derecho español hasta el año 2003 no se hubiera dispuesto una norma de aplicación general que regulara íntegramente la actividad de las Administraciones Públicas consistente en el otorgamiento de subvenciones.

2.2 Incidencia de las subvenciones y ayudas en las actividades económicas en la competencia.

²³⁰ Al respecto, casos 41/05 *Air Liquide Industries Belgium* [2006] ECR 5293; 387/92 *Banco exterior de España* [1994] ECR 877; 70/85 *Van der Kooy v Commission* [1988] ECR 219.

²³¹ FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T.R., *Sobre los límites constitucionales del poder discrecional. Lección jubilar*. Donostia-San Sebastián, 12 de mayo de 2011. Págs. 9 y 26.

²³² CARAMES, L., LAGO, S., “*Los efectos del gasto público sobre el crecimiento económico: el caso de las Comunidades Autónomas*”. IEE Fundación Barrié. A Coruña, 2002.

Más allá de comentar la evolución legislativa del panorama subvencional, que ya se ha desarrollado en el epígrafe referente a la LGS, sí resulta de interés analizar en este apartado la más que deseable, por tardía e insuficiente, actuación del legislador español en cuanto a la regulación de la incidencia de las subvenciones y ayudas en las actividades económicas en la competencia. La más que evidente resistencia a establecer un mecanismo, a nivel nacional, de control interno operativo y eficaz ha sido clamorosa. Este hecho ha derivado en que la única posibilidad de defensa de los competidores de las empresas beneficiarias de subvenciones y ayudas se reduzca a la intervención de la Comisión europea en aplicación de las reglas comunitarias a las ayudas de Estado²³³.

A este respecto, existen dos antecedentes legislativos que ponen de manifiesto la insuficiencia en la regulación de actividad subvencional y competencia; en primer lugar, con arreglo a la vieja Ley 110/1963, de 30 de julio, de represión de prácticas restrictivas de la competencia, las ayudas públicas quedaron al margen de la esfera de intervención del Tribunal de Defensa de la Competencia. Pero, ya en un contexto institucional democrático, la situación no mejoró sustancialmente con la Ley 16/1989, de 17 de julio, de Defensa de la Competencia y su contenido en relación con la materia, mostrando así sus carencias, se redujo a guardar meras apariencias mediante la referencia en el artículo 19 de dicho texto legal a la posibilidad de que el Tribunal examinase y se pronunciase acerca de la incidencia de las ayudas sobre las condiciones de competencia cuando así fuese requerido por el Ministro de Economía y Hacienda, sin que, por lo demás, el dictamen del Tribunal llegase a ser vinculante, sirviendo exclusivamente para que el Ministro pudiera proponer a los poderes públicos, si así lo estimara conveniente, la suspensión o la modificación de las ayudas y la adopción de las medidas conducentes al mantenimiento o al restablecimiento de la competencia. Una regulación, en resumidas cuentas, muy

²³³ Sobre este hecho se pueden consultar los casos 148/04 *Unicredito Italiano* [2005] ECR 11137; 34/02 *EURL Le Levant 001 v Commission* [2006] ECR 267; 44/93 *Namur-Les Assurances v OND* [1994] ECR 3829.

criticable y que tampoco en los últimos años con la Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia, se ha visto perfilada al mantener, en lo sustancial, la regulación anterior²³⁴. Todo este acontecer legislativo ha desembocado en que la autoridad nacional encargada específicamente de la defensa de la competencia, poco puede hacer frente a aquellas ayudas que afectan al normal desenvolvimiento del mercado.

Con arreglo a la nueva regulación, la Comisión Nacional de la Competencia puede analizar los criterios de concesión de cualesquiera ayudas públicas en relación con sus posibles efectos sobre el mantenimiento de la competencia efectiva en los mercados, emitiendo informes con respecto a los regímenes de ayudas y ayudas individuales y dirigiendo a las Administraciones Públicas propuestas conducentes al mantenimiento de la competencia. Además, la Comisión emitirá un informe anual sobre las ayudas públicas concedidas en España que tendrá carácter público, habiéndose publicado ya íntegramente los informes correspondientes a los años 2008, 2009, 2010 y 2011. Pero, sí hay que tener en cuenta que, en todo caso y por su propia naturaleza, esos informes y propuestas relativos al mantenimiento de la competencia carecen de eficacia jurídica, lo que conlleva, en última instancia, a que la supresión o modificación de las ayudas proyectadas u otorgadas dependa de lo que al respecto decida el órgano otorgante de las mismas. Así, se puede apreciar la introducción de ciertos retoques que facilitan algo más la actuación de la Comisión aunque, desde una posición global, los cambios han sido, a todas luces, insuficientes²³⁵.

Llegado este punto, así se entiende la relevancia que han tenido tanto la LGS como su Reglamento de desarrollo en el encuadramiento jurídico de este tipo de actividad y asimismo, en su contribución a la limitación de la discrecionalidad existente en su tratamiento. Ahora bien, aunque la LGS se erija como una norma aceptable desde el punto de vista técnico y jurídico, no parece

²³⁴ FERNÁNDEZ FARRERES, G., *Comentarios a la Ley de Defensa de la Competencia*, 2ª ed., Civitas, Madrid, 2010. Pág. 485 y ss.

²³⁵ FERNÁNDEZ FARRERES, G., "Subvenciones y ayudas económicas en tiempos de crisis". *Revista Española de Derecho Administrativo*. Nº 154. Abril-junio de 2012. Pág. 33.

que la misma haya erradicado el desarrollo de prácticas indebidas que, más que defraudar su finalidad, pretenden escapar directamente a su aplicación amparándose en fórmulas y expedientes aparentemente ajustados a Derecho. Esta es la razón fundamental por la que el Gobierno actual plantea una reforma en ciernes de la LGS de 2003 para “hacerla más exigente y acabar con las subvenciones con nombre propio y sin causa justificada, ya que no pueden ser discrecionales y se tienen que basar en el principio de libre concurrencia”²³⁶. Todo ello plantea una clara disyuntiva en cuanto a si la concepción inicial de la Ley fue la correcta o si sobre la misma planea una poco virtuosa técnica legislativa; inmediatamente, se debe arrojar luz sobre el asunto con base en el reconocimiento implícito de esta Ley confiando en la rigurosidad y en la defensa de los intereses generales de quienes están obligados a aplicarla.

Por todo cuanto se acaba de exponer, resulta notorio que la crisis y el abuso de las subvenciones evidencian la urgencia de realizar una reforma que elimine los resquicios legales que den cabida a todas las prácticas indebidas en la actividad subvencional y que verse, principalmente, como a continuación se pondrá de manifiesto y como defiende FERNÁNDEZ FARRERES, sobre la depuración en la observancia de los principios básicos de publicidad y concurrencia en el establecimiento y otorgamiento de subvenciones que sanciona la LGS y sobre la mejora en la figura de los *Convenios de Colaboración* del artículo 4.1 d) del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, todo ello, para evitar cualquier uso fraudulento de los mismos.

2.3 La regla de la concurrencia competitiva para la selección del beneficiario y la práctica de los convenios de colaboración.

Si se puede destacar una novedad, por encima de otras, que introdujo la LGS en el año 2003, sin ningún género de dudas resulta preciso mencionar el

²³⁶ GARCÍA VIEIRA, F.J., “*Las subvenciones nominativas*”, en la revista digital ¿Hay Derecho?, publicada el 8 de mayo de 2012, accesible en la siguiente dirección electrónica: www.hayderecho.com/2012/05/08/las-subvenciones-nominativas/.

establecimiento del principio de concurrencia competitiva como el procedimiento ordinario para el otorgamiento de subvenciones²³⁷. Así, se desprende de lo dispuesto en el artículo 22.1 LGS que, dado su carácter básico en virtud de la disposición final 1ª.1 de la LGS, resulta de aplicación general a todas las Administraciones públicas. Esta regla supone un punto de inflexión y un cambio sustancial respecto a la regulación anterior de 1988 al exigir el artículo 81.6 TRLGP el otorgamiento de ayudas a través de concurso cuando “la finalidad o naturaleza de la subvención” así lo exigiese.

Son dos los aspectos que se muestran implacables en el procedimiento de concurrencia competitiva para la reducción de la discrecionalidad administrativa; en primer lugar, la presencia de una convocatoria pública al efecto y, en segundo lugar, el establecimiento de un procedimiento objetivo de selección de los beneficiarios. Estas dos determinaciones, unidas a la presencia en las bases de la convocatoria tanto de los criterios de selección, como de valoración de las solicitudes ayudarán, teniendo en cuenta el límite fijado en la convocatoria y el crédito disponible, a establecer una prelación en la adjudicación resultando beneficiarias de la subvención las solicitudes que hayan obtenido una mayor valoración²³⁸.

Ante la imposibilidad de abordar en esta investigación todos los aspectos concernientes a la actividad subvencional, baste aquí comentar al respecto que la minuciosa regulación de los trámites a seguir en este procedimiento de concurrencia competitiva aparece contenida en los artículos 22 a 27 LGS y 55 a 67 RLGS. Se iniciará siempre de oficio, se instruirá y resolverá mediante propuesta de resolución motivada de conformidad con los fundamentos establecidos en las bases reguladoras.

²³⁷ Se regula ampliamente en los artículos 23 a 27 de la LGS y al respecto, resulta interesante el profundo estudio contenido en la obra de LAGUNA DE PAZ, J. C., “El otorgamiento de subvenciones”, en vol. Col. *Comentario a la Ley General de Subvenciones*. Págs. 265 y ss.

²³⁸ No obstante, se debe poner de manifiesto al respecto que el artículo 55 del RLGS ha previsto que se pueda prescindir de la prelación de solicitudes en el procedimiento de concurrencia competitiva cuando el crédito consignado sea suficiente.

Llegado este punto, ciertamente se puede afirmar que este procedimiento de concurrencia o concurso delimita los márgenes de actuación de la Administración garantizando, a su vez, la publicidad; pero, existe una manifestación directa que resulta determinante, que puede arrojar ciertas dudas en cuanto a la afirmación de la reducción de la discrecionalidad y que concierne a la resolución del concurso o fase última de determinación de los beneficiarios ya que, sin alcanzar a la fase previa de fijación de las bases de la convocatoria, y por tanto, a la concreción de los requisitos, condiciones y cargas que deberán cumplirse para acceder a la ayuda, cabe la posibilidad de que los mismos sean diseñados de tal manera que quede predeterminado el resultado final haciendo de la concurrencia un requisito formal y prácticamente amparado, pero materialmente inútil.

Así pues, como señala FERNÁNDEZ FARRERES, un ejercicio reduccionista no puede llevarnos a centrar este problema única y exclusivamente sobre el ámbito del concurso en la actividad subvencional puesto que son numerosos los ámbitos en los que resulta concurrente este hecho, como pueden ser, entre otros, la selección de contratistas y concesionarios o de empleados públicos. Sí es cierto que en el supuesto que nos ocupa existe un hándicap a tener en cuenta que se materializa en la dificultad reinante en la anticipación de la objetivación de los criterios de cada convocatoria (finalidad de la subvención, actividad del beneficiario que legitima el otorgamiento, etc...) de manera que aumenta considerablemente la posibilidad de elaborar bases "a medida" que pueden facilitar la obtención del resultado final "pretendido". Por ello, porque la eficacia que se predica y que cabe esperar de los poderes fiscalizadores de la Administración resulta, en esencia, limitada, y porque la discrecionalidad en esa fase previa se constituye, a todas luces, como inevitable; no cabe más que encomendarse a que la Administración no sólo respete la legalidad vigente, sino que vaya más allá en su actuación y se sirva en su proceder de la tan recurrente buena fe en el uso del poder que se le ha otorgado.

Ni siquiera la obligación de la observancia de estos criterios en la elaboración de las bases, en línea con la obligación que cada Ministerio tiene de elaborar previamente un “plan estratégico de subvenciones”²³⁹ ha contribuido a otorgar un mayor rigor normativo en la materia. En última instancia, siempre que la Administración disponga de un cierto grado de discrecionalidad, y más en este ámbito en el que está en juego el otorgamiento de subvenciones y ayudas económicas de todo tipo, existirá el riesgo de un posible uso inadecuado de su poder, así fue puesto de manifiesto por el propio Tribunal Constitucional cuando manifestó que “si bien el Estado de Derecho tiende hacia la sustitución del gobierno de los hombres por el gobierno de las leyes, no hay ningún legislador, por sabio que sea, capaz de producir leyes de las que un gobernante no pueda hacer mal uso”²⁴⁰.

A pesar de lo expuesto hasta el momento, debe primar ante todo una exigencia que reduce el margen de decisión administrativa en la selección final del beneficiario y es que, salvo supuestos tasados, el otorgamiento de subvenciones debe realizarse en régimen de concurrencia mediante prelación de solicitudes. La imposibilidad de desvinculación de la decisión en la selección del beneficiario de las propias bases de la convocatoria y su garantización mediante la publicidad del otorgamiento se erigen como auténticos límites que ponen coto al poder de la Administración²⁴¹.

Si se analizan los mecanismos para reducir el uso discrecional de la actuación administrativa en la actividad subvencional resulta indispensable reparar en la relación existente entre el procedimiento de otorgamiento en concurrencia y los convenios de colaboración como principal medio para eludir su aplicación. Convenios que frecuentemente canalizan el otorgamiento de subvenciones totalmente al margen de la LGS y que orillan no sólo la propia regla

²³⁹ “Plan estratégico de subvenciones” que debe ser elaborado en los términos comprendidos en el artículo 8 LGS y artículos 10 a 15 RLGS.

²⁴⁰ Al respecto, se puede consultar al respecto la STC 58/1992, de 27 de julio.

²⁴¹ La obligación de dar publicidad a las subvenciones concedidas aparece contenida en los artículos 18.4 LGS y 30 RLGS.

de la concurrencia, sino todas las condiciones que hemos puesto de manifiesto líneas atrás.

En este sentido, conviene recordar la existencia de supuestos en los que la apertura de un procedimiento de concurrencia carece totalmente de sentido, al ser los destinatarios de la subvención legalmente individualizados; así es puesto de manifiesto por el párrafo segundo del artículo 22 LGS cuando afirma que el procedimiento de concurrencia competitiva no será de aplicación cuando la subvención se haya previsto nominativamente en los Presupuestos Generales del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Entidades locales. También, aunque se den en menor medida por ser menos frecuentes, quedan al margen de este procedimiento de concurrencia competitiva aquellas subvenciones cuyo otorgamiento o cuantía vengan determinados por una norma de rango legal [(artículo 22.2.b)] LGS²⁴².

En último lugar y a diferencia de los anteriores supuestos de excepción en los que media la ley, la mayor flexibilidad e indeterminación (por el gran número de supuestos que aglutina) frente a la regla de la concurrencia competitiva viene abarcada por el precepto contenido en el artículo 22.2.c) LGS, al quedar también al margen del procedimiento de concurrencia competitiva las subvenciones en cuyo otorgamiento concurren y se acrediten razones de interés público, social, económico o humanitario, u otras debidamente justificadas que dificulten su convocatoria pública. Aun así, obsérvese que la Administración debe justificar debidamente en el expediente la concurrencia de las causas que dificultan la convocatoria pública y, por encima de todo y de acuerdo con el artículo 67 RGS, estas subvenciones concedidas por las razones antes explicitadas habrán de serlo en virtud de un Real Decreto que incorporará las bases reguladoras de la subvención y los extremos contenidos en el párrafo tercero del artículo 28 LGS. Este supuesto abre una vía de excepción más problemática, pero en la que se

²⁴² Como así establece el artículo 22.b) LGS, las subvenciones cuyo otorgamiento o cuantía se impongan a la Administración por una norma de rango legal seguirán el procedimiento de otorgamiento que resulte de aplicación con la propia normativa que las prevea.

requiere la decisión del Gobierno en virtud de Real Decreto y en la que la publicidad que se debe efectuar confirma su alto grado de excepcionalidad.

Llegado este punto y para eludir estas exigencias que limitan tanto a nivel de publicidad, como de concurrencia, en el otorgamiento de subvenciones, resulta relevante para FERNÁNDEZ FARRERES el papel que juega para la Administración la figura del *convenio de colaboración*. Si se tiene en cuenta, como se está poniendo de manifiesto en estas líneas, que la regulación es suficientemente garantista en cuanto a la limitación que existe a la hora de proceder al otorgamiento directo de subvenciones así como la presencia de los encorsetados supuestos de excepción, se entiende fácilmente que la propia Administración haya buscado y encontrado en esta institución una vía de escape a dichas limitaciones. Mencionados en el artículo 4.1.d) del TRLCSP, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, los convenios de colaboración son el instrumento habitual para canalizar las subvenciones previstas nominativamente en los Presupuestos Generales del Estado y en los de las Comunidades Autónomas y Corporaciones locales (28.1.2º LGS); esta afirmación encuentra justificación en el hecho de que las normas presupuestarias no establecen reglas materiales en relación con tales subvenciones, de ahí que la simple previsión del beneficiario en la norma presupuestaria requiera de un instrumento en el que se fije el contenido y afectación de la subvención, complementado, en su caso, por la correspondiente legislación sectorial al respecto.

En similar sentido ocurre con los otros dos supuestos de otorgamiento directo en los que los convenios se encargan de concretar la serie de condiciones a las que el mismo queda sujeto. Tanto en las subvenciones cuyo otorgamiento venga impuesto a la Administración por una norma con rango legal, como en las

otorgadas por razones de interés público, social, económico o humanitario²⁴³, u otras debidamente justificadas mediante Real Decreto del Gobierno²⁴⁴.

Sin embargo, antes de avanzar, debemos poner de manifiesto la distinción existente entre los convenios vinculados a los supuestos tasados de otorgamiento directo de subvenciones²⁴⁵, y aquellos que, aun cuando formalmente no otorgan subvenciones, materialmente no otra es su consecuencia o resultado al circunscribirse la aportación de la Administración a la entrega de una suma dineraria a fondo perdido para la realización de una actividad que llevará a cabo el particular parte del convenio. En este sentido, BUSTILLO BOLADO incluso tiende a reconsiderar en un primer momento la naturaleza jurídica de las subvenciones para finalmente determinar, de conformidad con la práctica administrativa generalizada, la no exclusión de aquellos convenios en los que, al margen de la LGS, la obligación de la Administración se limita exclusivamente al otorgamiento de una suma dineraria.

2.3.1 Convenios de colaboración del 4.1.d) TRLCSP.

El artículo 4.1.d) del TRLCSP recoge en su descripción el supuesto particular de los convenios de colaboración de la Administración “*con personas físicas o jurídicas sujetas al derecho privado*”²⁴⁶; en ellos, la Administración no

²⁴³ A este respecto, resulta clarificador el documento digital del Manual de justificación de ayudas y subvenciones de La Agencia Estatal de Cooperación Internacional (AECI) disponible en el enlace: http://www.aecid.es/galerias/descargas/normativas/Manual_Justificacion.pdf

²⁴⁴ En este sentido y de conformidad con el artículo 28.3 LGS, el Real Decreto del Gobierno deberá proceder por sí mismo a la definición del objeto de la subvención y al establecimiento de su régimen jurídico, concretando los beneficiarios y modalidades de ayuda y el procedimiento de justificación de la aplicación dada a las subvenciones. En estos supuestos, los convenios actúan como el equivalente a las bases reguladoras en los supuestos normales de otorgamiento en régimen de concurrencia (artículo 65.3 RGS).

²⁴⁵ BUSTILLO BOLADO, R.O., *Convenios y contratos administrativos: transacción, arbitraje y terminación convencional del procedimiento*, 3ª ed., Aranzadi, 2010. Pág. 225 y ss.

²⁴⁶ El origen de esta previsión data del año 1965, cuando en el apartado 7 del artículo 2 de la Ley de Contratos del Estado del referido año y en la redacción dada por la Ley 5/1973, de 17 de marzo, que excluyó de su ámbito de aplicación a “*los convenios de colaboración que, en virtud de autorización del Gobierno, celebre la Administración con particulares y que tengan por objeto fomentar la realización de actividades económicas privadas de interés público*”. Esta previsión,

persigue un interés opuesto o contrario al del particular sino que colabora con su actividad porque coincide con el interés general. Es por ello por lo que se configuran como acuerdos en los que propiamente no media una contraposición de intereses.

Pero, más allá de la genérica caracterización que se acaba de exponer, la insuficiente configuración de estos convenios del artículo 4.1.d) TRLCSP persigue evitar el encubrimiento de verdaderos contratos y la marginación de las reglas de publicidad y concurrencia en la selección del contratista.

La práctica viene demostrando que el campo de actuación que abarca la actual configuración legal de los convenios de colaboración es de enorme amplitud. En este sentido, lo realmente importante estriba en que su objeto no coincida con el de los contratos o, lo que es lo mismo, con el de los contratos típicos o nominados, el de los contratos especiales vinculados al giro o tráfico específico de la Administración, el de los que satisfacen de forma directa o indirecta una finalidad específica de aquélla o el de los establecidos por una norma administrativa especial. De cualquier manera, si se respeta el señalado límite, no hay medio más efectivo que éste para que la Administración colabore con los particulares favoreciendo sus actividades que, aunque privadas, se desarrollan en pro del interés general.

El propio artículo 4.1.d) TRLCSP alude a las normas específicas que regulen dichos convenios lo que induce a pensar que, en su más pura concepción terminológica, debería concluirse que, ante la inexistencia de tales normas habilitantes, no podrán celebrarse válidamente, siendo nulos en caso

fue modificada por la presente en la Ley 37/1998, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1989, que limitó la exclusión a *“los convenios que, con arreglo a las normas específicas que los regulen, celebre la Administración con personas físicas o jurídicas de derecho privado, siempre que su objeto no esté comprendido en los contratos regulados en esta Ley o en normas especiales”*. Esta nueva redacción fue la que pasó a la LCAP y al actual artículo 4.1.d) del TRLCSP.

contrario²⁴⁷; sin embargo, la práctica viene demostrando que la generalidad de los convenios que concretan las ayudas económicas comprometidas por la Administración para la realización del objeto del contrato²⁴⁸ se vienen celebrando sin la previa aprobación de esas normas específicas, más si cabe, si se tiene en cuenta la consideración del convenio como el medio del que se sirve la Administración para canalizar auténticas subvenciones al margen de los procedimientos de otorgamiento previstos por la LGS y su Reglamento; es por todo ello por lo que se podrían calificar como simples subvenciones que sin realizar ningún “camuflaje” conceptual responden a la idea de participación económica de la Administración en la realización de actividades privadas objeto del convenio.

2.3.2 El uso fraudulento de los convenios de colaboración.

En no pocas ocasiones, el Tribunal de Cuentas ha apreciado la presencia del uso fraudulento de los convenios de colaboración con vistas a la elusión de la aplicación de las reglas previstas por la LGS. Sin ir más lejos, en la *Moción a las Cortes Generales sobre la necesidad de establecer un adecuado marco legal para el empleo del convenio de colaboración por las Administraciones Públicas*, de 30 de noviembre de 2010, ha recogido claramente que “en ocasiones, los convenios de colaboración constituyen, <<de facto>>, subvenciones públicas, otorgadas sin atenerse a lo dispuesto en la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones y normativa de desarrollo, y, en particular, al procedimiento de concesión”. Sin embargo, lo cierto es que, tal y como se viene comentando y, a pesar de la ilegalidad, esta cuestión viene siendo desarrollada por el común de la práctica administrativa sin mostrar evidencia alguna de corrección; tal es el caso, que el Tribunal de Cuentas así reafirma esta consideración cuando comenta que aunque “la práctica administrativa no sigue

²⁴⁷ HUERGO LORA, A., *Los contratos sobre los actos y las potestades administrativas*, Civitas, Madrid, 1998, pág. 183 y ss.

²⁴⁸ Sobre este incidente resulta interesante el libro de DÍEZ-PICAZO, L., *Fundamentos del Derecho Civil Patrimonial. Introducción. Teoría del contrato. Las relaciones obligatorias*. Tecnos, Madrid, 1979.

este criterio, cuando menos una cosa resulta patente para este Tribunal: que no puede considerarse ajustada al ordenamiento jurídico, sin un adecuado respaldo legal, la suscripción de convenios con particulares que impliquen la concesión de ayudas singulares o, en general, un trato privilegiado a determinadas entidades o ciudadanos, por cuanto por su propia naturaleza excepcionan el principio de igualdad ante la ley”.

No hay que realizar un profundo análisis jurídico para despejar cualquier atisbo de duda sobre la afirmación de la ilegalidad de esta práctica puesto que, cuando la acción de la Administración versa sobre la financiación, íntegra o parcial, mediante transferencia de fondos de la actividad que el particular se compromete a realizar nos situamos en presencia de una subvención²⁴⁹, más si cabe cuando, como de manera acertada puntualiza el artículo 2.1 RLGs cuando señala que toda disposición dineraria que reúna los requisitos legales y reglamentarios para ser calificada como subvención a efectos de la LGS así deberá serlo “cualquiera que sea la denominación dada al acto o negocio jurídico del que se deriva dicha disposición”. De todas formas, la conclusión que inmediatamente se debe manifestar al respecto es que la declaración judicial de nulidad de los convenios que encubren el otorgamiento de subvenciones al margen del procedimiento legalmente previsto constituyen una subvención susceptible de otorgamiento directo aunque los competidores del beneficiario deberían estar dispuestos a impugnar, hecho que como ya comentamos en líneas precedentes, resulta poco aconsejable de cara a salvaguardar una cordial relación con la Administración.

Una vez habiendo analizado que la erradicación de esta práctica queda, a todas luces y, cuanto menos, lejana; sería especialmente oportuna la intervención del legislador en el sentido de que, con la excepción de los

²⁴⁹ TORREGROSA CARNÉ, M. D., Estudios de Fiscalidad empresarial. Tratamiento de las subvenciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en *Estudios de fiscalidad empresarial*, Escola Universitària d'Estudis Empresarials (U.B.), Fundació Bosch y Gimpera (U.B.), Barcelona, 2002.

convenios que instrumentan el otorgamiento directo de subvenciones en los supuestos tasados que prevé la LGS, expresamente prohibiese la celebración de cualesquiera otros convenios de colaboración con particulares en los que la obligación de la Administración consista, sin más, en una aportación dineraria, ya sea total o parcial, de la actividad que aquéllos pretendan desarrollar²⁵⁰.

Un último apunte hace alusión a que, al igual que el legislador ha terminado por excluir del ámbito de los convenios de colaboración los objetos que son propios de los contratos públicos, también convendría que el legislador, con base en el acontecer que se viene describiendo y para eliminar cualquier género de duda, excluyese taxativamente de ese ámbito la asunción de cualquier tipo de compromiso por parte de la Administración que, resultando equiparable al otorgamiento de una subvención, no se ajuste estrictamente a los procedimientos previstos en la LGS.

Sea por este, o por cualquier otro, urge acabar con la práctica de los convenios como medio para eludir formalmente la sujeción a las reglas de publicidad y concurrencia en el otorgamiento de subvenciones.

2.4 La necesidad de reformar la concreción legal de las entidades otorgantes de subvenciones sujetas al ámbito de aplicación de la LGS.

Como se ha puesto de manifiesto en el desarrollo de este estudio hasta el momento, la LGS limita su aplicación a las subvenciones que con precisión caracteriza. En concreto, son calificadas como tales las entregas dinerarias afectadas y sin contraprestación del perceptor que otorguen las Administraciones territoriales, tanto la General del Estado, como las de las

²⁵⁰ Respecto a los Convenios de Colaboración, resulta muy ilustrativo el desarrollo que de ellos se hace en el siguiente enlace electrónico: www.fiscalizacion.es/2010/12/20/los-convenios-de-colaboracion-de-las-administraciones-publicas/

Comunidades Autónomas, así como las que integran la Administración local²⁵¹, y las procedentes de las entidades de derecho público de las que aquéllas se sirvan instrumentalmente, siempre que se sujeten a las condiciones y requisitos previamente establecidos.

Si bien en lo esencial el concepto legal de subvención resulta adecuado, sí conviene reparar en que la LGS deja al margen, y por lo tanto, fuera del cumplimiento de los principios de *“publicidad, transparencia, concurrencia, objetividad, igualdad y no discriminación”* así como de los de *“eficacia en el cumplimiento de los objetivos fijados por la Administración otorgante”* y *“eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos”* recogidos en su artículo 8.3 a otras modalidades de ayudas que despliegan prácticamente los mismos efectos que las subvenciones. Este problema debería ser solucionado extendiendo expresamente los principios mencionados a los supuestos asimilables, tanto en efectos, como en resultados, a los desplegados por las subvenciones.

Otro aspecto, en cierto sentido, relevante, viene establecido por la necesidad de corregir en cuanto a la delimitación del concepto de subvención en la LGS el criterio que circunscribe su aplicación a las entregas que realicen *“los organismos y demás entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de cualquiera de las Administraciones Públicas”* cuando tal y como establece el párrafo 2º del artículo 3 tales entregas *“sean consecuencia del ejercicio de potestades administrativas”*. El problema se estriba en torno a la artificiosidad que circunda el criterio del ejercicio de potestades administrativas por cuanto que se muestra como un medio eficaz para la restricción injustificada del ámbito de aplicación que denota una clara

²⁵¹ Este hecho es ampliamente tratado por FERNÁNDEZ FARRERES, G., “La aplicabilidad de la Ley general de subvenciones a las entidades locales y, en particular, a las diputaciones provinciales en el ejercicio de sus competencias de cooperación económica a los municipios” en *Cuadernos de Derecho Local*, nº 5, año 2004. Accesible en formato digital en: www.dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=980861

tendencia a la huida del Derecho administrativo, en claro contraste con la inflexible posición definida por el Derecho comunitario y su marcada defensa de la extensión del control de las ayudas de Estado a todas aquellas ventajas económicas con cargo a fondos o recursos estatales con independencia de la naturaleza o forma jurídica del órgano otorgante de las mismas.

En otro sentido, es bien conocida la toma en consideración por la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE) del criterio del ejercicio de potestades administrativas o facultades que impliquen el ejercicio de autoridad pública en un doble sentido; de una parte, con la pretensión de excepcionar la regla de la sujeción de las entidades públicas empresariales al Derecho privado, ya que, como así dispone el artículo 53.2 de la LOFAGE, en el ejercicio de estas potestades se rigen por el Derecho administrativo y, de otra parte, para acentuar la diferencia entre estas entidades y las sociedades mercantiles estatales, las cuales, en virtud de la disposición adicional 12ª de la LOFAGE, *“en ningún caso, podrán disponer de facultades que impliquen el ejercicio de autoridad pública”*²⁵².

Sin embargo, sí se intenta justificar sin éxito el porqué de la adopción de este criterio para la determinación de cuándo los entes administrativos de carácter instrumental pueden otorgar subvenciones sujetas a la LGS y cuándo será suficiente con que tales subvenciones o el *“resto de entregas dinerarias sin contraprestación”* (3.2 LGS) se ajusten a *“los principios de gestión contenidos en esta ley y los de información a que se hace referencia en el artículo 20”*.

²⁵² Tras la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del Gobierno Local, el artículo 85.3 LBRL también dispone que *“en ningún caso podrán prestarse por gestión indirecta ni mediante sociedad mercantil de capital social exclusivamente local los servicios públicos que impliquen ejercicio de autoridad”*, a lo que debe añadirse la remisión que el nuevo artículo 85 bis efectúa a los artículos 53 a 60 de la LOFAGE en relación con las entidades públicas empresariales locales.

Sin duda, esta distinción carece de todo fundamento, principalmente, por su artificiosidad, pues no tiene sentido considerar en unas ocasiones, y con independencia de que el ente otorgante pueda ser el mismo, a dichas subvenciones como manifestación del ejercicio de una potestad administrativa, mientras que en otras no²⁵³. Además, tampoco nada se comenta sobre cuál es, a su vez, la fundamentación o criterio que permite distinguir ambos supuestos. Por último, la exclusión que se opera dista de quedar compensada suficientemente con la previsión de que esas entregas o “*aportaciones gratuitas*” se sujetarán a “*los principios de gestión contenidos en esta ley y los de información a que se hace referencia en el artículo 20*”, añadiendo también que, “*en todo caso, las aportaciones gratuitas habrán de tener relación directa con el objeto de la actividad contenido en la norma de creación o en sus estatutos*” (artículo 3.2 LGS).

Una corrección que debería efectuarse a nivel general en la LGS y que, en diversas normativas autonómicas ya aparece contemplada²⁵⁴, se concreta en la necesidad de prescindir del criterio del ejercicio o no de la potestad subvencional para que, sin excepción alguna, la ley le sea aplicable a las subvenciones establecidas, otorgadas y gestionadas por la Administración general de la Comunidad Autónoma en cuestión y por cualesquiera organismos autónomos y demás entidades de Derecho público a ella adscritas. Esta previsión resulta del todo coherente si se tiene en cuenta que en el proceder de estos entes en cuanto a las entregas dinerarias se refiere, cabe la posibilidad de que, en forma alguna, pueden estar actuando con arreglo a Derecho privado a la hora de realizar las entregas dinerarias. Sería conveniente, por tanto, equiparar en este sentido la regulación de estas Autonomías con la general recogida en la LGS.

²⁵³ En este sentido se muestra MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L., en “Sujetos y órganos competentes para establecer y otorgar subvenciones”, dentro de la obra *Comentario a la Ley General de Subvenciones*, pág. 133 y ss.

²⁵⁴ Entre las normativas autonómicas más relevantes en este acontecer se encuentra la de la Comunidad autónoma de Galicia, como así recogen los artículos 3.1.a) y b) de la Ley 9/2007, de 13 de junio, de Subvenciones de Galicia.

Sin embargo, como quiera que el otorgamiento de subvenciones se encuentra íntimamente ligado al ejercicio de una potestad administrativa, y en línea con la pretensión de transparencia en el desempeño del sector público, convendría dar un paso más y establecer una prohibición consistente en la denegación de otorgamiento de subvenciones o la realización de “aportaciones gratuitas” a cualesquiera entes instrumentales configurados como personas jurídico-privadas (sociedades mercantiles de titularidad pública, fundaciones del sector público, etc...). Sin ir más lejos, llámese la atención en el hecho de que ni siquiera las sociedades mercantiles de titularidad pública son mencionadas por la LGS²⁵⁵, lo que supone que si se admite que pueden realizar entregas dinerarias gratuitas o sin contraprestación del perceptor que resultan, a todas luces, auténticas subvenciones, no deberán observar los principios de gestión e información. A la vista del silencio mostrado por la LGS y por lo dispuesto en el artículo 4.2.f) de la Ley 47/2003, de 28 de noviembre, General Presupuestaria, esta conclusión que se acaba de exponer no parece quedar desmentida por el precepto nombrado que dispone que *“se someterán a su normativa específica los principios básicos y las normas fundamentales que constituyen el régimen jurídico de las ayudas o subvenciones concedidas por las entidades integrantes del sector público estatal con cargo a sus presupuestos o a fondos de la Unión Europea”*.

En similar sentido, aunque con matices, sucede con las fundaciones privadas de iniciativa pública o fundaciones del sector público ya que, como así pone de manifiesto la disposición adicional 16ª de la LGS y reiterando lo previsto por el artículo 46 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, tras afirmar que las entregas dinerarias sin contraprestación se regirán por el Derecho privado, establece que serán de aplicación los principios de información y de gestión que sanciona la LGS. Sin embargo, esta mera sujeción que en un primer momento puede concebirse como idónea, dista mucho de ser

²⁵⁵ Sociedades mercantiles de titularidad pública que, en el caso del Estado, quedan integradas en el sector público estatal como así recoge el artículo 2.1.e) de la Ley 47/2003, de 28 de noviembre, General Presupuestaria.

enteramente satisfactoria para el Tribunal de Cuentas como así puso de manifiesto en su *Memoria de actuaciones* del año 2010 en la que volvió a recomendar al Gobierno “la posibilidad de modificar la Ley General de Subvenciones respecto de las entregas dinerarias sin contraprestación efectuadas por las fundaciones del sector público estatal, siempre que sean financiadas totalmente con fondos procedentes del sector público, se sometan, en su totalidad, a los preceptos recogidos en la citada Ley”²⁵⁶.

Por otra parte, no se debe obviar que la solución, aunque de manera parcial, se ha ofrecido desde la redacción del artículo 5 RLGS al establecer que cuando la entrega dineraria sin contraprestación no suponga el ejercicio de una potestad administrativa, así como cuando la efectúen fundaciones del sector público y entes que se rijan por el Derecho privado, el otorgamiento de tales entregas, además de observar los principios de gestión y de información previstos en los artículos 8.3 y 20 LGS, “*se ajustará al procedimiento elaborado por la entidad*”, cuyo contenido mínimo queda también especificado. Además, se añade que “*estas entidades sólo podrán realizar entregas dinerarias sin contraprestación de forma directa en los supuestos a que se refiere el artículo 22.2 de la Ley*”²⁵⁷. Sin embargo, esta previsión no obsta para que nos preguntemos si esa remisión sin realizar ninguna otra precisión resulta de aplicación efectiva a unos supuestos concebidos para las subvenciones formalmente calificadas como tales.

²⁵⁶ No hay que obviar que en la actual legislatura 2012-2016 el Gobierno ha puesto de manifiesto en repetidas ocasiones su voluntad política de realizar una reforma en profundidad de la LGS de 2003, que tras diez años de vigencia y un nuevo panorama económico y social muy distinto al que existía cuando vio la luz, comienza a ver resentidos sus cimientos más básicos.

²⁵⁷ Respecto al párrafo segundo del artículo 22 de la LGS no se debe obviar que con fecha de 28 de diciembre de 2012 se publicó en el Boletín Oficial del Estado la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 (“Ley de Presupuestos Generales”) una novedad en materia administrativa relacionada con la materia que nos ocupa que ha venido desarrollada por la Disposición Final 12ª de la Ley de Presupuestos Generales, ésta ha introducido un inciso en el apartado a) del artículo 22.2 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, según el cual en las subvenciones concedidas de forma directa por encontrarse nominativamente en los Presupuestos Generales de las Administraciones Públicas al menos su dotación presupuestaria y su beneficiario deberán aparecer determinados en los estados de gastos del correspondiente Presupuesto.

En resumidas cuentas y, llegado este punto, se puede afirmar que la situación sólo se ha paliado en parte por lo que, teniendo en cuenta la más que manifiesta posibilidad del uso indebido de la facultad que se les reconoce, se deberían tomar medidas expeditivas tales como la que consiste en “sujetar” íntegramente a la LGS el otorgamiento de subvenciones por dichos entes, o la que conllevaría la prohibición expresa a los mismos de realizar cualesquiera entregas dinerarias sin contraprestación.

Para concluir, no podemos sino realizar una mención expresa a una serie de supuestos que deberían ser reconsiderados de cara a una futura reforma legal y que se materializan en aquellas subvenciones que son otorgadas por distintos entes y que van a quedar extramuros de la regulación y controles previstos en la LGS y en su Reglamento de desarrollo²⁵⁸. Son entregas dinerarias que no tienen la consideración formal de subvenciones pero que son equivalentes y que realizan entes corporativos (piénsese en Cámaras de Comercio, Industria y Navegación) con cargo a fondos y recursos estatales o en aquellas otorgadas por entes estrictamente privados que tienen encomendadas la distribución de fondos o recursos públicos por delegación de las Administraciones o por atribución directa de la Ley²⁵⁹.

2.5 Breve mención a otros aspectos problemáticos de la actividad subvencional.

Como se acaba de poner de manifiesto, no son pocos los aspectos problemáticos que circundan la actividad subvencional, se han descrito a nuestro

²⁵⁸ Sobre la delimitación estricta del concepto subvención y su extensión se pueden ampliar los términos de esta información en la obra de BACON, K., *European Community Law of State Aid*, Oxford University Press, New York, p. 24.

²⁵⁹ Para ver la extrapolación de esta problemática en el ámbito comunitario puede consultarse: Case 379/98 *PreussensElektra* [2001] ECR I-2009; Case 345/02 *Pearle* [2004] ECR I-7139.

entender, quizás, los más controvertidos si bien existen otras muchas cuestiones de enorme interés e importancia que debido a las necesidades de acotar el objeto de investigación de esta tesis doctoral sólo nombraremos brevemente. Es el caso, por ejemplo, de toda la problemática relativa a las subvenciones interadministrativas, como medios complementarios y, en numerosas ocasiones, alternativos a las fuentes normales de financiación de las Administraciones autonómicas y locales en las que los convenios interadministrativos se erigen con un papel crucial y de primer orden.

Otra problemática singular se suscita en las impropiedades denominadas subvenciones de las Administraciones territoriales a favor de sus entidades instrumentales en las que se acude de nuevo a los convenios, calificados como interadministrativos, o a las encomiendas de gestión, que no sólo van a encubrir ayudas de Estado incompatibles con las reglas de la competencia, sino que también pueden actuar como mecanismos de elusión de cualesquiera reglas de contratación pública.

Qué decir de la conflictiva cuestión del reparto competencial entre el Estado y las Comunidades Autónomas que en esta materia no iba a ser una excepción, sobre todo, en lo relativo al establecimiento, otorgamiento y gestión de subvenciones. Sin ir más lejos y a pesar de los innumerables pronunciamientos del Tribunal Constitucional, este asunto sigue generando continuas disputas y controversias competenciales²⁶⁰.

Más específico sería el permanente debate que se cierne sobre el papel que juegan las Diputaciones Provinciales en relación con su condición de cajas dispensadoras de subvenciones y ayudas económicas. Dato fundamental que subyace a no pocos planteamientos políticos sobre su futuro en términos muy

²⁶⁰ Resulta interesante al respecto el estudio de TORRES PÉREZ, A., *“La projecció de la potestat subvencional sobre la distribució competencial. Anàlisi de la pràctica estatal”*. IEA, Barcelona, 2011.

coyunturales según se ostente o no la dirección y efectivo control de las mismas y que desborda con creces la problemática más específica que nos ocupa.

Para concluir este apartado se debe advertir de la necesidad de reformar y apuntalar la actividad subvencional de las Administraciones Públicas puesto que sigue siendo el soporte básico de la actividad administrativa de fomento. La crisis económica en la que nos encontramos instalados, unida a la progresiva escasez de recursos públicos destinados a esa actividad, suponen la necesidad de potenciar los mecanismos de control en el manejo de estos instrumentos. Sin embargo, puesto que la crisis terminará superándose y a la espera de que se pongan de nuevo más medios a disposición del poder, desde el Derecho deben quedar firmemente asentadas las bases de una ordenación que no debe dejar rienda suelta a cualquier tipo de defraudación mediante desviaciones o abusos. Se debe tener en cuenta que, más que en ninguna otra actividad administrativa, en la distribución de subvenciones resulta inevitable poner en riesgo la salvaguarda de los intereses generales. Es por ello por lo que es necesario extremar las precauciones y confiar en la virtud que asista a los obligados a decidir en este sentido pero, no se debe traspasar los límites de tal virtud para convertirla en ingenuidad.

3. LA LEY 19/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO.

Si bien el objeto de esta tesis circunda el control y manejo de los fondos públicos, no se debe obviar un somero comentario a uno de los últimos hitos legislativos en la lucha contra el abuso y el inadecuado ejercicio de la acción política como es la entrada en vigor de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno y es que, existe una íntima conexión entre la toma de decisiones políticas por parte de los poderes públicos o, lo que viene a ser lo mismo, la acción política, y el interés de

los ciudadanos porque dichas acciones se sometan a escrutinio y se conozcan en todo momento los motivos que impulsan a adoptarlas.

Por todo ello, la transparencia, el acceso a la información pública y las normas de buen gobierno deben ser los ejes fundamentales de un proceder político en el que los poderes públicos empiezan a ofrecer respuestas a una sociedad cuya exigencia, nivel de crítica y demanda de participación va en aumento.

Con el objetivo de optimizar la fiscalización de la actividad pública y de la regeneración democrática y con base en premisas de eficiencia y eficacia, los países con mayores niveles en materia de transparencia y normas de buen gobierno cuentan con instituciones más fuertes, que favorecen el crecimiento económico y el desarrollo social. En estos países, los ciudadanos pueden juzgar mejor y con más criterio la capacidad de sus responsables públicos y decidir en consecuencia²⁶¹.

Entre los principales hitos a alcanzar, la presente Ley pretende incrementar y reforzar la transparencia en la actividad pública articulando obligaciones de publicidad activa para todas las Administraciones y entidades públicas–, reconocer y garantizar el acceso a la información –entendiendo su regulación como un derecho de amplio ámbito subjetivo y objetivo– y establecer las obligaciones de buen gobierno que deben cumplir los responsables públicos así como las consecuencias jurídicas derivadas de su incumplimiento –lo que se convierte en una exigencia de responsabilidad para todos los que desarrollan actividades de relevancia pública–. Esta triple vertiente muestra el importante progreso que la Ley pone de manifiesto estableciendo una serie de estándares

²⁶¹ ARES GONZÁLEZ, V., “La Transparencia en la Unión Europea: una visión comparada. Especial referencia al derecho de acceso a la información pública”, *Revista Participación Educativa*, segunda época, nº 3, 2013, pág. 15 y ss.

homologables al del resto de democracias consolidadas lo que en definitiva supone, a grandes rasgos, un paso fundamental y necesario que se verá acompañado en el futuro con el impulso y adhesión por parte del Estado tanto a iniciativas multilaterales en este ámbito como con la firma de los instrumentos internacionales ya existentes en este ámbito.

3.1 Espíritu y finalidad.

Si bien la tramitación de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, ha sido una de las normas que más debate y controversias ha suscitado en los últimos años por coincidir temporalmente con grandes escándalos de corrupción pública, finalmente, su publicación se llevó a efecto en el Boletín Oficial del Estado (BOE) número 295 de 10/12/2013.

La Ley se configura en su mayor parte como una ley básica que se fundamenta en los títulos competenciales de los números 1, 13 y 18 del artículo 149.1 CE, según su disposición final novena. Se regulan una serie de materias que son conexas pero sustancialmente distintas: la ampliación y el reforzamiento de la transparencia en la actividad pública de la Administración mediante el suministro de la información que sobre la misma se demande (publicidad activa), y el establecimiento de las obligaciones de buen gobierno que deben cumplir los responsables públicos así como las consecuencias jurídicas que de su incumplimiento se puedan derivar²⁶².

Por lo que hace referencia al buen gobierno “el Título II otorga rango de ley a los principios éticos y de actuación que deben regir la labor de los miembros

²⁶² ARENILLA SÁEZ, M., REDONDO LEBRERO, J. C., “Crisis y reforma de la Administración Pública”, Netbiblo, Oleiros, 2011, pág. 360.

del Gobierno y altos cargos y asimilados, de la Administración del estado, de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales²⁶³. Igualmente se clarifica y refuerza el régimen sancionador que les resulta de aplicación, en consonancia con la responsabilidad a la que están sujetos”, según se afirma en la exposición de motivos.

3.2 Ámbito de aplicación.

El ámbito de aplicación se caracteriza por su amplia extensión abarcando el conjunto de las Administraciones Públicas, organismos autónomos, agencias estatales, entidades públicas empresariales y entidades de derecho público, siempre y cuando, y he aquí un elemento diferenciador básico orientado en un doble sentido, en la medida, en primer lugar, en que tengan atribuidas funciones de regulación o control sobre un determinado sector o actividad y, en segundo lugar, a aquellas entidades de Derecho Público con personalidad jurídica propia, vinculadas o dependientes de cualquiera de las Administraciones Públicas con inclusión de las Universidades públicas.

Existen también otra serie de instituciones que van a circundar el ámbito de aplicación de esta Ley por estar sujetas sus actividades a Derecho Administrativo como van a ser las Corporaciones de Derecho Público, la Casa de Su Majestad el Rey, el Congreso de los Diputados, al Senado, el Tribunal Constitucional y el Consejo General del Poder Judicial, así como el Banco de España, el Consejo de Estado, el Defensor del Pueblo, el Tribunal de Cuentas, el Consejo Económico y Social y las instituciones autonómicas análogas.

²⁶³ SÁNCHEZ MORETÓN, F., “*Apunte sobre la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno*”, Salamanca, 2014. Accesible en formato digital.

Otro bloque de instituciones al que se le va a aplicar esta ley va a ser el formado por las sociedades mercantiles en cuyo capital social la participación directa o indirecta de las entidades mencionadas sea superior al cincuenta por ciento, las fundaciones del sector público y las asociaciones constituidas por las Administraciones, organismos y entidades ya referenciadas²⁶⁴.

Uno de los principales colectivos que motivaron y desencadenaron la aceleración de la tramitación de este cuerpo legal debido a los continuos escándalos de corrupción que recientemente les han salpicado ha sido el de los partidos políticos y organizaciones sindicales que, junto con las organizaciones empresariales y todas las entidades privadas que perciban ayudas o subvenciones públicas serán objeto del ámbito de aplicación de esta Ley.

Por último, la Ley referencia e incluye a las personas que presten servicios públicos o ejerzan potestades administrativas, que también estarán obligadas a suministrar a la Administración a la que se encuentren vinculadas, previo requerimiento, toda la información necesaria para el cumplimiento por aquélla de las obligaciones señaladas en el articulado. Esta obligación será igualmente aplicable a los adjudicatarios de contratos del sector público²⁶⁵.

3.3 Principios de buen gobierno.

En esta materia, se incorporan a la norma con rango de ley, pasando a informar la interpretación y aplicación del régimen sancionador al que se encuentran sujetos todos los responsables públicos (con independencia del

²⁶⁴ BARRERO RODRÍGUEZ, C., *“Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno. Estudio de la Ley 19/2003, de 9 de diciembre”*, Tecnos, Madrid, 2014, pág. 63 y ss.

²⁶⁵ MESEGUER YEBRA, J., *“La transparencia en las Administraciones Públicas”*, Bosch, L’Hospitalet de Llobregat, 2013, pág. 16.

Gobierno del que formen parte o de la Administración en la que presten sus servicios), principios que hasta ahora eran meramente programáticos y sin fuerza jurídica.

De esta manera, las personas comprendidas en el ámbito de aplicación *“observarán en el ejercicio de sus funciones lo dispuesto en la Constitución Española y en el resto del ordenamiento jurídico y promoverán el respeto a los derechos fundamentales y a las libertades públicas”*.

Asimismo, su actividad se va a sujetar a los siguientes Principios generales que aparecen descritos en el artículo 26 de la Ley:

“1.º Actuarán con transparencia en la gestión de los asuntos públicos, de acuerdo con los principios de eficacia, economía y eficiencia y con el objetivo de satisfacer el interés general.

2.º Ejercerán sus funciones con dedicación al servicio público, absteniéndose de cualquier conducta que sea contraria a estos principios.

3.º Respetarán el principio de imparcialidad, de modo que mantengan un criterio independiente y ajeno a todo interés particular.

4.º Asegurarán un trato igual y sin discriminaciones de ningún tipo en el ejercicio de sus funciones.

5.º Actuarán con la diligencia debida en el cumplimiento de sus obligaciones y fomentarán la calidad en la prestación de servicios públicos.

6.º Mantendrán una conducta digna y tratarán a los ciudadanos con esmerada corrección.

7.º Asumirán la responsabilidad de las decisiones y actuaciones propias y de los organismos que dirigen, sin perjuicio de otras que fueran exigibles legalmente”.

A los Principios generales se adicionará la sujeción a los siguientes Principios de actuación:

“1.º Desempeñarán su actividad con plena dedicación y con pleno respeto a la normativa reguladora de las incompatibilidades y los conflictos de intereses.

2.º Guardarán la debida reserva respecto a los hechos o informaciones conocidos con motivo u ocasión del ejercicio de sus competencias.

3.º Pondrán en conocimiento de los órganos competentes cualquier actuación irregular de la cual tengan conocimiento.

4.º Ejercerán los poderes que les atribuye la normativa vigente con la finalidad exclusiva para la que fueron otorgados y evitarán toda acción que pueda poner en riesgo el interés público o el patrimonio de las Administraciones.

5.º No se implicarán en situaciones, actividades o intereses incompatibles con sus funciones y se abstendrán de intervenir en los asuntos en que concurra alguna causa que pueda afectar a su objetividad.

6.º No aceptarán para sí regalos que superen los usos habituales, sociales o de cortesía, ni favores o servicios en condiciones ventajosas que puedan condicionar el desarrollo de sus funciones. En el caso de obsequios de una mayor relevancia institucional se procederá a su incorporación al patrimonio de la Administración Pública correspondiente.

7.º Desempeñarán sus funciones con transparencia.

8.º Gestionarán, protegerán y conservarán adecuadamente los recursos públicos, que no podrán ser utilizados para actividades que no sean las permitidas por la normativa que sea de aplicación.

9.º No se valdrán de su posición en la Administración para obtener ventajas personales o materiales”.

CAPÍTULO IV.

EL CONTROL DE LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL

CAPÍTULO IV. EL CONTROL DE LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL

Sin duda, un eje fundamental de esta tesis doctoral orbita en torno al control de la actividad subvencional. Se trata de una cuestión que debe ser adecuadamente clarificada, ya que presenta diversas aristas y que debe ser abordado desde diversas perspectivas. El control del gasto público puede ser abordado desde diversas perspectivas, pudiéndose diferenciar entre controles políticos y administrativos, previos y a posteriori y controles diferenciados en función del órgano y la finalidad del control²⁶⁶. Debe, pues, aclararse que dado el objeto y el límite de este trabajo el análisis se centrará en el control de tipo administrativo²⁶⁷, que a su vez se subdivide en control interno y externo.

La doctrina es unánime al indicar que el fundamento constitucional del control de subvenciones radica en hacer efectivos los mandatos que sobre el gasto público se recogen en el art. 31 de la CE, amén de otros preceptos tales con el principio de eficacia (art. 103 de la CE), legalidad presupuestaria (art. 134 de la CE) y el control general del gasto público (art. 136 de la CE)²⁶⁸.

Además, el análisis del control de las subvenciones debe tener presente las particularidades de éstas y, en concreto, la circunstancia de que se esté en presencia de una transferencia finalista de fondos públicos. Por tanto, el análisis

²⁶⁶ Vid. PALOMAR OLMEDA, A., "El control de las Administraciones Públicas desde una perspectiva general. Insuficiencias del sistema actual" en *La Gestión de los Fondos Públicos: Control y Responsabilidades*, Ed. Thomson Reuters Aranzadi, España, 2013, págs, 59 y ss.

²⁶⁷ Como reseña PALOMAR OLMEDA, A., dentro de este tipo de control se enmarca el control interno y el externo llevado a cabo por el Tribunal de Cuentas o los restantes órganos de control externo autonómicos. No obstante, no puede perderse de vista que estos órganos tienen carácter constitucional o estatutario y que el Tribunal de Cuentas tiene competencias jurisdiccionales en el ámbito de la contabilidad pública.

²⁶⁸ SESMA SÁNCHEZ, B., "El control financiero" en *Comentario de la Ley General de Subvenciones* (Dir. FERNÁNDEZ FARRERES, G.), Ed. Thomson Civitas, España, 2005, pág. 529.

tradicional sobre el control del gasto público resulta insuficiente, desde el punto de vista de la actividad subvencional. Esta actividad debe ser complementada con el control que se realice a fin de verificar que la subvención ha sido adecuadamente ejecutada.

Además, la regulación legal, fragmentada y técnicamente mejorable, no ha ayudado a que se ofrezca una visión clara y general de los distintos ámbitos y aspectos del control sobre la actividad subvencional. Y es que debe tenerse presente una triple perspectiva de la actividad de control en función del órgano que la ejerce, de los sujetos sometidos a control y del objeto sobre el que recae el control, es decir, el tipo de control.

Desde la primera perspectiva, esto es teniendo presente el órgano que ejerce el control, en este capítulo se analizará ampliamente la clásica tipología bifronte del control subvencional; por un lado, un bloque dedicado al control interno²⁶⁹, cuyo protagonismo recae sobre la Intervención General del Estado como órgano de control interno de la gestión económico-financiera del sector público estatal y el centro directivo y gestor de la contabilidad pública; y, por otro lado, otro bloque dedicado al control externo de subvenciones, cuya institución protagonista es el Tribunal de Cuentas y al que constitucionalmente se erige como "*supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado*".

En segundo lugar, en función de los sujetos sometidos a control, éste se podrá dirigir hacia los beneficiarios de la subvención, las entidades colaboradoras y la Administración concedente.

²⁶⁹ A pesar de seguir denominándose control interno, este se proyecta hacia sujetos situados fuera de la Administración, por lo que se transforma en algo más externo. Vid. SESMA SÁNCHEZ, B., "El control financiero", *op. cit.*, pág. 531.

En tercer lugar, se debe hacer referencia a las distintas modalidades de control, que podrán ser de tipo gestor, esto es sobre la justificación y comprobación de la subvención y el llamado control financiero de las subvenciones.

Por tanto, el análisis del control de las subvenciones debe tener presente estas particularidades que se han señalado a fin de poder ofrecer un estudio global de la actividad de control de las subvenciones, que resulte comprensivo de los distintos ámbitos afectados. En este sentido, la doctrina ha reseñado que todos estos procedimientos tienen como objetivo común y último el de determinar la concurrencia de alguna causa de reintegro²⁷⁰. Se justifica, por tanto, que no se siga la sistemática legal y se agrupe el estudio de todos estos procedimientos. Este análisis permite, igualmente, efectuar una referencia a la problemática derivada de la pluralidad de controles jurídicos existentes sobre la actividad subvencional.

Por último, se engloba en este capítulo el análisis de otro tipo de control que ha adquirido una gran importancia: el control sobre la transparencia de la actividad subvencional. Esta regulación debe permitir el control social sobre la referida actividad de fomento y la situación actual de crisis económica y política ha motivado su renovada actualidad.

1. CONTROL SOBRE LA JUSTIFICACIÓN DE LA SUBVENCIÓN.

1.1 INTRODUCCIÓN.

²⁷⁰ MARTÍNEZ GINER, L.A., *“El Reintegro de Subvenciones Públicas”*, Ed. Iustel, Madrid, 2006, pág. 250.

El Capítulo IV del Título Primero de la LGS regula el procedimiento de gestión y justificación de las subvenciones. La lectura de este capítulo resulta algo abrupta, ya que no queda claro que entiende el legislador por gestión y justificación de la subvención. Como se verá, la técnica normativa empleada en este punto no puede ser calificada de forma positiva.

Los destinatarios directos de las normas contenidas en el citado capítulo son tanto los beneficiarios de la subvención, como la Administración concedente. Y es que la LGS, más que ofrecer una definición genérica de lo que se entiende por tal procedimiento de gestión y justificación y de los extremos que, se limita a señalar aspectos concretos que deben cumplir los beneficiarios o de esa función administrativa.

Como botón de muestra de esta confusión normativa puede citarse que el capítulo comienza regulando la "subcontratación" de las actividades subvencionadas. Puesto que el beneficiario no es un contratista de la Administración difícilmente puede hablarse de subcontratación. Esta falta de rigor técnico responde al carácter personalísimo que la legislación otorga a la subvención²⁷¹ y a la finalidad de evitar sobrecostes en la actividad subvencionada mediante la interposición de intermediarios²⁷².

Pues bien, desde la perspectiva de este trabajo, el interés debe centrarse, esencialmente, en la justificación de la subvención (art. 30 de la LGS) y en su comprobación (arts. 32 y 33 de la LGS). Se trata de dos cuestiones íntimamente ligadas, si bien la primera queda referida al beneficiario y la segunda a la Administración.

²⁷¹ MORALES PLAZA, A. y RUBIO GONZÁLEZ, A., "Régimen de financiación de la actividad subvencionada. Gestión y justificación de subvenciones" en *"Derecho de las Subvenciones y Ayudas Públicas"* (Coord. GARCÉS SANAGUSTÍN, M. Y PALAMOR OLMEDA, A.), Ed. Thomson Reuters Aranzadi, España, pág. 2011, pág. 434.

²⁷² FERNÁNDEZ TORRES, J.R., "La justificación del empleo dado a las subvenciones", *"Comentario de la Ley General de Subvenciones"* (Dir. FERNÁNDEZ FARRERES, G.), Ed. Thomson Civitas, España, 2005, pág. 387.

De conformidad con el art. 32 de la LGS, el órgano concedente o la entidad colaboradora, en su caso, "*comprobará la adecuada justificación de la subvención, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención*". Este escueto precepto ha sido desarrollado a nivel reglamentario (art. 84 y siguientes del RGS), diferenciándose una comprobación formal documental y otra material²⁷³. En todo caso, la comprensión del alcance de esa comprobación requiere conocer los deberes de justificación que recaen sobre el beneficiario.

Esta fase de justificación y comprobación de la actividad subvencional presenta una gran importancia en la ejecución de la subvención. En este sentido, el art. 34.3 de la LGS condiciona el pago de la subvención a la circunstancia de que el beneficiario haya justificado la realización de la actividad, proyecto, objetivo o adopción del comportamiento para el que se concedió. Este requisito legal resulta plenamente justificado dado el carácter finalista de las subvenciones.

Desde esta perspectiva, no resulta incorrecto que el art. 88.1 del RGS limite, parcialmente, esta exigencia legal al indicar que "*cuando la subvención se conceda en atención a la concurrencia de una determinada situación en el perceptor no se requerirá otra justificación que la acreditación conforme a los medios que establezca la normativa reguladora*". No obstante, la norma reglamentaria debería haber desarrollado más esta excepción (por ejemplo, reseñando el objeto de la acreditación) a fin de evitar posibles defraudaciones.

²⁷³ MORALES PLAZA, A. y RUBIO GONZÁLEZ, A., "Régimen de financiación de la actividad subvencionada. Gestión y justificación de subvenciones", *op. cit.*, pág. 466.

1.2 LA JUSTIFICACIÓN DE LAS SUBVENCIONES.

Como indica NAVARRO FAURE, A.²⁷⁴, “una vez concedida y aceptada la subvención por el beneficiario, será éste el que realice la actividad subvencionada que constituye el objeto de la ayuda, y que justifique ante la Administración tanto la realización de la actividad como los gastos en que ha incurrido para llevarla a cabo”. Esta autora la define “cómo un acto obligatorio del beneficiario o de la entidad colaboradora, en la que se debe incluir los justificantes de gasto que permitan acreditar el cumplimiento del objeto de la subvención pública”.

Por tanto, la justificación de las subvenciones es una obligación que recae sobre el beneficiario. Las letras a y b del art. 14.1 de la LGS disponen que "*son obligaciones del beneficiario:*

a) *Cumplir el objetivo, ejecutar el proyecto, realizar la actividad o adoptar el comportamiento que fundamenta la concesión de las subvenciones.*

b) *Justificar ante el órgano concedente o la entidad colaboradora, en su caso, el cumplimiento de los requisitos y condiciones, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención".*

Debe matizarse, como indica COLLADO BENEYTO, P.J.²⁷⁵, que los deberes de justificación varían según se trate de subvenciones que se otorgan por la concurrencia de una determinada situación en el receptor y que no comportan la ejecución de una concreta actividad la ejecución de una concreta actividad futura o, si por el contrario, se trata de subvenciones que para su correcto disfrute requieren que el beneficiario despliegue una actividad posterior

²⁷⁴ NAVARRO FAURE en “Procedimiento de concesión y gestión presupuestaria de subvenciones” en *Régimen Jurídico-Financiero de las Subvenciones Públicas*, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2010, pág., 133.

²⁷⁵ COLLADO BENEYTO en “*Comentario a la Ley General de Subvenciones*”. (*Incidencia en la Generalitat Valenciana*), ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, pág. 532.

al acto de concesión. Este segundo supuesto es el más normal y el que requiere una mayor exigencia de justificación.

En consonancia con estas obligaciones, el art. 30.1 de la LGS²⁷⁶ dispone que "*la justificación, el cumplimiento de las condiciones impuestas y de la consecución de los objetivos previstos en el acto de concesión*" se deben documentar reglamentariamente. Como señalan MORALES PLAZA, A. y RUBIO GONZÁLEZ, A.,²⁷⁷ el fundamento de este deber de justificación radica en el carácter modal de la subvención, que obliga a verificar el cumplimiento de los requisitos y condiciones, la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que la justifica.

Esa justificación documental puede revestir tres modalidades: cuenta justificativa del gasto realizado, acreditación de dicho gasto por módulos o mediante la presentación de estados contables. Estas modalidades han sido desarrolladas por el RGS, presentando la cuenta justificativa una transcendencia mayor²⁷⁸.

La cuenta justificativa deberá ser elaborada por el beneficiario o la entidad colaboradora, en la que se deben incluir los justificantes de gasto o cualquier otro documento con validez jurídica que permitan acreditar el cumplimiento del objeto de la subvención pública. Como regla general, deberá comprender una declaración de las actividades realizadas que han sido financiadas con la subvención y su coste, con el desglose de cada uno de los gastos incurridos. En todo caso, los gastos deberán justificarse mediante las correspondientes facturas o mediante otros documentos equivalentes con validez en el tráfico

²⁷⁶ Norma de carácter básico, que ha venido a dotar de mayor homogeneidad jurídica a esta cuestión. Vid. FERNÁNDEZ TORRES, J.R., "La justificación del empleo dado a las subvenciones", *op. cit.*, pág. 393.

²⁷⁷ "Régimen de financiación de la actividad subvencionada. Gestión y justificación de subvenciones", *op. cit.*, pág. 445.

²⁷⁸ FERNÁNDEZ TORRES, J.R., "La justificación del empleo dado a las subvenciones", *op. cit.*, pág. 394.

jurídico mercantil o con eficacia administrativa (como pueden ser las escrituras notariales, pólizas,...)

Por su parte, el RGS establece tres subtipos de cuentas justificativas: con aportación de justificantes de gasto, con aportación de informe de auditor y simplificada. Una lectura de los arts. 72 a 75 de la citada norma reglamentaria permite afirmar que existe una graduación en el nivel de exigencia justificativa entre los tres subtipos.

En primer lugar, la cuenta justificativa con aportación de justificantes de gasto implica el mayor nivel de exigencia, no obstante las bases reguladoras de la convocatoria podrán rebajar este nivel de exigencia (art. 72.3 del RGS). Como regla general, deberán aportarse dos memorias. Una será la memoria de actuación justificativa del cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención, que deberá indicar las actividades realizadas y los resultados obtenidos. La otra memoria tendrá contenido económico y deberá justificar el coste de las actividades realizadas con el siguiente contenido:

"a) Una relación clasificada de los gastos e inversiones de la actividad, con identificación del acreedor y del documento, su importe, fecha de emisión y, en su caso, fecha de pago. En caso de que la subvención se otorgue con arreglo a un presupuesto, se indicarán las desviaciones acaecidas.

b) Las facturas o documentos de valor probatorio equivalente en el tráfico jurídico mercantil o con eficacia administrativa incorporados en la relación a que se hace referencia en el párrafo anterior y, en su caso, la documentación acreditativa del pago.

c) Certificado de tasador independiente debidamente acreditado e inscrito en el correspondiente registro oficial, en el caso de adquisición de bienes inmuebles.

d) Indicación, en su caso, de los criterios de reparto de los costes generales y/ o indirectos incorporados en la relación a que se hace referencia en el apartado a), excepto en aquellos casos en que las bases reguladoras de la subvención hayan previsto su compensación mediante un tanto alzado sin necesidad de justificación.

- e) *Una relación detallada de otros ingresos o subvenciones que hayan financiado la actividad subvencionada con indicación del importe y su procedencia.*
- f) *Los tres presupuestos que, en aplicación del artículo 31. 3 de la Ley General de Subvenciones, deba de haber solicitado el beneficiario.*
- g) *En su caso, la carta de pago de reintegro en el supuesto de remanentes no aplicados así como de los intereses derivados de los mismos".*

En segundo lugar, la cuenta justificativa con aportación de informe de auditor implica una rebaja en el nivel de información que debe aportarse. Como indica el art. 74.1 del RGS se podrá prever una reducción de la información recogida en la memoria económica (que pasará a denominarse memoria económica abreviada), lo que se justifica por la existencia de un informe de un auditor de cuentas.

En tercer lugar, la cuenta justificativa simplificada solo procederá en relación con subvenciones concedidas por importe inferior a 60.000 euros. En este supuesto no será necesaria la elaboración de la memoria económica, que será sustituida por una relación clasificada de los gastos e inversiones, con identificación del acreedor y del documento; el detalle de otros ingresos o subvenciones que hayan financiado la actividad y, en su caso, la carta de pago de reintegro en el supuesto de remanentes no aplicados.

La segunda modalidad de justificación es el sistema de módulos cuando se cumplan determinados requisitos (art. 76.1 del RGS): a) Que la actividad subvencionable o los recursos necesarios para su realización sean medibles en unidades físicas. b) Que exista una evidencia o referencia del valor de mercado de la actividad o de los recursos.

El precepto establece como tercer requisito que *el importe unitario de los módulos, que podrá contener una parte fija y otra variable en función del nivel de*

actividad, se determine sobre la base de un informe técnico motivado, en el que se contemplarán las variables técnicas, económicas y financieras que se han tenido en cuenta para la determinación del módulo, sobre la base de valores medios de mercado estimados para la realización de la actividad o del servicio objeto de la subvención. No obstante, realmente no se trata de un requisito, sino que se está en presencia de una norma relativa a la determinación de los módulos.

Esta modalidad guarda un importante paralelismo con la estimación objetiva de bases, con la consiguiente disminución de deberes formales (art. 79 del RGS). El beneficiario deberá presentar la memoria de actuación justificativa del cumplimiento de forma similar a la anterior, pero la memoria económica quedará referida a los módulos. De conformidad con el art. 78.2 del RGS, ésta contendrá, como mínimo los siguientes extremos:

- "a) Acreditación o, en su defecto, declaración del beneficiario sobre el número de unidades físicas consideradas como módulo.*
- b) Cuantía de la subvención calculada sobre la base de las actividades cuantificadas en la memoria de actuación y los módulos contemplados en las bases reguladoras o, en su caso, en órdenes de convocatoria.*
- c) Un detalle de otros ingresos o subvenciones que hayan financiado la actividad subvencionada con indicación del importe y su procedencia".*

Por último, la tercera modalidad justificativa consiste en la presentación de los estados contables. De conformidad con el art. 80 del RGS podrá ser utilizada cuando: *"a) la información necesaria para determinar la cuantía de la subvención pueda deducirse directamente de los estados financieros incorporados a la información contable de obligada preparación por el beneficiario. b) La citada información contable haya sido auditada conforme al sistema previsto en el ordenamiento jurídico al que esté sometido el beneficiario".*

1.3 LA COMPROBACIÓN DE LAS SUBVENCIONES.

MORALES PLAZA, A. y RUBIO GONZÁLEZ, A.²⁷⁹, indican, acertadamente, que la comprobación constituye la culminación de la fase de justificación y constituye una actividad administrativa dirigida a verificar el destino de los fondos públicos en dos aspectos: Uno, aspecto formal, esto es la comprobación de que la justificación de la subvención se ha realizado correctamente. Dos, aspecto material, es decir la comprobación de la realización efectiva de la actividad. Siguiendo a NAVARRO FAURE, A., esta actividad administrativa puede ser definida como “como las actuaciones tendentes a verificar el cumplimiento de las actuaciones subvencionadas, así como de los gastos subvencionables”²⁸⁰.

A esta actividad se refiere el escueto art. 32.1 de la LGS señala que "*el órgano concedente comprobará la adecuada justificación de la subvención, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención*". En esta actividad también se enmarca la llamada comprobación de valores, en virtud de la cual la Administración podrá comprobar el valor de mercado de los gastos subvencionados, a fin de ajustar el importe de la subvención a dicho valor y evitar sufragar cifras no justificadas (art. 33 de la LGS).

El desarrollo reglamentario de estos preceptos no resulta excesivamente clarificador. En relación con el aspecto formal o documental, se limita a la modalidad de justificación mediante aportación de cuenta justificativa. Así, el art. 84.2 del RGS señala que estos supuestos "*la comprobación formal para la liquidación de la subvención **podrá comprender exclusivamente** los siguientes documentos:*

²⁷⁹ "Régimen de financiación de la actividad subvencionada. Gestión y justificación de subvenciones", *op. cit.*, pág. 465. Los autores siguen a MANTECA VALDELANDE, V., "Justificación y comprobación de subvenciones públicas", *Actualidad Administrativa*, nº 6, 2007.

²⁸⁰ "Procedimiento de concesión y gestión presupuestaria de subvenciones" en *Régimen Jurídico-Financiero de las Subvenciones Públicas*, *op. cit.*, pág. 143.

- a) *La memoria de actuación justificativa del cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención, con indicación de las actividades realizadas y de los resultados obtenidos.*
- b) *La relación clasificada de los gastos e inversiones de la actividad, con identificación del acreedor y del documento, su importe, fecha de emisión y, en su caso, fecha de pago. En caso de que la subvención se otorgue con arreglo a un presupuesto, se indicarán las desviaciones acaecidas.*
- c) *El detalle de otros ingresos o subvenciones que hayan financiado la actividad subvencionada con indicación del importe y su procedencia".*

Como se observa, la redacción normativa no es muy afortunada, ya que la expresión "podrá comprender" parece que se antepone a un listado meramente ejemplificativo. Sin embargo, esa expresión se acompaña del adverbio "exclusivamente", lo que da a entender que se trata de un *numero clausus*.

Más adelante se volverá sobre esta cuestión, ya que resulta necesario armonizar estas facultades de comprobación con el control interno sobre los beneficiarios de las subvenciones. No obstante, en este momento ha de resaltarse que comprobar *la adecuada justificación de la subvención, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad* (art. 32.1 de la LGS) es una función administrativa esencial cuya regulación debería permitir a la Administración poderla llevar a cabo con garantías de éxito.

Sin embargo, da la impresión que la legislación de subvenciones ha postergado esa competencia administrativa a la fase de control interno de las subvenciones. En este sentido, la lectura del citado art. 84.2 del RGS permite concluir que la fase de comprobación gestora tiene un componente formal muy acusado, ya que el órgano concedente de la subvención podrá comprobar la relación clasificada de los gastos e inversiones. A pesar de se trata de una actividad administrativa suficientemente amplia se encuentra limitada por la

literalidad de la norma. Se puede considerar que los esquemas procedimentales de la LGT se han trasladado al ámbito subvencional. Así, esta comprobación resultaría asimilable a los procedimientos de gestión tributaria, mientras que el control financiero de las subvenciones vendría a ser el contrapunto de la inspección tributaria.

En este sentido, NAVARRO FAURE, A.²⁸¹, indica que “las actuaciones de comprobación se limitarán a verificar o comprobar la justificación presentada por los beneficiarios, correspondiendo a la Intervención General de la Administración del Estado, el examen de registros contables, cuentas o estados financieros, y la documentación que los soporte de beneficiarios o entidades colaboradoras”. En esta misma línea, MARTÍNEZ GINER, L.A.²⁸², reseña que la jurisprudencia mantiene que la ausencia de reparos por parte de la Administración gestora de la subvención no excluye en sí misma o por sí sola el posterior control financiero de la Intervención General de la Administración del Estado y cita las STS de 16 de junio de 2003, y de 15 de abril de 2009. Es decir, la comprobación gestora no tiene efectos preclusivos respecto un futuro control financiero de la subvención.

Por su parte, el 85 del RGS, que se refiere a la comprobación material, se limita a indicar que el órgano concedente de la subvención tendrá que elaborar un plan anual de actuación para comprobar la realización por parte de los beneficiarios de las actividades subvencionadas. Este plan podrá alcanzar a la totalidad de las subvenciones o bien a una muestra de las concedidas y, en este último caso, deberá regularse su forma de selección. También deberá contener los principales aspectos a comprobar y el momento de su realización.

²⁸¹ “Procedimiento de concesión y gestión presupuestaria de subvenciones” en *Régimen Jurídico-Financiero de las Subvenciones Públicas*, op. cit., pág. 144.

²⁸² “El reintegro de las subvenciones públicas” en *Régimen Jurídico-Financiero de las Subvenciones Públicas*, op. cit., pág. 160.

Por otra parte, la comprobación de las subvenciones también abarca a la llamada comprobación de valores (art. 33 de la LGS). Esta guarda un evidente paralelismo con la regulada en la Ley General Tributaria. La doctrina²⁸³ se decanta por considerar que rige el principio de estanqueidad, de forma que la valoración subvencional no se traslada a otras áreas. Dentro de ella se regula, igualmente, el procedimiento de tasación pericial contradictoria.

Debe llamarse la atención que los medios de comprobación de valores recogidos en el art 33.1 de la LGS son coincidentes con los recogidos en el texto original del art. 57 de la LGT, salvo por la exclusión del referido a la *capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la Ley de cada tributo señale* y por la consideración de la tasación pericial contradictoria como un medio más de comprobación de valores.

Tras este recorrido por la normativa, ha de llamarse la atención que la regulación resulta excesivamente parca. Y es que ha de tenerse presente, como indica FERNÁNDEZ TORRES, J.R.²⁸⁴, que se está en ante una competencia administrativa irrenunciable de comprobar las subvenciones; que consistirá, básicamente, en analizar la justificación aportada por el beneficiario y pronunciarse sobre la procedencia, total o parcial, o improcedencia de la subvención y, en su caso, a exigir el reintegro de las cantidades abonadas (art. 37.1 de la LGS). En una línea parecida, COLLADO BENEYTO, P.J.²⁸⁵, indica que se trata de un deber de la Administración, en el que lo más trascendente es constatar que las cantidades libradas se han aplicado a las finalidades para las que fueron entregadas; es decir, que se ha cumplido el fin público fomentado y que no se ha producido una sobrefinanciación.

²⁸³ MORALES PLAZA, A. y RUBIO GONZÁLEZ, A., "Régimen de financiación de la actividad subvencionada. Gestión y justificación de subvenciones", *op. cit.*, pág. 468.

²⁸⁴ F, "La justificación del empleo dado a las subvenciones", *op. cit.*, pág. 402.

²⁸⁵ *Comentario a la Ley General de Subvenciones*, *op. cit.*, pág. 545.

Esta situación contrasta con el mayor detalle con el que la normativa regula el control interno sobre las subvenciones, que en palabras de SESMA SÁNCHEZ, B., se ha asimilado al procedimiento de inspección tributaria²⁸⁶.

Dada la importancia de esta competencia administrativa de comprobación de las subvenciones, se echa en falta una regulación más detallada del procedimiento administrativo a través del cual se ejercitará esta competencia. No obstante, ante la falta de regulación expresa habrá que estar a las previsiones del procedimiento administrativo común de la Ley 30/1992²⁸⁷ (art. 5 de la LGS).

2. CONTROL FINANCIERO DE SUBVENCIONES RESPECTO DE BENEFICIARIOS Y ENTIDADES COLABORADORAS.

2.1 Normativa aplicable.

El Título III de la LGS se encarga de regular el control financiero de las subvenciones²⁸⁸. Tendrán carácter básico y, por tanto, serán aplicadas con independencia de cuál sea la Administración gestora de los fondos, los artículos 45, sobre el “*control financiero de ayudas y subvenciones financiadas total o parcialmente con cargo a fondos comunitarios*”, y 46, relativo a la “*obligación de colaboración*”. Consecuentemente, el resto del Título III no gozará de carácter básico por lo que únicamente se aplicará de manera directa en la Administración General del Estado. A pesar de ello, también será de aplicación a las entidades

²⁸⁶ "El control financiero", *op. cit.*, pág. 530.

²⁸⁷ SESMA SÁNCHEZ, B., sugiere la posibilidad de aplicar supletoriamente la normativa tributaria, cuestión que considera que no resultaría positiva. No obstante, parece más ajustado acudir a la legislación administrativa común como norma supletoria. "El control financiero", *op. cit.*, pág. 533.

²⁸⁸ Una descripción muy sistemática del control financiero en relación con la dinámica subvencional aparece contenida en el artículo de MUÑOZ PÉREZ, A., "El control financiero sobre las subvenciones públicas y sus beneficiarios", en *Auditoría Pública*, nº 18, septiembre, 1999, págs. 77-82.

locales bajo el tenor literal de la Disposición Adicional 14^a de la LGS según la cual *“lo establecido en el título III de esta Ley sobre el objeto del control financiero, la obligación de colaboración de los beneficiarios, las entidades colaboradoras y los terceros relacionados con el objeto de la subvención o justificación, así como las facultades y deberes del personal controlador, será de aplicación al control financiero de las subvenciones de las Administraciones locales.”*

Por lo tanto, al carecer de carácter básico, a estas Administraciones se aplicarán todos los preceptos del Título III excepto los relativos al procedimiento (artículo 49), la documentación de actuaciones de control (artículo 50) y los efectos de los informes del control financiero (artículo 51), lo que supone que la regulación de estos aspectos habrá de quedar comprendida en la adaptación reglamentaria de los procedimientos locales a que se refiere el primer párrafo de la mencionada Disposición Adicional, sin perjuicio de las competencias normativas autonómicas²⁸⁹.

SESMA SÁNCHEZ muestra su conformidad con la coherencia que supone para el sistema dotar de carácter básico a la fiscalización económica en la legislación de régimen local y, por ende, con la extensión de la normativa de control a las entidades locales. De esta manera defiende que “la razón de esta mayor extensión del Título III de la LGS a las entidades locales estriba, no en el carácter básico de la citada Disposición Adicional decimocuarta de la LGS, que no lo tiene, sino en el hecho de que el régimen de fiscalización y control de las entidades locales establecido en la LRBRL y en la LRHL ya tenía carácter básico. Siendo así, era lógico que también los aspectos fundamentales del control

²⁸⁹ Respecto al control financiero de subvenciones públicas, resulta de gran utilidad al efecto el siguiente enlace del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas: <http://www.minhap.gob.es/esES/Servicios/Procedimientos%20Administrativos/Paginas/ProcAdministrativos.aspx?idProcAdmin=941&opc=1>

financiero de subvenciones establecidos en la nueva LGS tuvieran implícitamente la consideración de *básicos* para la entidades locales”²⁹⁰.

Por último, hay que reseñar la ausencia de desarrollo en el Reglamento de la Ley General de Subvenciones del Título III de la LGS dedicado al control financiero de subvenciones por cuanto que la remisión que se realiza en la exposición de motivos del texto legal manifiesta que “*se ha considerado conveniente que su regulación se aborde, en su integridad, en la regulación que sobre el ejercicio del control corresponde a la IGAE*²⁹¹, y a la que ha de procederse en aplicación de la Disposición Final 4ª de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria”. La excepción en este sentido viene dada por los artículos que el RLGS dedica a la regulación del procedimiento de reintegro a propuesta de la IGAE (artículos 96 a 101), que son de desarrollo del artículo 51 LGS, de este Título.

2.2 Relación existente entre control financiero y comprobaciones gestoras.

A diferencia de lo que sucede con otras relaciones administrativas, la relación jurídica subvencional no se extingue en sí misma con la finalización del procedimiento de concesión y de gestión presupuestaria; ya que existen otros procedimientos accesorios que pueden desencadenarse y que son tendentes a la comprobación o investigación del cumplimiento de los requisitos necesarios para obtener las ayudas así como los deberes y cargas asumidas por los

²⁹⁰ SESMA SÁNCHEZ, B., en la colaboración realizada en la obra colectiva dirigida por FERNÁNDEZ FARRERES, G., “*Comentario a la Ley General de Subvenciones*”, Thomson Civitas, 2005, pág. 535.

²⁹¹ Como se analiza a lo largo del presente capítulo, la Intervención General de la Administración del Estado es la institución que adopta un carácter protagonista en el control. Como afirma GARCÉS SANAGUSTÍN, en buena técnica jurídica, hubiera podido razonarse que la cobertura natural del control del gasto público corresponde llevarla a cabo a la LGP y demás normas de desarrollo de control interno, manteniendo así una coherencia elemental respecto a la unidad orgánica y funcional de la IGAE, que concibe la norma presupuestaria.

beneficiarios y entidades colaboradoras como consecuencia de las mismas. Éstas podrán ser actuaciones concretas intrínsecas al procedimiento de gestión presupuestaria o extrínsecas realizadas con posterioridad que, en todo caso, formarán parte de las actividades administrativas de gestión como pueden ser la comprobación de subvenciones del artículo 32 LGS o la de valores regulada en el 33 LGS. La Ley, junto a estas actuaciones, regula el que denomina como “*control financiero de subvenciones*” y cuyo ejercicio se encomienda, en lugar de a la Administración gestora, a la controladora; que en el caso de la Administración General del Estado será la IGAE, órgano dotado de plena autonomía frente al beneficiario y frente a la propia administración concedente²⁹². Del funcionamiento de todos estos procedimientos puede derivar la puesta en marcha de expedientes sancionadores e, incluso, la resolución de la relación jurídica subvencional con el consiguiente reintegro.

Llegado este punto, se debe reafirmar que las funciones de comprobación de la Administración gestora y las de control financiero son compatibles²⁹³, es más, aun cuando la actuación comprobatoria del gestor desemboque en el acto administrativo mediante el que se reconoce la existencia de un crédito exigible contra la Hacienda Pública necesario para el pago o en un procedimiento de declaración procedente de fondos reintegrables, tales actos no constituyen impedimento para que las actuaciones de control financiero produzcan sus efectos sin posibilidad alguna de invocar la inmodificabilidad de los actos declarativos de derechos. No obstante, esta cuestión será tratada con más detenimiento más adelante.

²⁹² SESMA SÁNCHEZ, B., “El control financiero de subvenciones públicas en la nueva Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones”, en *Auditoría Pública*, nº 35, 2005, págs. 21-36.

²⁹³ Sobre las bases del control financiero puede consultarse la obra de ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “Naturaleza del control financiero de la Administración Pública”, en *CREDIF*, nº 36, 1982, págs. 664 y ss.

Así el artículo 43 de la LGS dispone que “*el pronunciamiento del órgano gestor respecto a la aplicación de los fondos por los perceptores de subvenciones se entenderá sin perjuicio de las actuaciones de control financiero que competen a la Intervención General de la Administración del Estado*”.

Este precepto ha sido fiel reflejo del refrendo de una doctrina jurisprudencial sostenida por el TS²⁹⁴, y que ha afirmado que ni el hecho de que la Administración gestora haya prestado su conformidad a la inversión realizada por el beneficiario ni la comprobación efectuada por la misma y materializada en la correspondiente acta, excluyen los posteriores controles financieros con los efectos que le son propios. Análogos resultados (reintegro, sanciones...) derivan de la “*resistencia, excusa, obstrucción o negativa*” a someterse a las actuaciones de control.

Si se realizara un “barrido” de las aportaciones que podrían sustentar la razón de la compatibilidad entre la comprobación administrativa y el control financiero, más que de duplicidad se debería hablar de complementariedad puesto que, pese a emanar ambas actuaciones de órganos administrativos, sus objetos no son totalmente coincidentes²⁹⁵.

SESMA SÁNCHEZ, al hilo de la previsión contenida en el artículo 43 LGS, señala una serie de diferencias entre las actuaciones de comprobación gestora y las de control financiero en el siguiente sentido: “aquéllas recaen directamente sobre la obligación de justificación que incumbe a todo beneficiario y entidad

²⁹⁴ Véanse STS de 16 de junio de 2003-RJ 2003/4401- en la que se aborda el valor que ha de darse a las actas de comprobación los efectos de tener o no por cumplidas las condiciones impuestas al beneficiario de las subvenciones afirmando también que del art. 81.5 TRLGP no se desprende que la previa existencia de tales actas excluya los posteriores controles financieros. y STS. En la misma línea se muestra la STS de 16 de septiembre de 2002 –RJ 2002/9777-.

²⁹⁵ Al hilo de todo lo hasta ahora explicitado, de gran interés para facilitar su encuadramiento resulta el análisis que realiza de la estructura de la Oficina Nacional de Auditoría la página web oficial de la Intervención General de la Administración del Estado accesible en esta dirección: <http://www.minhap.gob.es/esES/Servicios/Procedimientos%20Administrativos/Paginas/ProcAdministrativos.aspx?idProcAdmin=941&opc=1>

colaboradora y se proyecta, por tanto, sobre todos los beneficiarios y entidades colaboradoras pero sólo sobre la documentación que deben presentar. Esto es, los órganos gestores no pueden requerir al beneficiario más de lo que éste está obligado a presentar como justificación de la subvención de conformidad con las bases reguladoras. La LGS no les reconoce mayores facultades inquisitivas, no pueden pedir facturas o justificantes que la normativa reguladora de la subvención no les obligue a presentar, no pueden inspeccionar los locales de negocio, ni la contabilidad ni pedir información a terceros (entidades financieras, proveedores...). Evidentemente, todo ello limita las posibilidades de un control exhaustivo, por ello la comprobación que efectúe el órgano gestor es compatible con el control financiero que practique la IGAE que, tal y como ahora se recoge en la Ley, constituye un control de carácter intensivo y aleatorio, adicional o complementario a los controles extensivos realizados por los órganos gestores...”²⁹⁶.

En efecto, tres son las acciones sobre las que se circunscribe el objeto de las comprobaciones del gestor; en primer lugar, la comprobación documental que se materializa en la revisión de la documentación justificativa aportada por el beneficiario, en segundo término, la comprobación material de la efectiva realización de la actividad y, por último, la comprobación del valor de la inversión. Sin embargo, las comprobaciones del gestor no se ceñirán a la investigación de hechos no declarados o a la revisión de la contabilidad del beneficiario, actuaciones propias del control financiero y para las cuales el ordenamiento jurídico dota a los funcionarios competentes de una serie de facultades de las que no gozan los gestores. Si bien se debe tener en cuenta que al órgano de control financiero no se atribuyen facultades para la comprobación de valores²⁹⁷ en los mismos términos en que esta facultad se atribuye al órgano gestor. De

²⁹⁶ SESMA SÁNCHEZ, B., “La posición de los beneficiarios de subvenciones públicas en los procedimientos de control”, en *Revista de Auditoría Pública*, núm. 40/2006, pág. 78.

²⁹⁷ Como se viene exponiendo, PASCUAL GARCÍA, en su monografía “Régimen Jurídico de las Subvenciones Públicas”, págs. 377 y ss, distingue entre: a) comprobación formal o documental; b) comprobación material cuyo objeto es el examen o inspección física de los bienes o prestaciones en que se invierte la subvención, y c) comprobación de valores, cuya finalidad no es verificar la fiabilidad de los justificantes de gasto, sino del valor de mercado del bien o gasto, para evitar que se supere dicho valor cualquiera que haya sido el coste para el beneficiario.

cualquier manera, no todo son diferencias ya que, en parte, las comprobaciones son coincidentes, sin ir más lejos, este hecho es ciertamente verificable si se repara en el artículo 92 RLGS en el que se atribuye a ambos órganos detectar que *“en la justificación realizada por el beneficiario se hubieran incluido gastos que no respondieran a la actividad subvencionada, que no hubieran supuesto un coste susceptible de subvención, que hubieran sido ya financiados por otras subvenciones o recursos, o que se hubieran justificado mediante documentos que no reflejaran la realidad de las operaciones”*²⁹⁸. Siendo también posible la realización por parte de ambos órganos de la comprobación material (artículos 33 y 44.4 LGS).

De esta manera, el propio artículo 33 LGS determina que *“la Administración podrá comprobar el valor de mercado de los gastos subvencionados empleando uno o varios de los siguientes medios: a) Precios medios de mercado. b) Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros. c) Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal. d) Dictamen de peritos de la Administración. e) Tasación pericial contradictoria. f) Cualesquiera otros medios de prueba admitidos en derecho”*.

Es en este momento cuando se deber realizar una pequeña reflexión sobre el artículo 43 de la LGS para comentar que debiera haber ido más allá en su conceptualización no sólo con vistas a declarar la compatibilidad de las actuaciones de ambos órganos (a pesar de los efectos negativos que esta situación puede generar en el beneficiario) sino para establecer medidas de coordinación por responder a un supuesto en el que ambos órganos valoran unos mismos hechos a partir de la misma documentación.

Una última cuestión reseñable que ocupa la relación entre la necesaria comprobación gestora y la actividad de control se enmarca dentro de la

²⁹⁸ Sobre este hecho en concreto, MATAS MARTORELL, B., “El deber de justificación en la Ley General de Subvenciones”, en *Auditoría Pública*, nº 42, 2007, págs. 71-82.

caracterización de esta última como una actividad puramente reglada pero eventual, por lo que no todas las subvenciones que se concedan seguirán un control financiero aleatorio o variando la casuística según las circunstancias de medios disponibles en la IGAE hasta los riesgos que presentan en su aplicación las distintas subvenciones.

2.3 Competencias para el ejercicio del control financiero.

Como así dispone el párrafo tercero del artículo 44 de la LGS “*la competencia para el ejercicio del control financiero de subvenciones corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado*”, cuyo estatuto y funciones se regulan en la LGP y disposiciones de desarrollo²⁹⁹. Así, dentro de la IGAE, la responsabilidad del control es competencia de la Oficina Nacional de Auditoría a la que, según el Real Decreto 256/2012, de 27 de enero, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas le corresponde³⁰⁰:

“1.º La planificación, programación, coordinación y seguimiento de las actuaciones de Control Financiero Permanente realizadas por las Intervenciones Delegadas de la Intervención General de la Administración del Estado.

2.º La planificación, programación, coordinación, ejecución, en su caso, y seguimiento de las actuaciones de Auditoría Pública realizadas por los órganos de control.

²⁹⁹ Para ampliar esta información puede consultarse el artículo de VALLECILLO MORENO, F., “Control financiero sobre sociedades públicas locales”, en *Revista El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, nº 3/2009.

³⁰⁰ Dentro de la página web de la Intervención General de la Administración del Estado, se puede encontrar en la siguiente dirección virtual de la Oficina Nacional de Auditoría:
<http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/es-ES/CInSEPG/organizacion/Paginas/ona.aspx>

3.º La planificación, programación, coordinación, ejecución, en su caso, y seguimiento de las actuaciones de Control Financiero de Subvenciones y Ayudas Públicas realizadas por los órganos de control.

4.º La planificación, programación, coordinación, ejecución, en su caso, y seguimiento de las actuaciones de control de fondos comunitarios que corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado, y en particular las actuaciones derivadas del ejercicio de las funciones de Autoridad de Auditoría y Servicio Específico en aquellos fondos en los que la Intervención General de la Administración del Estado tenga tal condición”.

En el ámbito de la Seguridad Social, el control financiero se ejerce en virtud de la Disposición Adicional 3ª de la LGS, por la Intervención General de la Seguridad Social, dependiente funcionalmente de la IGAE.

A tenor de la Disposición Adicional 14ª de la LGS, en la Administración local, el ejercicio de la función de control financiero corresponderá a los órganos de gestión económica de las corporaciones que tengan atribuida dicha función.

Por último, en virtud de su capacidad de autoorganización, las Comunidades Autónomas que establezcan esta modalidad-control³⁰¹, si bien la vienen asignando a sus respectivas intervenciones, pueden asignar la función a los órganos que estimen oportunos.

2.4 Objeto y medios de control.

³⁰¹ Como así ha sucedido, entre otros, en los supuestos de la Comunidad Autónoma de Cantabria, o en la de Aragón.

Si se debe proporcionar un objeto consistente que explique la razón de ser del control financiero de subvenciones³⁰², éste, irremediamente abarcará la verificación de la correcta obtención y aplicación de las subvenciones por los beneficiarios de las mismas y el papel desempeñado en la actividad por las entidades colaboradoras. La verificación dispondrá de un carácter bifronte pues por un lado se extenderá a la comprobación de los datos suministrados por los sujetos y, por otro, a la investigación de aquellos datos que fueran desconocidos por la Administración, pudiendo extenderse, como así preceptúa el párrafo segundo del artículo 44 de la LGS, a los siguientes extremos:

- a. *“La adecuada y correcta obtención de la subvención por parte del beneficiario.*
- b. *El cumplimiento por parte de beneficiarios y entidades colaboradoras de sus obligaciones en la gestión y aplicación de la subvención.*
- c. *La adecuada y correcta justificación de la subvención por parte de beneficiarios y entidades colaboradoras.*
- d. *La realidad y la regularidad de las operaciones que, de acuerdo con la justificación presentada por beneficiarios y entidades colaboradoras, han sido financiadas con la subvención.*
- e. *La adecuada y correcta financiación de las actividades subvencionadas³⁰³, en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 19 de esta Ley.*
- f. *La existencia de hechos, circunstancias o situaciones no declaradas a la Administración por beneficiarios y entidades colaboradoras y que pudieran afectar a la financiación de las actividades subvencionadas, a la adecuada y correcta obtención, utilización, disfrute o justificación de la*

³⁰² De la evolución e importancia del control financiero, BOSCH FERRÉ, F., “La función de control financiero en la Administración Local: del control de legalidad y contable al control de la gestión económica”, en *Revista de Hacienda Local*, nº 90/2000.

³⁰³ Sobre actividades subvencionadas: STC 190/2000, de 13 de julio; STC 98/2001, de 5 de abril; STS Sala 3ª, de 8 de julio de 2003; STS Sala 3ª, de 25 de enero de 2006 y STS Sala 3ª, de 31 de enero de 2007.

subvención, así como a la realidad y regularidad de las operaciones con ella financiadas”.

Las actividades de comprobación e investigación serán desarrolladas por la Intervención sirviéndose de medios tales como el examen de documentos o la comprobación material de la inversión financiada³⁰⁴. Esta pluralidad de medios utilizables y de extremos a comprobar dará lugar a un elenco de potestades administrativas que tendrán sus correlativos deberes específicos reflejados en la figura de los particulares.

En otro sentido, surgen dudas en cuanto a la extensión de la verificación se refiere; al respecto se debe reseñar que tendrá carácter pleno si abarca exhaustivamente todas las operaciones relacionadas con la obtención y aplicación de las subvenciones mientras que si la verificación se limita a aspectos parciales o a operaciones individualizadas y concretas su caracterización será limitativa.

Llegado este punto, ¿cuál va a ser el alcance de las actuaciones de control?³⁰⁵, ¿está sujeta a algún límite esta competencia administrativa?; saltan dudas en este punto sobre si todo beneficiario de una subvención, toda entidad colaboradora e incluso “*terceros susceptibles de presentar interés*”, cualquiera que sea el tipo de ayuda y su cuantía, deben de estar sujetos a las actuaciones que decida la Administración al respecto y con la extensión que determine³⁰⁶. De esta manera, puesto que la forma ordinaria y básica de ejercicio del control financiero es “*el examen de registros contables, cuentas o estados financieros y*

³⁰⁴ Para ampliar las miras sobre la comprobación material de la inversión financiada, en un sentido amplio se puede consultar la obra de PEREDA SIGÜENZA, J.M., “*Manual de auditoría y cuentas anuales*”, Centro de Estudios Ramón Areces, 1991, págs. 31 a 36.

³⁰⁵ HIERRO CUENCA, A., “*La auditoría interna y las ISO 9000*”. IAIE, 1998, págs. 3 a 7.

³⁰⁶ En líneas general se pronuncia MENÉNDEZ MORENO, A., “*Derecho Financiero y Tributario (normas básicas)*”, Lex Nova, 21ª edición, 2009, págs. 81 y ss.

la documentación que los soporte, de beneficiarios y entidades colaboradoras” o, en otro sentido, la auditoría contable, puede plantearse si la Administración, en esta caso personificada en la figura de la IGAE, puede someter a una auditoría a todo destinatario de una subvención. A este respecto la respuesta debe ser, por supuesto, negativa y debe ir orientada en la línea defendida por COSCULLUELA MONTANER, éste señala que toda potestad entraña “un poder otorgado por el ordenamiento jurídico de alcance limitado o medido por una finalidad predeterminada por la propia norma que la atribuye, y susceptible de control por los Tribunales. La potestad no supone, en ningún caso, un poder de acción libre, según la voluntad de quien lo ejerce, sino un poder limitado y controlable”³⁰⁷. Dicho esto concluimos que sólo podrá ser objeto de control por la Administración la actividad de un sujeto hasta donde sea necesario para comprobar la correcta obtención y empleo de fondos públicos³⁰⁸ que es, en esencia, la función de la finalidad de control. Esta idea es la que subyace en la previsión del párrafo quinto del artículo 44 de la LGS cuando establece que el control financiero podrá extenderse a cualquier persona que presente un interés “*en la consecución de los objetivos, en la realización de la actividad, en la ejecución de los proyectos o en la adopción de comportamientos*”.

Teniendo en cuenta las consideraciones que se acaban de exponer, en relación con la sujeción al control podrán presentarse las siguientes situaciones:

- Subvenciones destinadas a financiar adquisiciones de bienes o activos concretos por parte de los beneficiarios con independencia de su situación financiera.

A pesar de no ser las más frecuentes, se dan en la práctica administrativa. A título ejemplificativo podríamos señalar las que se otorgan por ciertos

³⁰⁷ COSCULLUELA MONTANER, L., “*Manual de Derecho Administrativo*”, Civitas, 2000, pág. 306.

³⁰⁸ Son numerosas las sentencias que recogen perjuicios causados en los fondos públicos, entre otras: STS Sala 2ª, de 10 de julio de 1995; STS Sala 2ª, de 24 de enero de 1997; STS Sala 2ª de 31 de marzo de 2004; STS Sala 3ª, de 2 julio de 2004; STS Sala 3ª, de 16 de octubre de 2008.

ayuntamientos para sustituir equipos contaminantes por otros no perjudiciales en los que sean protagonistas las energías renovables. En este supuesto, no sería exigible que el beneficiario soportara una auditoría contable sobre toda su actividad por ser suficiente con una mera comprobación física o con la justificación documental de la adquisición mediante factura³⁰⁹. El artículo 72.2 RLGS permite la reducción por razón de su objeto de la cuenta justificativa regulada en el mismo, hecho que sería plenamente aplicable al supuesto ejemplificativo anterior así como al subsiguiente control.

- Subvenciones destinadas a compensar pérdidas, a saneamiento financiero y, en general, aquellas cuya correcta obtención o aplicación no puede valorarse más que mediante un examen de la total actividad del destinatario y de su reflejo contable.

En este supuesto, no cabe sino aceptar plenamente la justificación de una auditoría integral del estado de las cuentas en cuestión.

- Subvenciones destinadas a la realización de programas o proyectos diferenciados dentro de la total actividad del perceptor³¹⁰.

No se podría justificar en este caso una auditoría contable integral sobre la entidad encargada de la gestión de esos proyectos o programas a no ser que su situación financiera genera dudas en cuanto a su carácter determinante para la obtención de la ayuda o que el criterio de imputación de los costes indirectos que se puede imputar a la entidad lo requiriese. Se debe tener en cuenta que la mayor parte de estos proyectos son de carácter social y que sus finalidades

³⁰⁹ Al respecto, resulta interesante la consulta del *Nuevo Reglamento de Facturación aplicable a partir del 1 de enero de 2013*, nota monográfica elaborada por el área de Derecho Financiero y Tributario del bufete de abogados CuatrecasasGonçalves Pereira en diciembre de 2012. Págs. 1-53 y accesible en el siguiente enlace: http://www.cuatrecasas.com/media_repository/docs/esp/nuevo_reglamento_de_facturacion_a_partir_de_1_de_enero_de_2013_331.pdf

³¹⁰ BOTO ÁLVAREZ, A., Recensión al libro “El concepto de subvención en el ordenamiento jurídico español” de Antonio Bueno Armijo, en *Revista española de Derecho Administrativo*, nº163/2014, Civitas.

están perfectamente definidas por lo que bastará con el examen de las cuentas abiertas que los mismos posean con sus documentos justificativos³¹¹.

Como corrobora el elenco de potestades que son atribuidas al personal responsable del ejercicio del control por razón del objeto, así como el contenido del deber de colaboración, y siempre que no se rebasen los límites derivados de la finalidad que persigue la subvención, no existirán restricciones a dicha modalidad de control.

2.5 Alcance jurisprudencial del control financiero.

Para completar la visión sobre lo expuesto en el punto precedente, desde esta investigación, se propone analizar desde una óptica jurisprudencial el contenido y alcance de la obligación del sometimiento a los controles financieros por parte de los beneficiarios de una subvención³¹². Para ello, valga como ejemplo el análisis que realiza la Sala de lo Contencioso de la Audiencia Nacional, que concluye que la superación de los controles del Ente que otorga la subvención no va a ser concluyente, pues nada impide a la Intervención General de la Administración del Estado proponer más adelante su reintegro. Además, ésta puede realizar una revisión completa de los registros contables del beneficiario. En definitiva, los auditores podrán realizar un control exhaustivo si lo estimasen oportuno.

³¹¹ RODRÍGUEZ IGLESIAS, G. C., y LÓPEZ ESCUDERO, M., "El Derecho como instrumento de integración económica y monetaria en la Unión Europea", Estudios Jurídicos en homenaje al profesor Aurelio Menéndez, Civitas, 1996, tomo IV, págs. 505 y ss.

³¹² LÓPEZ RAMÓN, F., "Comentarios a la Ley General de Subvenciones", Tirant on line, 2005. Para este autor, el control financiero de subvenciones se erige como pieza clave para la efectividad del sistema, se presenta como un control específico distinto de los previstos en la Ley General Presupuestaria y se regula de una forma, en ocasiones, excesivamente abierta y amplia, con la loable intención de mejorar las posibilidades de control del dinero público repartido en forma de subvenciones, en detrimento, quizás, de un mayor respeto al ámbito privado de los ciudadanos.

Así, la sentencia de la Audiencia Nacional, de 19 de septiembre de 2012, declaró ajustada a derecho una resolución del Instituto Nacional de la Juventud de fecha 27 de marzo de 2003, por la que se exigía el reintegro de una subvención a la Asociación ANDE Juventud (el retraso del fallo se justificó ante la suspensión por una prejudicialidad penal³¹³). El Director General del Instituto de la Juventud había acordado el reintegro de 143.371,12 euros (122.366,06 euros de principal, más 21.005,05 euros de intereses) al estimar que se había producido incumplimiento por el recurrente de la obligación de sumisión al control financiero de la Intervención General de la Administración del Estado, al negarse a facilitar a ésta sus registros contables completos, en relación con las subvenciones percibidas de dicho organismo los años 1997, 1998 y 1999.

El problema radicó en que inicialmente el Instituto Nacional de la Juventud había estimado justificados los gastos efectuados –esos años- respecto a los programas objeto de la subvención, pero luego llegó la IGAE a matizar este extremo. La cuestión a dilucidar por la sentencia resulta más que interesante. En primer lugar, si existe obligación de facilitar a la IGAE todos los archivos contables, cuestión que analiza con extensión y profundidad en el fundamento quinto de la sentencia. Segundo, si resulta manifiesta la contradicción entre los actos del gestor/concesionario de la subvención (Instituto de la Juventud) y del Auditor (IGAE) y quién tiene la última palabra.

El artículo 81.4 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria vigente en aquel momento ya incorporaba como obligaciones del beneficiario de una subvención:

³¹³ Sobre los efectos y determinación de la prejudicialidad penal puede consultarse al efecto la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Granada (Sala de lo Social), Sentencia núm. 70/2001, de 11 enero.

c) *“El sometimiento a las actuaciones de comprobación, (...), y a las de control financiero que corresponden a la Intervención General de la Administración del Estado, en relación con las subvenciones y ayudas concedidas y a las previstas en la legislación del Tribunal de Cuentas.*

d) *Comunicar a la entidad concedente o, en su caso, a la entidad colaboradora o a las Comunidades Autónomas, la obtención de subvenciones o ayudas para la misma finalidad, procedente de cualesquiera Administraciones o entes públicos nacionales o internacionales”³¹⁴.*

De esta manera, entiende el Tribunal que, en materia de subvenciones, existe un doble control de ayudas, justificado porque las mismas derivan de fondos públicos, no bastando con el realizado por el organismo gestor de la subvención, que puede tener un criterio determinado a la hora de controlar el cumplimiento de las obligaciones del beneficiario, sino que en el ejercicio de sus competencias sobre control financiero, la Intervención General del Estado (Real Decreto 2188/1995 de 28 de diciembre) puede elaborar un informe de actuación del que resulte una discrepancia o disconformidad con el informe del órgano gestor. Además, recuerda la Sala que el organismo en bloque y por el ejercicio correspondiente, se somete al control del Tribunal de Cuentas, con lo que, en realidad, el control es triple³¹⁵.

Esta dualidad de actuaciones, realizada por dos órganos diferentes, en este caso, por el Instituto Nacional de la Juventud, Organismo Autónomo, y por la Intervención General del Estado, órgano del Ministerio de Economía, no significa dualidad de procedimientos, sino que el doble control ya resulta de la norma básica por la que estas subvenciones se rigen. Las bases reguladoras siempre exigen que el beneficiario vendrá obligado a “someterse a las

³¹⁴ La trascendencia internacional de esta cuestión tiene su reflejo en la obra de MARTÍNEZ DE AZAGRA, L., y WEHBE HERRERA, C. D., “La organización económica internacional y los problemas derivados de la globalización”, en Netlibro, A Coruña, 2003, págs. 232 y 233.

³¹⁵ Al respecto, FERNÁNDEZ FARRERES, G., “Problemática del control de las subvenciones por el Tribunal de Cuentas”, en *Seminarios 1984*, Tribunal de Cuentas.

actuaciones de comprobación, seguimiento e inspección de la aplicación de la subvención, así como al control financiero que corresponde a la IGAE”.

Además, el órgano gestor, en este caso el Instituto de la Juventud, es a su vez, fiscalizado por otro órgano, la IGAE, de acuerdo con la Ley, y sus propios criterios pueden ser objeto de rectificación en los términos vistos, y ello aunque tengan opinión diferente, en algunos apartados del informe de control³¹⁶, “sin que el interesado pueda invocar indefensión, en ningún caso, porque aun cuando el órgano gestor, entendiera que no procede exigir el reintegro de cantidad alguna, por no haber habido incumplimientos, la IGAE podría, de acuerdo con sus competencias, comunicarlo al Consejo de Ministros a los efectos oportunos”, dice la sentencia.

En resumen, que entre las obligaciones del beneficiario de la subvención de justificar los gastos efectuados con cargo a la subvención percibida y acreditar la aplicación de los importes concedidos a los programas subvencionales, se encuentra la obligación del beneficio de someterse al control financiero que corresponde a la Intervención General del Estado.

Otra cuestión básica es si existía o no en el derecho vigente la obligación del subvencionado de mostrar a la IGAE todos sus registros contables y, muy en particular, la sumisión del beneficiario al control financiero de la IGAE. No cabe duda que la cuestión esencial es si puede exigirse al recurrente la documentación necesaria para poder llevar a cabo esa actuación de control por la IGAE y la consecuencia del rechazo a esta exigencia³¹⁷. El asunto parece

³¹⁶ MARTÍNEZ GINER, L. A., “Competencia fiscal y organización mundial del comercio: las medidas fiscales específicas en el acuerdo de subvenciones y medidas compensatorias”, en *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, 147/2010.

³¹⁷ La naturaleza del control financiero se analiza profundamente en la diserción realizada por ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “Naturaleza del control financiero de la Administración Pública”, en *CREDIF*, nº 36, 1982, págs. 664 y ss.

encaminado a buscar duplicidad de subvenciones para financiar una misma actividad.

A la Sala no le ofrecen dudas que el fin a cumplir por toda subvención requiere el estricto cumplimiento de las obligaciones impuestas al beneficiario, entre las que se encuentra la justificación del destino dado a la subvención otorgada, lo que conlleva la obligación de facilitar la contabilidad a los órganos encargados de la inspección y control de dichos fondos, conforme a lo dispuesto en el RDL 1091/1988, de 23 de septiembre, que era aplicable al caso, y cuyo Texto Refundido prevé el reintegro de la subvención por incumplimiento del deber de justificación.

Por eso, la Audiencia Nacional rechaza la argumentación del apelante basada en la inviabilidad de que la IGAE recabe cuanta documentación estime necesaria y en concreto los registros contables, ya que tal exigencia es conforme a derecho, como con toda claridad se deduce del Real Decreto Legislativo 1091/1988, aplicable al caso: -Someterse a las actuaciones de comprobación, seguimiento e inspección de la aplicación de la subvención, así como al control financiero que corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado-.

En fin, que la Sala procede a la desestimación del recurso de apelación y concluye:

“Por ello, como del hecho de sustraer del conocimiento del IGAE esta documentación ha devenido la imposibilidad por parte de la Intervención de comprobar el cumplimiento de las obligaciones de control a las que está sometido el beneficiario, atendida la naturaleza jurídica de la misma, control que está obligado a propiciar, se está en el caso de rechazar la oposición sustentada sobre el particular, por haber concurrido en un incumplimiento sustancial sin

justificación alguna, debiendo con ello rechazarse el argumento de que la Administración le obliga a reintegrar en base a un mero juicio de sospecha, así como la llamada a una presunción invocada por la actora que está establecida para una materia ajena a la subvención, y extraña a la singular naturaleza de ésta”.

2.6 El personal controlador y la figura de la colaboración de auditores privados.

2.6.1 Personal con funciones de control.

En materia de control de subvenciones³¹⁸, las funciones asignadas a la IGAE son desarrolladas por el funcionariado que tenga a su cargo los puestos de trabajo de control. Para el desarrollo de esta función, este órgano cuenta con dos cuerpos funcionariales especializados en control y auditoría como son el Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado y el Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad³¹⁹. Aun así, habrá que estar a lo que se prevea en las relaciones de puestos de trabajo ya que la dotación de los respectivos puestos no está legalmente reservada a funcionarios de estos cuerpos.

La LGS, además de a los funcionarios propios, autoriza a la IGAE a recabar “*la colaboración de empresas privadas de auditoría para la realización de controles financieros de subvenciones en los términos previstos en la Ley*”

³¹⁸ Respecto al control de subvenciones, pueden consultarse las siguientes sentencias: STC 190/2000, de 13 de julio; STC 98/2001, de 5 de abril; STS Sala 2ª, de 7 de marzo de 2003; STS Sala 3ª, de 31 de enero de 2007 y STS Sala 3ª, de 16 de abril de 2008.

³¹⁹ Este cuerpo de funcionarios está adscrito al Ministerio de Economía y Hacienda. Sus principales funciones son el control financiero y auditoría del sector público, de los Departamentos ministeriales, de la programación y presupuestación, así como la dirección y gestión de la contabilidad pública, el Auxilio al Poder Judicial y la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado.

General Presupuestaria". En caso de insuficiencia de medios, la Disposición Adicional 2ª de la LGP prevé la posibilidad de contratar dicha colaboración para la ejecución del Plan anual de auditorías. A diferencia de lo que ocurre con la función que se les asigna en relación con las cuentas justificativas con informe de auditor (artículo 74 RLGS), en la colaboración en la realización de controles estas empresas quedan ligadas a la Administración mediante una relación contractual con sujeción a la normativa de contratación administrativa, a la legislación especial contenida en la LGP y a las normas e instrucciones que determine la IGAE³²⁰. Hay que reseñar que los requisitos y las responsabilidades de estos profesionales y los efectos que van a tener los informes a emitir por la IGAE van a venir delimitados en una "*norma técnica sobre colaboración de auditores privados en la realización de auditorías*" aprobada con fecha 11 de abril de 2007 por la Comisión para la elaboración de normas técnicas. Esta norma, fue declarada por la Resolución del Interventor General de la Administración del Estado de obligado cumplimiento con fecha de 18 de abril de 2007.

Como así preceptúa la Disposición Adicional 2ª de la LGP "*los auditores serán contratados por un plazo máximo de dos años, prorrogable por otros dos, no pudiendo superarse los ocho años de realización de trabajos sobre una misma entidad a través de contrataciones sucesivas, incluidas sus correspondientes prórrogas, ni pudiendo a dichos efectos ser contratados para la realización de trabajos sobre una misma entidad hasta transcurridos dos años desde la finalización del período de ocho años antes referido.*

Las sociedades de auditoría o auditores de cuentas individuales concurrentes en relación con cada trabajo a adjudicar no podrán ser contratados cuando, en el año anterior a aquel en que van a desarrollar su trabajo o en ese mismo año, hayan realizado o realicen otros trabajos para la entidad, sobre áreas o materias respecto de las cuales deba pronunciarse el auditor en su informe".

³²⁰ OLIVAS ARROYO, M., "Experiencia práctica de los órganos de control externo en la colaboración de firmas privadas en la auditoría del sector público: actividades contratadas y resultados de las mismas", en *Auditoría Pública*, nº 49, 2009, págs. 43 -50.

Sin embargo, se debe señalar que la LGS sostiene en su Disposición Adicional 4ª que, *“en cualquier caso, corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado la realización de aquellas actuaciones que supongan el ejercicio de potestades administrativas”*, lo cual implica que únicamente tendrán fuerza vinculante las decisiones de los funcionarios competentes no existiendo de esta manera sujeción jurídica por parte de beneficiarios y entidades controladas a las decisiones emanadas de los auditores privados³²¹.

Respecto al supuesto de auditorías impuestas por la legislación mercantil a empresas públicas, se le reconoce a la IGAE la facultad de acceder a los papeles de trabajo sobre los que se hayan elaborado los informes de auditoría (Disposición Adicional 3ª LGP). Pero, sin perjuicio del deber de colaboración que establece el artículo 46 de la LGS y del suministro de la información que se considere necesaria de conformidad con la Disposición Adicional 1ª de la Ley de Auditoría de Cuentas (Ley 19/1988 modificada por la Ley 12/2010, de 30 de junio), dicha facultad de acceso no será extensible a los papeles de trabajo de auditorías que hubieran realizado sobre beneficiarios de subvenciones del sector privado en el marco establecido por la legislación mercantil³²².

En otro sentido, respecto a la Administración local la Disposición Adicional 14ª de la LGS dispone que *“la competencia para ejercer el control financiero de las subvenciones concedidas por las corporaciones locales y los organismos públicos de ellas dependientes corresponderá a los órganos o funcionarios que tengan atribuido el control financiero de la gestión económica de dichas*

³²¹ MERELLO LAFUENTE, P., y GARCÍA DÍAZ, G., *“La colaboración del Auditor Externo en el Sector Público”*, XXI Congreso Nacional de Auditoría, Zaragoza, 28 de noviembre de 2012. Accesible en formato digital (PDF) en la siguiente dirección electrónica: http://www.congresoauditoria2012.org/sites/default/files/presentacion_st1_0.pdf

³²² Respecto al supuesto de auditorías impuestas por la legislación mercantil a empresas públicas es una de las propuestas que, entre otras, lanza de manera subliminal MARTÍNEZ ÁLVAREZ, J. A., *“Política Económica Española. La España del siglo XXI”*, Tirant lo Blanch, Estudios de Economía y Sociología, 2011.

corporaciones a que se refieren los artículos 194 y siguientes de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales”³²³. Parece lícito deducir, teniendo en cuenta que el artículo 92.3 de la LRBRL reserva a funcionarios con habilitación de carácter nacional las funciones de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria de las Corporaciones locales, que las competencias de control de las subvenciones otorgadas por la Corporación quedarán atribuidas a los funcionarios de la subescala de Intervención-Tesorería o de Secretaría- Intervención que ocupen los correspondientes puestos en la Intervención. Si bien esta interpretación no puede concebirse como absoluta al no deducirse necesariamente de la legislación mencionada que las funciones de control financiero sobre los perceptores de subvenciones o sobre la propia Entidad estén incluidas en la función de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria de las Entidades locales cuya responsabilidad administrativa queda reservada a los funcionarios de la Administración local con habilitación de carácter nacional. Así, el artículo 222 del TRLHL regula las facultades del personal controlador señalando que *“los funcionarios que tengan a su cargo la función interventora así como los que se designen para llevar a efecto los controles financiero y de eficacia, ejercerán su función con plena independencia y podrán recabar cuantos antecedentes consideren necesarios, efectuar el examen y comprobación de los libros, cuentas y documentos que consideren precisos, verificar arqueos y recuentos y solicitar de quien corresponda, cuando la naturaleza del acto, documento o expediente que deba ser intervenido lo requiera, los informes técnicos y asesoramientos que estimen necesarios”*.

Resulta manifiesto que la LGS como eventual solución a la insuficiencia de medios³²⁴, previene la contratación de auditores privados por parte de las

³²³ En la actualidad, los artículos reseñados corresponden al 215 y ss. del TRLHL.

³²⁴ Como se viene poniendo de manifiesto, resulta más que patente y necesaria la realización de una “estrecha colaboración” entre los profesionales de la Auditoría pública y privada; es por ello por lo que en los últimos cinco años ha proliferado la celebración de Jornadas sobre Control de Auditoría en el Sector Público Local. Sin ir más lejos, numerosos de estos encuentros han sido promovidos por la Fundación para la Formación e Investigación en Auditoría del Sector Público (FIASEP) con la colaboración del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, y es que, la Intervención General de la Administración del Estado y la ya más que nombrada Orden

Corporaciones locales así como la posibilidad de solicitar de la IGAE la realización de controles financieros sobre beneficiarios de subvenciones sujetándose al procedimiento de control, reintegro y al régimen de infracciones y sanciones previsto en dicha Ley. En esta línea, si bien es cierto que la mayoría de los actuales servicios de colaboración Público – Privada recaen en el control de subvenciones³²⁵, queda suficientemente evidenciada la necesidad de destacar otra serie de ámbitos de actuación que en el futuro deberían potenciarse en pro de una mayor transparencia del Sector Público, como así sucede con el control de los Planes de Ajuste de Entidades Locales. De esta manera, el Real Decreto Ley 7/2012, de 9 de marzo, por el que se crea el Fondo para la financiación del pago a proveedores, prevé que anualmente deberá efectuarse un seguimiento por parte de la IGAE de los planes de ajuste de los Entes de la Administración Local. A tal efecto, en dicha normativa y como así se viene explicitando, se defiende la posibilidad de que la IGAE pueda contar con el apoyo de firmas privadas³²⁶.

Llegado este punto, un último punto interesante a tratar sería el análisis de la situación actual en la colaboración en la auditoría de los Entes públicos y que existen una serie de causas que revelan la urgente necesidad de testar cuál es el nivel de control en el Sector Público mediante auditorías a los Entes Públicos que pongan de manifiesto el compromiso con la transparencia y el control existente en el Sector privado al Sector público. Entre ellas, podrían

ministerial que justifica la contratación de empresas privadas de auditoría sustentan estas actuaciones de control en el Sector Público.

³²⁵ Yendo más allá en este asunto resulta de gran interés la reflexión realiza por GARCÍA CALVENTE, Y., "Construcción de obras públicas con financiación privada. De las fórmulas de colaboración público privada a la financiación colectiva. Alternativas de financiación en épocas de crisis", Lex Nova, enero, 2014.

³²⁶ Otra de las instituciones que ha adoptado acciones en esta vertiente del control y su interrelación con la transparencia ha sido el Registro de Economistas Auditores del Consejo General de Colegios de Economistas de España (REA-CGCEE) que ha celebrado en junio de 2013 sus últimas jornadas con el objetivo de resaltar la importancia de la transparencia como un instrumento de eficacia en el Sector Público.

Dado que ello no sería suficiente sin el control adecuado, el REA-CGCEE con "*La transparencia como instrumento de eficacia*" pretende dar a conocer las posibilidades que las auditorías de los entes y empresas del Sector Público significan para conseguir esa ansiada claridad así como sus efectos preventivos.

En estas Jornada, además, se ha informado convenientemente sobre la colaboración de las firmas privadas de auditoría en el control de la gestión pública y, por tanto, la importancia del papel de dichas sociedades al servicio de la transparencia en el Sector Público.

mencionarse el importante déficit existente en la Administración Pública y es que las medidas de control por medio de auditorías anuales recurrentes implicaría una contención de gastos por parte de los gestores. Otra razón alude a la actual ausencia de una total transparencia en las Cuentas Públicas y que implica que existan gastos no registrados que aflorarían de realizarse dichos controles. Estas dos situaciones que se acaban de explicitar repercuten significativamente en el aumento de la morosidad y originan necesidades adicionales de financiación y control de las mismas para evitar su continuo crecimiento. En último lugar se debe acentuar la existencia de un elevado número de Entidades públicas que no están siendo sometidas a un control regular (periodicidad anual) de sus Cuentas públicas por lo que sería conveniente asimilar las exigencias de control sobre las Entidades y Sociedades públicas a las existentes para las Sociedades privadas.

En definitiva, con estas palabras no se pretende más que evidenciar que, por medio del control³²⁷, pueda existir una tendencia focalizada en la mejora de la gestión y moderación del Gasto público y es que, en una primera valoración, puede considerarse que la Administración local no está siendo controlada oportunamente en comparación con otros ámbitos de la Administración pública³²⁸. Por ello, sería conveniente, si no se produce un refuerzo de medios materiales públicos, valorar la posibilidad de contar con recursos privados para garantizar planes anuales de control.

2.6.2 Facultades.

Como consecuencia de que los sujetos controlados quedan fuera de la jerarquía propia de los Entes públicos, los funcionarios actuantes en los

³²⁷ Sobre las bondades que supone para el Sistema financiero el desarrollo del control interno: MORENO AYZA, J., y SANAHUJA ESBRI, M. T., “La función interventora en los contratos de obra pública”, en *Revista El Derecho*, accesible en formato digital en la web del grupo Francis Lefebvre, noviembre, 2012.

³²⁸ REGUERO IBÁÑEZ, J. L., “El regimen jurídico de las subvenciones locales”, en *Cuadernos de Derecho local*, INAP, 2002.

procedimientos de control financiero van, por un lado, a gozar de un conjunto de facultades y, por otro, a estar sujetos a una serie de deberes con algunas particularidades con respecto al ejercicio de la función de control interno sobre entes del sector público³²⁹.

El artículo 47 de la LGS manifiesta que los funcionarios encargados “*de las funciones de control financiero de subvenciones, serán considerados agentes de la autoridad*”; este hecho refleja que estas atribuciones van más allá de las que con carácter general son inherentes a la función pública. Esta presumiblemente atribuible condición de agente de la autoridad en el desempeño de su función conlleva una doble consideración; por un lado, y con respecto a los particulares sujetos a control, va a suponer una especial protección penal en casos de resistencia³³⁰, atentado, desobediencia, insultos, injurias o amenazas de hecho o de palabra contra ellos y, en otro sentido, un deber de colaboración que incluye la facilitación de información para con las autoridades administrativas

³²⁹ PASCUAL GARCÍA, J., en “Las distintas Administraciones públicas ante la Ley General de Subvenciones: principales innovaciones”, en *Revista jurídica de Castilla y León*, nº 3, mayo 2004, págs. 63 y ss.

³³⁰ La protección penal se va a materializar en el Código Penal en los siguientes artículos:

Artículo 550: “*Son reos de atentado los que acometan a la autoridad, a sus agentes o funcionarios públicos, o empleen fuerza contra ellos, los intimiden gravemente o les hagan resistencia activa también grave, cuando se hallen ejecutando las funciones de sus cargos o con ocasión de ellas*”.

Artículo 556: “*Los que, sin estar comprendidos en el artículo 550, resistieren a la autoridad o sus agentes, o los desobedecieren gravemente, en el ejercicio de sus funciones, serán castigados con la pena de prisión de seis meses a un año*”.

Este artículo no afectará a los funcionarios públicos, procediendo así únicamente su aplicación cuando se esté en presencia de los agentes de la autoridad. Como dispone la STS de 14 de septiembre de 1989 “la nota distintiva entre la resistencia grave, que constituye el delito de atentado, y la no grave, que constituye el delito de resistencia, radica en el carácter activo de la primera y en el pasivo de la segunda, o sea que deberá reputarse grave cuando vaya acompañado de acometimiento o el empleo de fuerza o intimidación y no grave cuando sea meramente pasiva o inerte, aunque aún en este caso es necesario que sea manifiesta y tenaz”.

Artículo 634: “*Los que faltaren al respeto y consideración debida a la autoridad o sus agentes, o los desobedecieren levemente, cuando ejerzan sus funciones, serán castigados con la pena de multa de diez a sesenta días*”.

y judiciales que desembocará en responsabilidad administrativa en aquellos casos en los que se incumpla esta obligación.

Pero, antes de finalizar con este punto, se debe reseñar que si bien el artículo 24 CP define el concepto penal de autoridad y funcionario público, también resulta preciso señalar que del análisis de distintos cuerpos normativos³³¹ parece desprenderse que el agente de la autoridad es un tipo de funcionario público al que el ordenamiento jurídico brinda una especial protección otorgada por la naturaleza de sus funciones; dista de ser una protección personal sino que va intrínsecamente unida al ejercicio de tales funciones defendiendo la doctrina penalista que el elemento subjetivo del injusto integrado por el dolo de ofender, denigrar o desconocer el principio de autoridad, “va ínsito en los actos desplegados cuando no constan circunstancias concurrentes que permitan inferir otra motivación ajena a las funciones públicas del ofendido”³³².

Un último apunte que muestra las líneas básicas del ámbito estatutario de los funcionarios controladores y que viene materializado por el alto riesgo que tiene este colectivo de verse envuelto en calidad de testigos, por el conocimiento de datos, o de imputados, por las reacciones de aquellos perjudicados por sus actuaciones, es el relativo a la asistencia jurídica gratuita que debe prestarle el Servicio Jurídico del Estado en aquellos supuestos en los que sean objeto de citación por algún órgano jurisdiccional como consecuencia de su participación en actuaciones de control financiero de subvenciones.

³³¹ No solamente parece desprenderse de la LGS sino que, entre otros textos legales, la LO 2/1986, de 13 de marzo, de Fuerzas y Cuerpos de Seguridad, en su artículo 70 atribuye tal condición a los miembros que desempeñen el ejercicio de sus funciones; la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que también dota de tal condición a los funcionarios que desempeñen funciones de inspección y la Ley 23/1992, de 30 de julio, de Seguridad Privada, que la niega al personal de seguridad privada.

³³² Para ampliar este razonamiento véase la STS de 7 de mayo de 1998.

2.6.3 Deberes.

La mayor vulnerabilidad que presentan los derechos de los administrados, su protección constitucional y el carácter inquisitivo de los procedimientos de control han impulsado a la Ley a reforzar los deberes de los auditores al margen de los comunes a todo funcionario. De esta manera, el artículo 68 LGS, bajo la rúbrica “*deberes del personal controlador*”, se dedica casi íntegramente a regular el deber de “*confidencialidad y secreto*” así como sus consecuencias. El apartado 1 de dicho artículo enuncia que “*el personal controlador que realice el control financiero de subvenciones deberá guardar la confidencialidad y el secreto respecto de los asuntos que conozcan por razón de su trabajo*”³³³.

La legislación funcional se ocupa de la regulación del secreto y el sigilo que afecta al auditor desde el ejercicio de su función como funcionario tipificando como infracción administrativa su violación y estableciendo las correspondientes sanciones³³⁴. En esta misma línea, la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto básico del Empleado Público, en su artículo 52 establece que “*los empleados públicos deberán desempeñar con diligencia las tareas que tengan asignadas y velar por los intereses generales con sujeción y observancia de la Constitución y del resto del ordenamiento jurídico, y deberán actuar con arreglo a los siguientes principios: objetividad, integridad, neutralidad, responsabilidad, imparcialidad, confidencialidad, dedicación al servicio público, transparencia, ejemplaridad,*

³³³ De la regulación del secreto y sigilo que afecta al auditor, en cuanto funcionario, se ocupa la legislación funcional con cierta extensión tipificando como infracción administrativa su violación y estableciendo las correspondientes sanciones. Ahora bien, la finalidad que directamente persigue evitar la legislación funcional es la de preservar los secretos que la propia Administración pueda custodiar, es decir, las informaciones públicas, por ser a estas a las que normalmente podrá acceder el funcionario, que puede llegar a lo que modernamente se ha denominado información privilegiada. Pero el auditor, en un control financiero de beneficiarios o entidades colaboradoras, puede tener conocimiento de asuntos o materias de carácter privado de terceros ajenos a la Administración, cuya divulgación tienen derecho a impedir, con independencia de que con ello se cause perjuicio o no a la Administración o se obtenga un provecho particular. La finalidad del reproducido precepto de la LGS es precisamente salvar la confidencialidad de estos asuntos, tanto si son formalmente secretos como si se trata de una mera información.

³³⁴ Al respecto, resulta de gran interés la Sentencia nº 128/1999 de TS, Sala 2ª, de lo Penal, 5 de Marzo de 1999.

austeridad, accesibilidad, eficacia, honradez, promoción del entorno cultural y medioambiental, y respeto a la igualdad entre mujeres y hombres, que inspiran el Código de Conducta de los empleados públicos configurado por los principios éticos y de conducta regulados en los artículos siguientes". Una vez descritos los deberes de los empleados públicos en este precepto, en el artículo 53 del mencionado texto legal se enumeran los principios éticos a los que debe acogerse el ejercicio de su función manifestando el punto número 12 que *"guardarán secreto de las materias clasificadas u otras cuya difusión esté prohibida legalmente, y mantendrán la debida discreción sobre aquellos asuntos que conozcan por razón de su cargo, sin que puedan hacer uso de la información obtenida para beneficio propio o de terceros, o en perjuicio del interés público"*. Por su parte, el Reglamento de régimen disciplinario de los funcionarios de la Administración del Estado califica como falta muy grave *"la publicación o utilización indebida de secretos oficiales así declarados por Ley o clasificados como tales"* y como falta grave *"no guardar el debido sigilo respecto de los asuntos que se conozcan por razón del cargo, cuando causen perjuicio a la Administración o se utilice en provecho propio"*³³⁵. Si bien la finalidad de este precepto se cierne sobre la pretendida salvaguarda de la confidencialidad, tanto si son meras informaciones o formalmente secretos, de cualquier manera, sí se debe poner de manifiesto que dicha finalidad que persigue directamente resulta mucho más limitada y comedida que la de la LGS al limitarse el "secreto" a las materias clasificadas y la "debida discreción" a servirse de información privilegiada en beneficio propio o en perjuicio del interés público. Sin embargo, en su función de control financiero de beneficiarios o entidades colaboradoras, el auditor puede tener conocimiento de asuntos o materias privadas de terceros ajenos a la propia Administración y cuya divulgación está en pleno derecho de impedir independientemente de que con ello obtenga un provecho particular o cause perjuicio a la Administración³³⁶.

³³⁵ En este sentido, MARINA JALDO, B., *"El régimen disciplinario de los funcionarios públicos"*, Lex Nova, 3ª edición, octubre 2006, pág. 336.

³³⁶ Para concebir la evolución en el tiempo de este tipo de deberes resulta muy interesante el artículo de FINER, H., "Administrative Responsibility en Democratic Government", *Public Administration Review*, Vol. I, pags. 335-350.

Este precepto indudablemente dirige nuestra atención sobre la protección penal de la información contenida en el artículo 417 del CP sobre la que puede incurrir el auditor en ejercicio de su función. Según dicho artículo *“la autoridad o funcionario público que revelare secretos o informaciones de los que tenga conocimiento por razón de su oficio o cargo y que no deban ser divulgados, incurrirá en la pena de multa de doce a dieciocho meses e inhabilitación especial para empleo o cargo público por tiempo de uno a tres años”*. Una vez hecho este apunte especifica que *“si de la revelación a que se refiere el párrafo anterior resultara grave daño para la causa pública o para tercero, la pena será de prisión de uno a tres años, e inhabilitación especial para empleo o cargo público por tiempo de tres a cinco años”*. Por último concluye concretando que *“si se tratara de secretos de un particular, las penas serán las de prisión de dos a cuatro años, multa de doce a dieciocho meses, y suspensión de empleo o cargo público por tiempo de uno a tres años”*.

Antes de finalizar, se debe poner de manifiesto que si bien se desprende que los datos, informes o antecedentes obtenidos en el ejercicio de dicho control sólo podrán utilizarse para los fines asignados al mismo, servir de fundamento para la exigencia de reintegro y, en su caso, para poner en conocimiento de los órganos competentes los hechos que puedan ser constitutivos de infracción administrativa, responsabilidad contable o penal; en este sentido, será el funcionario actuante a través de la IGAE el que se encargue de comunicar los hechos susceptibles de constituir alguna de las infracciones anteriormente descritas³³⁷.

Un último apunte sobre el tema en cuestión debe reflejar que la importancia de la que goza la obligación de preservar la información que por razón de su cargo conozcan los funcionarios traspasa las barreras del ámbito penal y de la propia función pública para tomar protagonismo en otras leyes,

³³⁷ DEL BARCO FERNÁNDEZ-MOLINA, J., SILVA URIEN, I. y ARELLANO PARDO, P.: “La Ley General de Subvenciones. Una aproximación a su alcance como legislación básica”, *Revista Cuenta con IGAE*, nº 8, octubre 2003.

como así aparece reflejado en textos normativos como la Ley de Enjuiciamiento Criminal, en cuyo artículo 425 enuncia que *“si la persona llamada a declarar ejerce funciones o cargos públicos, se dará aviso, al mismo tiempo que se practique la citación, a su superior inmediato para que le nombre sustituto durante su ausencia, si lo exigiere así el interés o la seguridad pública”*, precepto éste que evidencia la exención de la obligación de declarar a quienes no pudieran hacerlo sin violar secreto. También, el Código Civil en su artículo 1247, considera inhábiles a los efectos de la prueba de testigos a *“los que están obligados a guardar secreto, por su estado o profesión, en los asuntos relativos a su profesión o estado”*. Por último, en el artículo 145 de la propia LGP se describe entre los deberes del personal controlador que *“los datos, informes o antecedentes obtenidos en el ejercicio de dicho control sólo podrán utilizarse para los fines asignados al mismo, servir de fundamento para la exigencia de reintegro y, en su caso, para poner en conocimiento de los órganos competentes los hechos que puedan ser constitutivos de infracción administrativa, responsabilidad contable o penal”*.

2.7 La sujeción a control y la obligación de colaboración.

Son numerosas las situaciones en las que, por la sistemática seguida en la LGS, el control financiero de subvenciones en su relación con la IGAE resulta afectado. Entre las razones que se articulan figuran como principales la gran cantidad de deberes que deben ser observados así como las consecuencias de su incumplimiento³³⁸. Es por ello por lo que la primera diferenciación sobre la que se debe incidir se cierne sobre la identificación de las personas sujetas a control y aquellas a las que se les exige únicamente un deber de colaboración³³⁹.

³³⁸ Sobre el control de las ayudas y propuestas de mejora se pronuncian SORIANO GARCÍA, J. E., y SÁNCHEZ GUTIÉRREZ, M. M., en “El control de las ayudas públicas en España: un contexto a cambiar”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 166/2005.

³³⁹ En un primer momento, esta obligación de colaboración se va a concretar en facilitar cuanta documentación sea requerida en el ejercicio de las funciones controladoras así como en soportar y facilitar el ejercicio de las facultades de las que los funcionarios actuantes están revestidos.

Los beneficiarios y las entidades colaboradoras van a ser los protagonistas de la sujeción al control, obligación ésta que, en caso de ser incumplida, podrá desencadenar la puesta en marcha tanto del procedimiento de reintegro, como del procedimiento sancionador. La posición que atesoran en la relación jurídica subvencional y su previsión expresa en los artículos 14 y 15 de la LGS que regulan sus respectivas obligaciones así lo atesoran.

En cuanto al control financiero y la obligación de colaboración se refiere, dispone el párrafo 5º del artículo 44 de la LGS que dicho control *“podrá extenderse a las personas físicas o jurídicas a las que se encuentren asociados los beneficiarios, así como a cualquier otra persona susceptible de presentar un interés en la consecución de los objetivos, en la realización de las actividades, en la ejecución de los proyectos o en la adopción de los comportamientos”*. Esta previsión consigna la extensión del control financiero más allá de los beneficiarios directos y entidades colaboradoras comprendiendo a aquellos beneficiarios que tengan tal condición de conformidad con el artículo 11 de la LGS, o que presenten una conexión objetiva con la actividad subvencional, si bien estos últimos mucho más allá de ser propiamente calificados como sujetos de control serían meros obligados a colaborar, por cuanto que el artículo 49.2 de la LGS, al regular la iniciación del procedimiento de control financiero, no menciona a los terceros, sino solamente a los beneficiarios y entidades colaboradoras³⁴⁰.

Además, las consecuencias que presentarán eventuales incumplimientos de estas obligaciones por parte de terceros llevarán aparejadas un alcance distinto; por una parte, al no ser perceptores de fondos públicos, no van a estar comprendidos entre los obligados al reintegro y, por otra, por falta de

³⁴⁰Sobre el asunto en cuestión, ofrece una visión muy completa SESMA SÁNCHEZ, B., en “La posición de los beneficiarios de subvenciones públicas en los procedimientos de control” en *Revista de Auditoría Pública*, nº 40, págs. 625 a 629.

colaboración solamente podrán incurrir en infracción leve, al no existir una base cuantitativa sobre la que aplicar la multa por infracciones graves o muy graves.

Si bien las actuaciones de control deben estar recogidas en el Plan anual de auditorías³⁴¹, la diferente naturaleza que presenta el deber de colaboración ha tenido enorme influencia en la no inclusión de la misma obligación respecto del deber de prestar colaboración. En resumidas cuentas, van a ser más los sujetos unidos al deber de prestar colaboración que aquellos que se someterán a las actuaciones de control; pero, la colaboración de la que se viene dando cuenta en estas líneas, no sólo responde a un deber de las personas privadas sino que va más allá extendiéndose a las autoridades y jefes de las oficinas públicas incluso aunque el fundamento no sea el mismo, así el párrafo 2º del artículo 47 de la LGS enuncia que *“las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, así como los jefes o directores de oficinas públicas, organismos autónomos y otros entes de derecho público y quienes, en general, ejerzan funciones públicas o desarrollen su trabajo en dichas entidades deberán prestar la debida colaboración y apoyo a los funcionarios encargados de la realización del control financiero de subvenciones”*.

La Administración de Justicia también se someterá al deber de colaboración, de esta manera en el tercer párrafo del artículo 47 de la LGS se enuncia que *“los juzgados y tribunales deberán facilitar a la Administración, de oficio o a requerimiento de ésta, cuantos datos con trascendencia en la aplicación de subvenciones se desprendan de las actuaciones judiciales de las que conozcan, respetando, en su caso, el secreto de las diligencias sumariales”*. La atenuada concreción de este deber aparece recogida en la regulación del suministro de información a la base de datos nacional de subvenciones³⁴² en el artículo 36 RLGS cuando preceptúa al respecto que *“la Intervención General de la Administración del Estado promoverá la celebración de convenios con los*

³⁴¹ El Plan Anual de Auditorías se desarrollará en sucesivas líneas de esta investigación.

³⁴² Recordemos que la creación de la Base de datos nacional de subvenciones aparece contemplada en el artículo 20 LGS y en su desarrollo 35 a 41 del Real Decreto 887/2006, de 21 de julio.

órganos que dicten las sentencias firmes a que hace referencia el artículo 13.2.a de la Ley a fin de que se suministre información sobre los datos identificativos de quien no podrá obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora, así como el período durante el cual no podrá obtener tal condición, en aplicación del artículo 47.3 de la indicada Ley”.

No se debe concluir este epígrafe sin recordar que la colaboración entre Administraciones públicas territoriales queda concretada en este sentido con la exigencia derivada del deber de facilitar *“la información que precisen sobre la actividad que desarrollen en el ejercicio de sus competencias”*³⁴³. En materia subvencional, esta colaboración se proyecta más concretamente en el suministro de información a la IGAE por parte de las Administraciones para la confección de la Base de datos nacional contemplada en el ya reseñado artículo 20 de la LGS a la que podrán acceder éstas cuando la cesión de datos tenga por objeto *“la colaboración con cualquier Administración Pública para la lucha contra el fraude en la obtención o percepción de ayudas o subvenciones a cargo de fondos públicos o de la Unión Europea”*³⁴⁴.

Llegado este punto, no queda más que reproducir el contenido del artículo 46 de la LGS³⁴⁵, en el que se materializa la obligación de colaboración al enunciar que *“los beneficiarios, las entidades colaboradoras y los terceros relacionados con el objeto de la subvención o su justificación estarán obligados a prestar colaboración y facilitar cuanta documentación sea requerida en el ejercicio de las funciones de control que corresponden, dentro del ámbito de la Administración concedente, a la Intervención General de la Administración del Estado, de las comunidades autónomas o de las corporaciones locales, así como*

³⁴³ Para ampliar tal información se recomienda la lectura detallada del artículo 4.1 c) de la LRJ-PAC.

³⁴⁴ Al respecto, SANZ, M. C., “El control de las ayudas de Estado en la CEE”, en Revista de Economía Industrial, nº 259, 1988.

³⁴⁵ Se debe recordar que de la regulación del control financiero de las subvenciones por la LGS tiene carácter básico el art. 46 sobre el deber de colaboración, por lo que dicho deber podrá recaer sobre todos los afectados, con independencia de cuál sea la Administración concedente de los fondos.

a los órganos que, de acuerdo con la normativa comunitaria, tengan atribuidas funciones de control financiero, a cuyo fin tendrán las siguientes facultades:”

- a. *“El libre acceso a la documentación objeto de comprobación, incluidos los programas y archivos en soportes informáticos”.*

La cuestión de relieve en este punto consiste en la determinación del objeto de comprobación, pues no se especifica claramente. Aunque, en un primer momento, se entenderá comprendida toda la que específicamente venga exigida al beneficiario por razón de la subvención obtenida, ya sea la referida a la justificación [artículo 14.1.b) LGS], libros o documentos contables exigidos por la legislación mercantil y sectorial aplicable al beneficiario o por la normativa reguladora [artículo 14.1.f) LGS]. Además, la Ley realiza una extensión remarcando que podrá ser objeto de comprobación “cuanta documentación sea requerida”. La apreciación del interés para el control vendrá afectado, como así delimita el artículo 44.5 LGS, por los límites objetivos que derivan la finalidad propia de la subvención concedida.

Otra cuestión que no se debe dejar sin resolver responde a la limitación temporal para la aportación de la documentación necesaria; en el artículo 97.2 del RLGS³⁴⁶ respecto al trámite de alegaciones en los procedimientos de reintegro por incumplimiento del beneficiario a propuesta de la IGAE que se regulan en el artículo 37 LGS se establece un plazo preclusivo, de manera indirecta, en el sentido de que *“no se tendrán en cuenta en el procedimiento hechos, documentos o alegaciones presentados por el sujeto controlado cuando, habiendo podido aportarlos en el control financiero, no lo haya hecho”*. Por lo tanto, la limitación temporal vendrá determinada por la fecha que marca la terminación del control financiero, así, el apartado tercero del mencionado artículo 97 RLGS preceptúa que *“cuando el control financiero hubiera finalizado*

³⁴⁶ COLLADO BENEYTO, P. J., *“Comentario a la Ley General de Subvenciones y a su Reglamento”*, Tirant Lo Blanch, 1ª edición, noviembre, 2009.

como consecuencia de resistencia, excusa, obstrucción o negativa, únicamente serán admisibles alegaciones y documentación tendentes a constatar que tal circunstancia no se produjo durante el control, sin que quepa subsanar la falta de colaboración una vez concluido el control financiero”.

b. “El libre acceso a los locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrolle la actividad subvencionada o se permita verificar la realidad y regularidad de las operaciones financiadas con cargo a la subvención”.

Esta delimitación que, a priori, parece sencilla, no lo es tanto pues a pesar de reconocer el libre acceso a locales y establecimientos de negocio la amplitud del término domicilio debe ser matizada. Si bien la inviolabilidad del domicilio aparece constitucionalmente protegida en el artículo 18.2 de la CE y no arroja dudas en cuanto a la persona física³⁴⁷ se refiere, la conceptualización del domicilio de las personas jurídicas resulta más complejo, sobre su extensión se pronunció la STC 69/1999, de 26 de abril, la cual afirma que “la protección constitucional del domicilio de las personas jurídicas y, en lo que aquí importa, de las sociedades mercantiles, sólo se extiende a los espacios físicos que son indispensables para que puedan desarrollar su actividad sin intromisiones ajenas, por constituir el centro de dirección de la sociedad o de un establecimiento dependiente de la misma o servir a la custodia de los documentos y otros soportes de la vida diaria de la sociedad o de su establecimiento que quedan reservados al conocimiento de terceros”.

Del análisis de lo expuesto hasta el momento parece desprenderse que la práctica de las actuaciones de control financiero de subvenciones podrá

³⁴⁷ El auto del TC 171/1989, de 3 de abril, delimita el domicilio como el espacio físico “en el cual el individuo vive sin estar sujeto necesariamente a los usos y convenciones sociales y ejerce su libertad más íntima, protegiéndose no sólo el espacio físico en sí mismo considerado, sino también lo que en él hay de emanación de la persona y la esfera privada de ella”.

realizarse sin impedimentos a nivel administrativo en cualquier local³⁴⁸. Sin embargo, llegado este punto, hay que poner en relación la inviolabilidad del domicilio de las personas jurídicas con la existente en el tipo del 203 del CP el cual describe que “*será castigado con las penas de prisión de seis meses a un año y multa de seis a diez meses el que entrare contra la voluntad de su titular en el domicilio de una persona jurídica pública o privada, despacho profesional u oficina, o en establecimiento mercantil o local abierto al público fuera de las horas de apertura*”, e igualmente concluye que “*será castigado con la pena de prisión de seis meses a tres años, el que con violencia o intimidación entrare o se mantuviere contra la voluntad de su titular en el domicilio de una persona jurídica pública o privada, despacho profesional u oficina, o en establecimiento mercantil o local abierto al público*”. Pero esta protección penal no puede concebirse en un amplio sentido sino que requiere ser matizada y así lo ha llevado a cabo el TS al defender que “la protección penal se activa automáticamente cuando mediante acciones u omisiones se lesiona el bien jurídico protegido o simplemente se le pone en peligro. Ello exige una especial voluntad o intención en el sujeto activo de atacar el bien jurídico que el tipo penal trata de proteger³⁴⁹. En los supuestos de entrada en un local de negocios, sólo en casos excepcionales se puede decir que el autor del hecho obra impulsado por el ánimo o propósito de lesionar el derecho a la intimidad (...) Difícilmente se pueden equiparar estos recintos al domicilio de una persona, sea física o jurídica, por lo que lo único que pretende tutelar el legislador es la posible, hipotética y aleatoria parcela de intimidad que pudiera encerrarse o contenerse en el espacio de un establecimiento comercial normalmente destinado a otros tipo de fines³⁵⁰”.

Del análisis de lo hasta aquí expuesto se desprende la innecesariedad de mandamiento judicial para proceder a la entrada en local o establecimiento para

³⁴⁸ FERNÁNDEZ FARRERES, G., “*El control de las ayudas financieras nacionales*”, en la obra colectiva “*Tratado de Derecho Comunitario*”, dirigido por GARCÍA DE ENTERRÍA, Vol. II, Madrid, 1986.

³⁴⁹ Sobre la dificultad de encontrar un único bien jurídico aplicable a todas las conductas se extiende MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., en su obra “*Derecho Penal Económico*”, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2002, pág. 657.

³⁵⁰ Fundamento jurídico único de la STS 1344/1998, de 12 de noviembre de 1998 (RJ 1998/8203).

los fines contemplados en la LGS, si bien si estimamos oportuno solicitar autorización judicial si dicha entrada se realiza contra la voluntad del interesado o fuera de horario todo ello, por supuesto, sin perjuicio de la advertencia a realizar al mismo de la posible comisión, ante una eventual negativa, de un delito de resistencia grave tipificado en el artículo 550 del CP.

- c. *“La obtención de copia o la retención de las facturas, documentos equivalentes o sustitutivos y de cualquier otro documento relativo a las operaciones en las que se deduzcan indicios de la incorrecta obtención, disfrute o destino de la subvención”.*

El ejercicio de las dos facultades que aquí se recogen, la obtención de copia así como la retención de los documentos relativos a las operaciones objeto de control, se encuentran condicionadas a la existencia de indicios de la incorrecta obtención o aplicación de la subvención. Teniendo en cuenta que el ejercicio de estas facultades se limita a operaciones concretas³⁵¹, así como el marco legal predeterminado por el artículo 49.5 LGS, se entiende que sea necesario acuerdo motivado de la Intervención General para la adopción de estas medidas que suponen un plus con respecto a la facultad para el acceso a la documentación.

- d. *“El libre acceso a información de las cuentas bancarias en las entidades financieras donde se pueda haber efectuado el cobro de las subvenciones o con cargo a las cuales se puedan haber realizado las disposiciones de los fondos”.*

³⁵¹ Respecto a las facultades de acceso, se establecieron las bases del Sistema actual en la primera mitad del siglo XX como así se puede apreciar en FRIEDRICH, C. J., “Public policy and the nature of administrative responsibility”, Harvard University Press, 1940.

La tardía incorporación a la legislación subvencional de este precepto no desmerece su importancia por cuanto que goza de un antiguo respaldo jurisprudencial³⁵².

La actividad de control financiero en este ámbito encuentra sustento sobre la base del artículo 31 de la CE, tanto en su párrafo primero, referente al deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos y en el cual se sustentaba la actividad inspectora de la Administración, como en el párrafo segundo, relativo al gasto público y sobre el que se fundamenta la actividad de control financiero frente a una Entidad perceptora de ayudas o subvenciones públicas.

Al contrario de lo que sucede en la Administración tributaria, la ausencia de límites expresos en el ejercicio de esta facultad no genera ningún tipo de dudas en cuanto a su constitucionalidad aunque sí se erige en elemento generador de numerosos conflictos que se ven agravados por la falta de reglamentación en este título. Si bien esta prerrogativa está justificada, no debe dejar al margen ciertos límites que vienen impuestos por el derecho a la intimidad o el secreto profesional y que los autores que han realizado estudios sobre la materia se han encargado de resaltar.

Para concluir se debe poner de manifiesto que el incumplimiento del deber de colaboración genera consecuencias tanto en lo referente al reintegro³⁵³ de la

³⁵² STS de 10 de mayo de 1986, STC 110/1984 o ATC de 23 de julio de 1986.

³⁵³ Así, “procederá el reintegro de las cantidades percibidas y la exigencia del interés de demora correspondiente desde el momento del pago de la subvención hasta la fecha en que se acuerde la procedencia del reintegro” ante la “resistencia, excusa, obstrucción o negativa a las actuaciones de comprobación y control financiero previstas en los artículos 14 y 15 de esta ley, así como el incumplimiento de las obligaciones contables, registrales o de conservación de documentos cuando de ello se derive la imposibilidad de verificar el empleo dado a los fondos percibidos, el cumplimiento del objetivo, la realidad y regularidad de las actividades subvencionadas, o la concurrencia de subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales”.

subvención, como así explicita el artículo 37.2.e) LGS, como en lo concerniente al orden sancionador (artículos 56 a 58 LGS)³⁵⁴.

2.8 Procedimiento de control.

2.8.1 El procedimiento de control como manifestación de una función pública.

La primera matización que se debe realizar al respecto es la que conlleva la concepción del procedimiento como una manifestación pública de sujeción a la Administración garantizadora de los derechos que asisten en todo momento a los particulares y en la que al interesado no le asiste la posibilidad de participar formalmente en él, aunque bien es cierto que sí podrá tomar parte activamente en los procedimientos de reintegro y sancionadores que se puedan desencadenar como consecuencia de aquél. Es por todo ello por lo que no se califica como un proceso, sino como un verdadero procedimiento.

En este supuesto, a diferencia de los procedimientos de control a cargo de la Intervención General de la Administración del Estado (función interventora, control financiero permanente y auditoría pública), que ya han sido reseñados en esta investigación y cuyo objeto de control recae sobre entidades sujetas a la jerarquía administrativa o del poder político, la configuración del control en la LGS presenta un mayor grado de semejanza con el procedimiento de inspección tributaria aunque si bien las diferencias resultan notables; en primer lugar, su ejercicio se encomienda a la Administración controladora (en la AGE, a la

³⁵⁴ El artículo 56 LGS enumera todos los incumplimientos que constituyen infracciones leves, el artículo 57, las graves y, por último, el artículo 58, las muy graves. En esta investigación se desarrolla la tipología de infracciones mencionada.

IGAE³⁵⁵) y no a la gestora. Por otra parte, son numerosas las peculiaridades concernientes a su desenvolvimiento y que van a afectar al procedimiento administrativo común con respecto al control financiero permanente y a la auditoría pública sobre entidades del sector público y que se hacen evidentes por la triangularidad de la relación que acontece, al resultar implicados tanto el órgano concedente, como el de control y el beneficiario o entidad colaboradora. Dos son las soluciones que ofrece la LGS a los posibles problemas que se planteen al respecto, en primer lugar, establece distintos mecanismos específicos que pretenden dotar de eficacia a las propuestas de los órganos de control y, en segundo término, canaliza las consecuencias del principio contradictorio que informa el ejercicio de la función de control hacia las relaciones que se desarrollan entre Administración concedente y beneficiarios³⁵⁶.

Sin embargo, aunque se establezcan similitudes con los procedimientos de inspección tributaria y auditoría pública, la legislación supletoria vendrá determinada por la remisión del artículo 5 de la LGS a las restantes normas de Derecho administrativo y por la principal que hace referencia a la LRJ-PAC como ley reguladora del procedimiento administrativo común (artículo 1) así como por la toma en consideración de la doctrina jurisprudencial en el ámbito tributario que haya sido creada ante situaciones similares.

2.8.2 Plan anual de auditorías.

La IGAE, como instrumento de planificación y con carácter previo al inicio de las actuaciones de control financiero de cada ejercicio deberá elaborar un

³⁵⁵ La IGAE, cuya autonomía de actuación está garantizada no sólo frente al beneficiario sino también frente a la propia Administración concedente.

³⁵⁶ Sobre la relación entre el gasto público y la necesidad de ejercer un control consistente sobre el mismo se manifiestan AFONSO, A., BAXA, J., SLAVIK, M., en "*Fiscal Developments and Financial Stress: A Threshold VAR Analysis*". March, 17. ECB WorkingPaper nº 1319.

plan de auditorías que vendrá determinado por el artículo 165 de la LGP y que incluirá tanto las actuaciones que competan al centro como aquellas cuya ejecución se desarrolle tanto a través de la Intervención General de la Defensa como de la Intervención General de la Seguridad Social. Como así concluye el mencionado artículo de la LGP en relación con la materia que se está tratando, *“asimismo, el Plan anual de auditorías incluirá las actuaciones correspondientes a ayudas y subvenciones públicas”*. Sin embargo, y en línea con lo preceptuado por el artículo 49 LGS, *“no será necesario incluir en el plan de auditorías y actuaciones de control financiero de la Intervención General de la Administración del Estado, las comprobaciones precisas que soliciten otros Estados miembros en aplicación de reglamentos comunitarios sobre beneficiarios perceptores de fondos comunitarios”*.

Aun teniendo en cuenta lo analizado hasta el momento, reglamentariamente, y ante situaciones graves o imprevistas, se podrá extender el control financiero más allá de lo previsto inicialmente en dicho plan anual, hecho que denota la flexibilidad de la que se pretende impregnar al control de un campo tan dinámico como es la actividad subvencional³⁵⁷.

2.8.3 Iniciación.

No existen dudas en cuanto a la iniciación del procedimiento de control financiero se refiere, pues se inicia siempre de oficio y en ejecución del plan de auditorías. Se debe tener en cuenta que la denuncia o petición de los particulares o de otros órganos de la Administración por sí misma no comportará la apertura del procedimiento, sin embargo, sí podrá dar lugar a que se incluya en el plan la correspondiente actuación.

³⁵⁷ GONZÁLEZ DE HERRERO-FERNÁNDEZ, P., y PÉREZ-BAROJA VERDE, I., “El Plan de experiencias piloto en evaluación del desempeño en la AGE, Boletín de Función Pública del INAP, nº 6, diciembre, 2011, págs. 55-62.

Las actuaciones se iniciarán mediante notificación a los obligados al control, a los beneficiarios y a las entidades colaboradoras y en la que mediará la naturaleza y alcance de las actuaciones a realizar, la fecha en la que se personará el equipo de control que las realizará y la documentación que se deberá poner a disposición del mismo así como los demás elementos que se estimen oportunos. La iniciación de estas actuaciones será comunicada a los órganos gestores de subvenciones, a los beneficiarios y, en su caso, entidades colaboradoras y en ella se informará de los derechos y obligaciones que los mismos atesorarán en el curso de sus actuaciones.

Si bien el inicio de las actuaciones produce la interrupción de los plazos de prescripción del reintegro, *sensu contrario* ocurre con el plazo de prescripción de infracciones y sanciones que recoge el artículo 132 LRJ-PAC³⁵⁸; en este caso, los infractores podrán acogerse a la exoneración contenida en el primer párrafo del artículo 63 de la LGS siempre que reintegren sin previo requerimiento y aun cuando se hubiese iniciado el control al no tener la naturaleza el procedimiento de reintegro de “requerimiento” ya que éste responde al único acto que se constituiría como un impedimento según lo preceptuado en el mencionado artículo. Sin embargo, una vez notificada la iniciación del control, no cabrá la

³⁵⁸ Por su importancia en el ámbito en el ámbito administrativo, merece la pena recordar y reproducir el artículo 132 de la LRJ-PAC que se pronuncia en cuanto a la prescripción se refiere en el siguiente sentido:

“1. Las infracciones y sanciones prescribirán según lo dispuesto en las leyes que las establezcan. Si éstas no fijan plazos de prescripción, las infracciones muy graves prescribirán a los tres años, las graves a los dos años y las leves a los seis meses; las sanciones impuestas por faltas muy graves prescribirán a los tres años, las impuestas por faltas graves a los dos años y las impuestas por faltas leves al año.

2. El plazo de prescripción de las infracciones comenzará a contarse desde el día en que la infracción se hubiera cometido. Interrumpirá la prescripción la iniciación, con conocimiento del interesado, del procedimiento sancionador, reanudándose el plazo de prescripción si el expediente sancionador estuviera paralizado más de un mes por causa no imputable al presunto responsable.

3. El plazo de prescripción de las sanciones comenzará a contarse desde el día siguiente a aquel en que adquiriera firmeza la resolución por la que se impone la sanción. Interrumpirá la prescripción la iniciación, con conocimiento del interesado, del procedimiento de ejecución, volviendo a transcurrir el plazo si aquél está paralizado durante más de un mes por causa no imputable al infractor”.

exención de responsabilidad penal recogida a tenor de los términos del párrafo cuarto del artículo 308 del CP³⁵⁹.

2.8.4 Desarrollo y suspensión del procedimiento.

La mayor o menor amplitud de la comprobación determinará el desarrollo del empleo de las técnicas de control que resulten adecuadas; como así dispone el párrafo cuarto del artículo 44 de la LGS “*el control financiero de subvenciones podrá consistir en:*

- a. *El examen de registros contables, cuentas o estados financieros y la documentación que los soporte, de beneficiarios y entidades colaboradoras.*
- b. *El examen de operaciones individualizadas y concretas relacionadas o que pudieran afectar a las subvenciones concedidas.*
- c. *La comprobación de aspectos parciales y concretos de una serie de actos relacionados o que pudieran afectar a las subvenciones concedidas.*
- d. *La comprobación material de las inversiones financiadas.*
- e. *Las actuaciones concretas de control que deban realizarse conforme con lo que en cada caso establezca la normativa reguladora de la subvención y, en su caso, la resolución de concesión.*
- f. *Cualesquiera otras comprobaciones que resulten necesarias en atención a las características especiales de las actividades subvencionadas”.*

³⁵⁹ Resulta conveniente recordar aquí la literalidad del párrafo cuarto del artículo 308 del CP el cual manifiesta que “*quedará exento de responsabilidad penal, en relación con las subvenciones, desgravaciones o ayudas a que se refieren los apartados primero y segundo de este artículo, el que reintegre las cantidades recibidas, incrementadas en un interés anual equivalente al interés legal del dinero aumentado en dos puntos porcentuales, desde el momento en que las percibió, antes de que se le haya notificado la iniciación de actuaciones de inspección o control en relación con dichas subvenciones, desgravaciones o ayudas o, en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante de la Administración autonómica o local de que se trate interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida”.*

Sin embargo, la comprobación de valores aun a pesar de ser otra de las actuaciones propias del control financiero va a quedar reservada a los órganos gestores en virtud de lo preceptuado por el artículo 33 LGS.

En lo que respecta a las circunstancias de lugar en el procedimiento cabe comentar que no son reguladas expresamente, aunque de manera indirecta se deduce del artículo 46, en su párrafo primero letra b) que las actuaciones podrán tener lugar en *“los locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrolle la actividad subvencionada o se permita verificar la realidad y regularidad de las operaciones financiadas con cargo a la subvención”*. Sin embargo, no se contempla para los obligados el deber de personación en dependencias administrativas a requerimiento de los órganos de control siendo suficiente únicamente con que rindan cuentas al gestor³⁶⁰.

En sentido contrario, sí se recogen de manera expresa las temporales, disponiendo un plazo de doce meses³⁶¹ para la conclusión de las actuaciones a contar desde la fecha de notificación a los obligados del inicio de las mismas pudiéndose ampliar dicho plazo mediante determinación reglamentaria cuando en las actuaciones concorra alguna de las siguientes circunstancias que recoge el párrafo sexto del artículo 49 LGS:

- a. *“Que se trate de actuaciones que revistan especial complejidad.*
- b. *Cuando en el transcurso de las actuaciones se descubra que el beneficiario o entidad colaboradora han ocultado información o documentación esencial para un adecuado desarrollo del control”.*

³⁶⁰ Para una comprensión global puede analizarse el artículo 14 de la LGS sobre *“obligaciones de los beneficiarios”*.

³⁶¹ A los efectos del mencionado plazo de doce meses, no van a ser computadas las dilaciones imputables al beneficiario o entidad colaboradora así como tampoco los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente.

De igual modo, no se puede obviar que durante el desarrollo de las actuaciones se podrán poner de manifiesto cuantos hechos den lugar a incidentes en la correspondiente tramitación.

El segundo párrafo del artículo 48 LGS contempla el primer incidente que se materializa cuando el funcionario actuante aprecie la existencia de *“hechos acreditados en el expediente que pudieran ser susceptibles de constituir una infracción administrativa o de responsabilidades contables o penales”*. A los órganos competentes se les comunicarán los hechos una vez que queden acreditados en el expediente y sin necesidad de esperar a la terminación del control. La comunicación se dirigirá por el funcionario actuante a la IGAE y por ésta, si procediera, al órgano competente³⁶².

En sentido opuesto, los hechos deberán ser puestos en conocimiento del órgano gestor por los cauces específicos en el artículo 49.3 LGS cuando se aprecie la existencia de acuerdos de concesión supuestamente incursos en causa de invalidez o, en otras palabras, cuando se aprecien las circunstancias que pudieran dar origen a la devolución de las cantidades percibidas por causas distintas a las comprendidas en la obligación de reintegro comprendida en el artículo 37 de la LGS. Igualmente, el órgano gestor no podrá permanecer inactivo debiendo informar sobre las medidas adoptadas que podrán llegar, incluso, a la suspensión del procedimiento de control financiero. Estas medidas que no especifica la Ley podrán consistir, entre otras, en la iniciación del procedimiento de revisión de oficio así como la cautelar que proceda, siempre que el órgano concedente acepte el criterio de la intervención; o en el acuerdo por la IGAE de la suspensión del procedimiento de control financiero³⁶³, que deberá ser notificada al beneficiario o entidad colaboradora por el órgano encargado de

³⁶² VERDÚ CONTRERAS, T. M., “Aspectos relevantes de las subvenciones públicas en España: marco normativo estatal, alcance normativo y Ley General de Subvenciones”, en *Seminario de la Escuela de Negocios de Murcia*, Murcia, septiembre 2007, pág. 13.

³⁶³ El acuerdo de suspensión del procedimiento de control financiero será adoptado por la IGAE por ser el órgano competente para su tramitación así como por gozar de autonomía en el ejercicio de sus competencias.

notificar a la misma el inicio de las actuaciones de control y cuya finalización, de la que también se dará cuenta a los anteriores como así preceptúa el párrafo cuarto del artículo 49 de la LGS, se producirá cuando:

- a. *“Una vez adoptadas por el órgano concedente las medidas que, a su juicio, resulten oportunas, las mismas serán comunicadas al órgano de control.*
- b. *Si, transcurridos tres meses desde el acuerdo de suspensión, no se hubiera comunicado la adopción de medidas por parte del órgano gestor”.*

Aunque en un primer momento la finalización de la suspensión orbita en la evitación de la inactividad de la Administración gestora, existen motivos que tienden a sustentar que la expresada suspensión se funda en razones de economía administrativa, al carecer de objeto el hecho de comprobar la aplicación del acuerdo de concesión con la obligación de devolver los fondos si se ha declarado su invalidez.

Antes de finalizar el desarrollo de los aspectos concernientes al desarrollo y suspensión del procedimiento de control se debe reparar sobre un incidente que puede surgir y que deriva del riesgo de desaparición de medios de prueba relativos a la correcta obtención, destino o justificación de la subvención percibida. Pues bien, en este sentido la IGAE adopta un papel primordial adoptando las medidas cautelares necesarias para impedir la desaparición, destrucción o alteración de facturas o documentos equivalentes o sustitutivos u otros documentos equivalentes relativos a las operaciones en que tales indicios se manifiesten. Respecto a las medidas cautelares, para DEL BARCO FERNÁNDEZ³⁶⁴ se centran en la retención de facturas y documentos, en el precinto, depósito o incautación de los bienes cuya adquisición, producción, comercialización o construcción fue objeto de subvención así como de archivos,

³⁶⁴ DEL BARCO FERNÁNDEZ MOLINA, J., en colaboración en la obra *“Comentarios prácticos a la nueva Ley General de Subvenciones”*, Lex Nova, 2004, pág. 438.

locales o equipos electrónicos de tratamiento de datos susceptibles de contener información de interés al respecto; todas estas medidas deberán ser proporcionadas en el tiempo al fin para el cual han sido dispuestas evitando perjuicios de difícil o imposible reparación y deberán levantarse, como límite máximo, cuando finalice el procedimiento de control, a menos que a resultados del mismo se iniciase un procedimiento sancionador o de reintegro, en cuyo caso deberán ponerse en conocimiento del nuevo órgano competente para la tramitación del nuevo procedimiento y la adopción de una decisión final sobre las mismas al amparo del artículo 72 LRJ-PAC³⁶⁵. En consonancia con esta afirmación, el párrafo cuarto del artículo 96 del RLGS dispone que *“el transcurso del plazo de un mes previsto en el artículo 51 de la Ley General de Subvenciones sin que se hubiera iniciado el procedimiento de reintegro en los términos previstos en el artículo 94 de este Reglamento, o, en su caso, se hubiera planteado la oportuna discrepancia, tendrá los siguientes efectos:*

- a. Quedarán automáticamente levantadas las medidas cautelares que se hubieran adoptado en el desarrollo del control financiero.*
- b. No se considerará interrumpida la prescripción por las actuaciones de control financiero de las que la propuesta de inicio del procedimiento trajera causa.*

³⁶⁵ Por su importancia en el procedimiento administrativo, conviene recordar la literalidad del artículo 72 de la LRJ-PAC sobre *“medidas provisionales”*:

1. Iniciado el procedimiento, el órgano administrativo competente para resolverlo, podrá adoptar, de oficio o a instancia de parte, las medidas provisionales que estime oportunas para asegurar la eficacia de la resolución que pudiera recaer, si existiesen elementos de juicio suficiente para ello.

2. Antes de la iniciación del procedimiento administrativo, el órgano competente, de oficio o a instancia de parte, en los casos de urgencia y para la protección provisional de los intereses implicados, podrá adoptar las medidas correspondientes en los supuestos previstos expresamente por una norma de rango de Ley. Las medidas provisionales deberán ser confirmadas, modificadas o levantadas en el acuerdo de iniciación del procedimiento, que deberá efectuarse dentro de los quince días siguientes a su adopción, el cual podrá ser objeto del recurso que proceda.

En todo caso, dichas medidas quedarán sin efecto si no se inicia el procedimiento en dicho plazo o cuando el acuerdo de iniciación no contenga un pronunciamiento expreso acerca de las mismas.

3. No se podrán adoptar medidas provisionales que puedan causar perjuicio de difícil o imposible reparación a los interesados o que impliquen violación de derechos amparados por las leyes.

4. Las medidas provisionales podrán ser alzadas o modificadas durante la tramitación del procedimiento, de oficio o a instancia de parte, en virtud de circunstancias sobrevenidas o que no pudieron ser tenidas en cuenta en el momento de su adopción.

En todo caso, se extinguirán con la eficacia de la resolución administrativa que ponga fin al procedimiento correspondiente.

- c. *El órgano gestor no quedará liberado de su obligación de iniciar el procedimiento de reintegro, sin perjuicio de las responsabilidades que se deriven de la prescripción del derecho a iniciar el referido procedimiento como consecuencia del incumplimiento de la obligación en plazo”.*

2.8.5 Finalización.

Dos son las formas de terminación posibles del procedimiento de control, tanto normal como anormal. Así, en esta primera modalidad, y como dispone el párrafo sexto del artículo 49 de la LGS, *“las actuaciones de control financiero sobre beneficiarios y, en su caso, entidades colaboradoras, finalizarán con la emisión de los correspondientes informes comprensivos de los hechos puestos de manifiesto y de las conclusiones que de ellos se deriven”*. En otro sentido, la terminación anormal del procedimiento vendrá dada por la observancia de aquellas circunstancias que como consecuencia de la invalidez de la concesión pudieran dar lugar a la devolución de las cantidades percibidas³⁶⁶. En el caso de que el órgano concedente iniciase actuaciones de las que pudiera derivar la declaración de nulidad del acuerdo de concesión, éste comunicará dicho incidente al órgano de control provocando, consecuentemente, la finalización del procedimiento de control financiero de subvenciones mediante resolución motivada de la IGAE declarando la improcedencia en la continuación de las actuaciones de control, todo ello sin perjuicio de que se puedan volver a iniciar las actuaciones una vez recaída resolución que declare la invalidez total o parcial del acto de concesión.

Los informes serán notificados a los beneficiarios o entidades colaboradoras que hayan sido objeto de control remitiéndose copia al órgano

³⁶⁶ En este sentido, resulta muy ilustrativa la consulta de la Instrucción 3/97, de la Intervención General de la Junta de Andalucía, sobre coordinación de actuaciones en materia de reintegros de ayudas y subvenciones de la Junta de Andalucía.

gestor concedente de la subvención que señalará, en su caso, la necesidad de iniciar expedientes de reintegro y sancionador.

Por otra parte, cabe plantearse si respecto a la situación anterior a la LGS se cercenan en este procedimiento ciertas garantías de defensa al no concederse en dicha Ley trámite de alegaciones a los beneficiarios y entidades colaboradoras³⁶⁷. Respecto a este hecho se deben realizar dos observaciones que vienen originadas por la posible inclusión en los informes de la denuncia de infracciones y comportamientos incorrectos de los perceptores; en primer lugar, el hecho de no contemplar la publicidad de los informes de control financiero implica la reducción de la repercusión social de las posibles denuncias y, como segunda matización se debe referenciar que si se iniciaran como consecuencia de dichos informes expedientes de reintegro o expedientes sancionadores con los consiguientes efectos perjudiciales para los interesados, en ellos, sí se concede un trámite de audiencia para la formulación de las alegaciones pertinentes contra los criterios seguidos por la Administración concedente en el informe. Desde una perspectiva material, la pretensión subyacente radica en la reducción de alegaciones a un único procedimiento y es que, aunque no exista como tal a lo largo del control financiero un trámite formal de alegaciones³⁶⁸, el diálogo con el sujeto controlado es frecuente.

2.8.6 Documentación de las actuaciones.

La documentación de las actuaciones de control financiero se recoge en el artículo 50 de la LGS. Diligencias e informes, son los dos tipos de documentos públicos con carácter probatorio en los que se reflejarán dichas actuaciones.

³⁶⁷ ARIAS RODRÍGUEZ, A., “El trámite de alegaciones en los procesos de fiscalización”, en *Encuentros de la Cámara de Cuentas* accesible en el siguiente enlace:

<http://www.ccuentas.es/encuentros/documentos/grupo2/EI%20tramite20de%20Alegaciones.pdf>

³⁶⁸ CANO FERNÁNDEZ, V. M., “El trámite de alegaciones en los procedimientos de fiscalización”, en *Auditoría Pública*, nº5, 1996, págs. 50 a 54.

Los hechos relevantes o cualesquiera circunstancias de tiempo y lugar, datos o manifestaciones, entre otros, que se pongan de manifiesto en el ejercicio del control se harán constar mediante diligencias que deberán ser suscritas por el funcionario que las extienda y, en cuanto sea posible, por el tercero al que conciernan las actuaciones. En estos hechos, en ningún caso se entenderán incluidas las valoraciones del funcionario actuante.

Los informes de control financiero deberán contener “*los hechos puestos de manifiesto*” y “*las conclusiones que de ellos se deriven*”. Asimismo, también recogerán, en su caso, “*la procedencia de reintegrar la totalidad o parte de la subvención*” y señalar “*la necesidad de iniciar expediente de reintegro y sancionador*”. Una vez señalado el contenido mínimo en la LGS, al desarrollo reglamentario le competará fijar el contenido, estructura y requisitos de los mismos. Una regulación de los informes de control financiero de subvenciones³⁶⁹ y ayudas públicas era contemplada en el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, que años más tarde fue derogado en virtud de la Disposición derogatoria única de la LGS, sin que todavía se haya dictado el Reglamento que la sustituya.

Por otra parte, aunque el valor probatorio de estos documentos producirá por naturaleza su efecto en los procedimientos de reintegro o sancionadores que se tramiten por irregularidades en la obtención y aplicación de subvenciones cabe mencionar que dicho valor probatorio no es pleno, al poder ser relegado por otros medios, como así reconocen tanto el párrafo tercero del artículo 137 de

³⁶⁹ En este sentido, el Tribunal de Cuentas facilita informes de fiscalización del Sector Público que son aprobados por el pleno del Tribunal y que son accesibles en la página web oficial de esta institución (www.tcu.es)

la LRJ-PAC³⁷⁰ como la jurisprudencia³⁷¹. Se debe comentar la puntualización que recoge PASCUAL GARCÍA³⁷² con respecto a la compatibilidad entre valor probatorio de estos documentos y presunción de inocencia, pues bien, el TC ha estudiado este asunto al conocer del artículo 145.3 de la anterior LGT, que contenía una previsión semejante sobre las actas y diligencias de inspección expresando sobre el particular la ausencia de infracción constitucional en la misma siempre y cuando el precepto se interprete en los términos que recoge la STC 76/1990, de 26 de abril, que señala que *«Ha de excluirse “a limine” que el artículo 145.3 de la LGT establezca una pretensión legal que dispense a la Administración, en contra del derecho fundamental a la presunción de inocencia, de toda prueba respecto de los hechos sancionados, puesto que el precepto parte justamente de la existencia de un medio probatorio válido en Derecho. Es igualmente evidente que la norma impugnada no establece tampoco una presunción iuris et de iure de veracidad o certeza de los documentos de la Inspección (que sería también incompatible con la presunción constitucional de inocencia), ya que expresamente admite la acreditación en contrario. El precepto combatido constituye un primer medio de prueba sobre los hechos que constan en las actas y diligencias de la Inspección tributaria, cuyo valor o eficacia ha de medirse a la luz del principio de la libre valoración de la prueba. A ello debe añadirse que ese valor probatorio sólo puede referirse a los hechos comprobados directamente por el funcionario, quedando fuera de su alcance las calificaciones jurídicas, los juicios de valor o las simples opiniones que los inspectores consignen en las actas o diligencias”.*»

³⁷⁰ El artículo 137.3 de la LRJ-PAC preceptúa al respecto que *“los hechos constatados por funcionarios a los que se reconoce la condición de autoridad, y que se formalicen en documento público observando los requisitos legales pertinentes, tendrán valor probatorio sin perjuicio de las pruebas que en defensa de los respectivos derechos o intereses puedan señalar o aportar los propios administrados”.*

³⁷¹ Véase para ampliar información la STS 8/5/2000.

³⁷² Así se pronuncia PASCUAL GARCÍA, J., *“Régimen jurídico de las subvenciones públicas”*. 5ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2008, págs. 444 y 445.

3. EL CONTROL INTERNO SOBRE LA ADMINISTRACIÓN CONCEDENTE.

Como se ha anticipado líneas arriba, el control interno sobre las subvenciones presenta unos perfiles específicos. Y es que éste se proyecta tanto sobre la propia Administración concedente, como sobre el beneficiario y, en su caso, la entidad colaboradora³⁷³.

En el primer ámbito, el control se centrará en la comprobación de la gestión que realiza el órgano gestor concedente, haciendo hincapié en el procedimiento de concesión y de gestión presupuestaria. En el segundo supuesto, el control se centrará, esencialmente, en la comprobación de los requisitos necesarios para obtener la subvención, así como de los deberes y cargas asumidos por los beneficiarios y entidades colaboradoras³⁷⁴. Este segundo es el denominado control financiero por la LGS.

Procede, pues, a que se aborde el control interno sobre las subvenciones diferenciando ambos supuestos.

3.1 Conceptuación del control interno sobre la administración concedente.

En el ámbito estatal, cabe mencionar que el control interno sobre la Administración concedente se regula en la Ley General Presupuestaria de manera integrada con el que se establece sobre la gestión financiera del sector

³⁷³ Lo que podría ser considerado un control interno impropio. Vid. SESMA SÁNCHEZ, B., "El control financiero", *op. cit.*, pág. 531.

³⁷⁴ SANTACAMA GÓMEZ, J.M. Este autor denomina el primer ámbito como un control en el ámbito público y el segundo en el ámbito parapúblico, "El control interno de las subvenciones y ayudas públicas", en *Derecho de las Subvenciones y Ayudas Públicas*, *op. cit.*, pág. 536.

público estatal puesto que el control que se ejerce sobre los perceptores de subvenciones se regula de forma diferenciada por la Ley General de Subvenciones (LGS).

El control interno del sector público estatal está encomendado en España a la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), que adscrita en la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos, es el órgano de control interno de la gestión económico-financiera del sector público estatal y el centro directivo y gestor de la contabilidad pública por lo que, en un primer momento, resulta conveniente fijar en la estructura organizativa de nuestro país este órgano dependiente del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas cuyas competencias son desarrolladas gracias a unos servicios centralizados y a una extensa red de intervenciones delegadas en Ministerios, Organismos autónomos y otras unidades o centros que se integran orgánicamente a modo de enclaves financieros en las entidades en que actúan aunque dependen funcionalmente del centro fiscal³⁷⁵.

Como órgano de control interno, la IGAE es la encargada de verificar, mediante el control previo de legalidad y el control financiero, que la actividad económico-financiera del sector público se adecua a los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia³⁷⁶. Como centro gestor y directivo de la contabilidad pública le compete proporcionar información contable fiable, completa, profesional e independiente sobre la gestión pública y dictar las normas necesarias para su adecuado desarrollo.

³⁷⁵ Para una completa información sobre la Intervención General de la Administración del Estado, sus funciones, procedimientos y estadísticas puede consultarse su sitio web en la siguiente dirección: <http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/es-ES/Paginas/inicio.aspx>

³⁷⁶ Sobre la importancia del respeto a estos principios en la actividad financiera: MUÑOZ MACHADO S., y ESTEVE PARDO, J., "Derecho de la Regulación Económica, I, Fundamentos e Instituciones de la Regulación", Iustel, Fundación Ortega y Gasset, Madrid, 2009, págs. 245 y ss.

Además, le corresponde elaborar las cuentas económicas del sector público según la metodología SEC 2010 (antigua SEC 95) que comporta el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales, utilizado por todos los países de la Unión Europea tras su imposición por el Consejo y que pretende facilitar el análisis de la Contabilidad Nacional mediante un procedimiento lógico-deductivo³⁷⁷. Este novedoso sistema adoptado legalmente en forma de Reglamento del Consejo³⁷⁸, permite realizar comparaciones y análisis con los demás países miembros de la Unión Europea.

En esta línea, entran dentro del ámbito de actuación de la IGAE aquellas derivadas del ejercicio del control de los fondos comunitarios, en particular las previstas en el artículo 62 del Reglamento (CE) 1083/2006 del Consejo, de 11 de julio de 2006, en lo que se refiere al ejercicio de las funciones de autoridad de auditoría en aquellos programas en los que la IGAE tenga tal condición.

También es el Centro encargado de la programación, diseño y ejecución de la política informática de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos.

Llegado este punto, hay que poner de relieve que la heterogénea configuración del sector público no debe ser óbice para una correcta determinación de las entidades que resulta necesario analizar en cuanto a su capacidad para otorgar subvenciones en sentido estricto o aportaciones sin contraprestación reguladas por la LGS.

³⁷⁷ SIERRA MOLINA, G., PÉREZ LÓPEZ, J. A., DUARTE ATOCHE, M. T., "Análisis conceptual del SEC-95 desde un punto de vista contable", pág 289, *Universidad de Sevilla, Departamento de Contabilidad y Economía Financiera, en XII JORNADAS DE GESTIÓN CIENTÍFICA HISPANO-LUSAS. LA EMPRESA FAMILIAR EN UN MUNDO GLOBALIZADO. Lugo, 2003.*

³⁷⁸ El Reglamento (UE) 549/2013, de 21 de mayo de 2013, relativo al Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales de la Unión Europea, revisa la metodología de las cuentas nacionales y otras estadísticas macroeconómicas. Esta metodología, bajo la denominación de SEC 2010, ha sustituido a la anterior, conocida como SEC 95.

El artículo 3 LGS determina el ámbito de aplicación subjetivo de la ley quedando las entidades otorgantes sujetas a sus prescripciones y poniendo su contenido en relación con el de otras disposiciones concordantes, singularmente con la disposición final 1ª, que delimitará el grado de aplicación de sus preceptos a cada una de dichas entidades quedando, de esta manera, unas sujetas a la ley con carácter pleno (a la totalidad de los preceptos en la ley contenidos), otras con carácter parcial (produciéndose la sujeción en este ámbito única y exclusivamente a los preceptos de carácter básico o a los expresamente determinados), y un tercer grupo con una sujeción de carácter mínima sólo a los principios³⁷⁹.

De su análisis deriva la caracterización como entidades concedentes de la Administración General del Estado (Ministerios y demás órganos centralizados), los Organismos autónomos dependientes de la misma y las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social que integran el sistema de la Seguridad Social.

Resulta preciso realizar una matización en cuanto a las Entidades públicas empresariales se refiere³⁸⁰, pues éstas mantienen una notable peculiaridad marcada por su propia naturaleza; ya que, aunque son organismos públicos que se rigen por el derecho privado (artículo 53 de la LOFAGE), van a quedar sujetos a la LGS cuando actúen en el ejercicio de potestades administrativas. Si en su proceder, se alejan de dicho ejercicio, quedarán exclusivamente sujetas al respeto de los principios de gestión contenidos en la

³⁷⁹ PASCUAL GARCÍA, J., es uno de los principales autores sobre los que se asienta el estudio del control financiero de subvenciones en esta investigación. Resulta de gran interés su obra *“Las Subvenciones Públicas. Legislación comentada, formularios y procedimientos”*, 2ª edición, Estudios Jurídicos del Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2009, pág. 54.

³⁸⁰ Sobre la naturaleza jurídica de las entidades públicas empresariales resulta muy aclarativa la obra coordinada por BLANQUER CRIADO, D., *“Guía práctica de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público”*, publicaciones Uría Menéndez, Madrid, 2007.

Ley y al deber de información sobre las subvenciones por ellos gestionadas regulado en el artículo 20 LGS.

En este ámbito, quedan excluidas de la condición de entidades concedentes las sociedades mercantiles estatales, por lo que el control de la IGAE sobre las mismas se concretará en su condición de receptoras pero no como otorgantes de subvenciones.

Llegado este punto, el control financiero que se va a ejercer sobre la actividad subvencional de todo este entramado de entidades públicas va a orbitar sobre el realizado por la IGAE bajo las premisas de la LGP; si bien, su ejercicio atendiendo a la naturaleza económica-financiera y su consiguiente encuadramiento en el sector público administrativo, empresarial o fundacional va a caracterizar tres modalidades como son la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría pública y cuyas peculiaridades en atención al control sobre el gasto subvencional pasamos a referenciar³⁸¹.

3.2 Control de legalidad o función interventora.

Podemos señalar del control de legalidad o de la función interventora, como más significativas, las siguientes características:

La función interventora tiene por objeto controlar, antes de que sean aprobados, los actos del sector público que den lugar al reconocimiento de derechos o a la realización de gastos, así como los ingresos y pagos que de ellos

³⁸¹ La obra de ROEL HERNÁNDEZ, M., "El control financiero en las Administraciones Públicas" en *Auditoría Pública*, nº 13-14, junio de 1998, págs. 58-64, inspira en su globalidad la naturaleza económica-financiera del ejercicio del control financiero que se pretende transmitir en estas páginas.

se deriven, y la inversión o aplicación en general de sus fondos públicos³⁸², con el fin de asegurar que su gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso³⁸³.

Como así dispone el artículo 150.2 de la LGP, el ejercicio de la función interventora comprenderá:

- La fiscalización previa de los actos que reconozcan derechos de contenido económico, aprueben gastos, adquieran compromisos de gasto, o acuerden movimientos de fondos y valores.
- La intervención del reconocimiento de las obligaciones y de la comprobación de la inversión.
- La intervención formal de la ordenación del pago.
- La intervención material del pago.

Sin perjuicio de lo anterior, se debe tener en cuenta que existirán una serie de supuestos que no estarán sujetos a intervención previa, así como otros que se determinarán en los que sólo será necesario controlar o verificar una serie de requisitos en esa intervención previa (fiscalización limitada previa de la función interventora)³⁸⁴. Además, se establecen unas reglas especiales a la hora de

³⁸² Respecto a la inversión o aplicación en general de los fondos públicos se realiza una interesante diserción en la obra de ALESINA A., S. ARDAGNA, R. PEROTTI, y F. SCHIANTARELLI (2002). "Fiscal policy, profits, and investment", *American Economic Review*, 92, pp. 571-589.

³⁸³ Sobre la problemática que ha generado este asunto, resulta interesante al efecto el artículo publicado por CAAMAÑO ALEGRE, J., "¿Hasta qué punto conviene mantener una función interventora dependiente del Ministerio de Hacienda? Evolución reciente y análisis bajo un prisma de Gestión Pública", en *Revista de Auditoría Pública*, nº 38, 2006, págs. 65-78.

³⁸⁴ Sobre la conveniente integración y armonización de la fiscalización previa con el establecimiento de actuaciones comprobaciones gestoras posteriores resulta de gran interés el artículo de MARTÍN SECO, J. F., "Interrelación entre la función interventora y el control financiero permanente. Un modelo integrado de control", en *Revista Cuenta con la IGAE*, nº 21, págs. 7-18.

fiscalizar los pagos a justificar y los anticipos de caja fija, sobre todo, en cuanto a la documentación previa a examinar de forma limitada.

No obstante, la fiscalización previa e intervención de los derechos e ingresos del Tesoro Público se podrá sustituir reglamentariamente por las comprobaciones efectuadas en el ejercicio del control financiero permanente³⁸⁵ y la auditoría pública, salvo en los actos de ordenación del pago y pago material que sean correspondientes a devoluciones de ingresos indebidos, debiendo éstas ser objeto de fiscalización previa³⁸⁶.

La función interventora en relación con el control de subvenciones públicas debe ser analizada desde una triple óptica: en primer lugar, referenciando las entidades sujetas, en segundo lugar, las modalidades de intervención en sí, para terminar realizando una breve mención a la intervención de subvenciones en la Administración local³⁸⁷.

3.2.1 Entidades sujetas a intervención.

A esta modalidad de control quedan sujetos la Administración General del Estado, sus Organismos autónomos y las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social, excepto los organismos expresamente excluidos por el Consejo de Ministros. Por el contrario, no lo estarán las

³⁸⁵ Extensivamente, sobre el control financiero permanente, la Diputación de Alicante lanzó una guía de actuación titulada “*El control financiero permanente: un instrumento para la mejora de los procedimientos de la gestión económico financiera de la Diputación de Alicante*” y que es plenamente accesible en su página web oficial.

³⁸⁶ En este sentido, se proponen diversos aspectos de mejora en las conclusiones que recoge ARIAS RODRÍGUEZ, A., “Informe 11/2013, El control interno en municipios”, en *Revista digital Fiscalización*, 18 de julio de 2013.

³⁸⁷ Respecto a este hecho en concreto, BIOSCA LÓPEZ, F. J., “La apariencia de control en la Administración Local por los habilitados estatales”, en *Auditoría Pública*, nº 52, 2010, págs. 71-78.

Entidades públicas empresariales así como los organismos públicos a que se refieren las disposiciones adicionales 9ª y 10ª de la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado ni las Agencias estatales reguladas por la Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos.

Si bien ya se ha desarrollado el ámbito de aplicación, conviene realizar una serie de precisiones que afectan a la intervención y, en última instancia a las entidades sujetas a la misma y es que una vez señalado que uno de los aspectos que establece la LGS como requisito para el otorgamiento de subvenciones consiste en la fiscalización previa de los actos administrativos de contenido económico en los términos que la propia ley establezca [artículo 9.4.d) LGS]; norma sin carácter básico mediante la cual se realiza una primera remisión a la LGP, en concreto, a la previsión del artículo 150.2 LGP que somete a esta modalidad de control de legalidad los actos que aprueben gastos, o acuerden movimiento de fondos o valores. Aun así, se deben resaltar un par de matizaciones, al quedar excluidas de la fiscalización previa las subvenciones con asignación nominativa, como así describe la letra e) del artículo 151 LGP y quedando las restantes sometidas al régimen de fiscalización previa de requisitos básicos establecido en virtud del Acuerdo del Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008 (BOE núm. 143, de 13 de junio 2008) y practicándose dicha fiscalización con el alcance desarrollado en el artículo 152 LGP. La segunda remisión que realiza el 9.4 d) LGS gira en torno a las leyes autonómicas de Hacienda e incluso a la Ley de Haciendas Locales en las que existen algunas normas específicas junto a las previsiones generales aplicables al gasto subvencional, en este sentido, aun cuando el precepto no es básico en el ámbito local, rige también la exigencia de intervención en virtud del artículo 214.2 del TRLHL siendo además lo más común en el ámbito autonómico³⁸⁸.

³⁸⁸ PASCUAL GARCÍA, J., *“Las subvenciones públicas. Legislación comentada, formularios y procedimientos”*. 2ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2009, pág. 76.

3.2.2 Modalidades de intervención.

En resumidas cuentas, y como se desprende de la definición contenida en el artículo 148 LGP, se trata de un control previo de legalidad de los actos de contenido económico que dicte la Administración³⁸⁹, así *“la función interventora tiene por objeto controlar, antes de que sean aprobados, los actos del sector público estatal que den lugar al reconocimiento de derechos o a la realización de gastos, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la inversión o aplicación en general de sus fondos públicos, con el fin de asegurar que su gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso”*³⁹⁰.

De esta manera, con base en las prescripciones contenidas en la LGP y las correlativas de la LGS van a quedar sujetos a fiscalización los distintos actos del procedimiento de concesión y gestión presupuestaria de las subvenciones, siempre con la extensión y límites que se indiquen:

a) Fiscalización de la aprobación del gasto.

³⁸⁹ Resulta interesante resaltar aquí un aspecto de gran actualidad en relación con la fiscalización previa de expedientes de contratación realizados en el marco del Sector Público y es que, el criterio que vienen adoptando las Intervenciones de las Comunidades Autónomas es el de que la fiscalización previa se efectúe con la formalización del contrato, pues es cuando se perfecciona el mismo, según lo establecido en la nueva redacción dada por la Ley 34/2010 al artículo 27 de la LCSP. La formalización del contrato se corresponderá con la fase del proceso de gasto de disposición del gasto, momento en el que se determina la reserva de crédito por un importe y condiciones exactamente determinadas, y la autoridad competente acuerda, concierta o determina, según los casos, y después de cumplir los trámites que con acuerdo a derecho procedan, la cuantía concreta que debe alcanzar el compromiso económico para la realización de todo tipo de actuaciones por un tercero.

³⁹⁰ Para ARIAS RODRÍGUEZ, A., la función interventora conlleva un mayor garantismo al permitir la corrección de errores *ipso facto* y con nulo coste político: sus reparos son subsanables inmediatamente, propagando un cierto autocontrol en los gestores. Además permite afrontar las auditorías externas con mayor seguridad. Todo ello en “Los reparos del Interventor”, en *Revista digital Fiscalización*, 7 de diciembre de 2008.

En primer lugar, va a estar sujeta a intervención la aprobación del gasto que ha de realizarse con carácter previo a la convocatoria o a la concesión directa (artículo 34 LGS en relación con el artículo 150.2 LGP). Así, este último artículo enuncia en la letra a) que el ejercicio de la función interventora comprenderá la “*fiscalización previa de los actos que reconozcan derechos de contenido económico, aprueben gastos, adquieran compromisos de gasto, o acuerden movimientos de fondos y valores*”. La extensión de tales actos del control interventor se describirá, como así dispone el artículo 152, en la letra d) de las modalidades de intervención.

b) Fiscalización del compromiso de gasto.

Según la disposición contenida en el párrafo segundo del artículo 34 LGS “*la resolución de concesión de la subvención conllevará el compromiso de gasto correspondiente*”. Compromiso de gasto que a tenor del segundo párrafo del artículo 150 de la LGP también estará sujeto a fiscalización previa.

c) Intervención del reconocimiento de la obligación.

El siguiente acto del procedimiento de gestión presupuestaria sujeto a intervención que describe el párrafo segundo del artículo 150 LGP es el reconocimiento de la obligación o acto mediante el cual se declara la existencia de un crédito exigible contra la Hacienda Pública, previa acreditación documental del derecho del beneficiario o entidad colaboradora³⁹¹.

³⁹¹ No solamente sobre la intervención del reconocimiento de la obligación, sino de todas las modalidades de intervención, resulta altamente recomendable y clarificador el artículo de GRAJAL CABALLERO, I., “El control de la contratación de las administraciones públicas, 1ª parte: control interno”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 54, 2011, págs. 55-70.

En este momento, lo que se incorpora al expediente, como así dispone el párrafo tercero del artículo 88 RLGs, no va a ser la cuenta justificativa aportada por el beneficiario sino una certificación expedida por el órgano al que se atribuye el seguimiento de aquélla en la que se ponga de manifiesto:

- a) La justificación total de la misma³⁹².
- b) Que no haya sido dictada resolución declarativa de la procedencia del reintegro de la subvención³⁹³ o de la pérdida del derecho al cobro de la misma por alguna de las causas que pueden dar lugar al reintegro previstas en el artículo 37 de la LGS.
- c) Que como medida cautelar, no haya sido acordada por el órgano concedente de la subvención la retención de los libramientos de pago o de las cantidades pendientes de abonar al beneficiario o entidad colaboradora referidos a la misma subvención.

La intervención en esta fase, en virtud del Acuerdo del Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008 (BOE núm. 143, de 13 de junio 2008), por el que se establece el ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos, no se va a practicar mediante la comprobación de los justificantes directos, sino valiéndose del mencionado certificado, que será expedido a efectos de justificación para el pago y, consecuentemente, del reconocimiento de la obligación por el órgano gestor competente.

³⁹² En esencia, la inspección y comprobación no es una simple facultad de la Administración, sino un auténtico deber como así ha reconocido la jurisprudencia en STS de 21 de octubre, de 2008 en la que declara que *“la Administración tiene la obligación de comprobar la realidad y exactitud de las declaraciones efectuadas y ello por tratarse como se trata de una ayuda condicionada, ... está dentro del régimen propio de las ayudas que es y debe ser reconocido por los beneficiarios de las mismas y por tanto los beneficiarios de la ayuda nada pueden alegar válidamente en contra de esa actuación inspectora y comprobadora de la Administración, que no solo está habilitada para ello sino hasta obligada para proteger y posibilitar el fin perseguido por la ayuda”*.

³⁹³ Sobre el reintegro, se dedica un apartado de esta tesis a ampliar todos los aspectos concernientes en relación con la dinámica subvencional.

En otro sentido, la aplicación del control interventor a la gestión subvencional no está exenta de problemática específica, así, la tradicional exclusión del trámite de intervención respecto de las subvenciones con asignación nominativa en el Presupuesto³⁹⁴ (artículo 151 LGP), a pesar de carecer de una justificación objetiva acorde con la extensión con la que se formulan estas subvenciones, lleva implícita dos situaciones en las que no cabe un control administrativo, como así sucede con la inherente existencia de dotación presupuestaria y la propia designación del destinatario, al venir expresamente dada por la propia Ley de Presupuestos. A pesar de ello, todos los demás extremos que, como prescribe la LGS, se encomiendan al “convenio y a la normativa reguladora” (artículo 22.2) no tendrían por qué quedar excluidos³⁹⁵. Llegado este punto y teniendo en cuenta cómo queda configurada la exclusión de fiscalización, el interventor no entrará a examinar, ni siquiera, los requisitos básicos referidos en el artículo 152 LGP.

El segundo asunto de relieve que se pretende poner de manifiesto es el relativo a las peculiaridades presentes en la intervención de subvenciones de origen legal cuando la ley de creación impone su “*otorgamiento y cuantía*”, hecho constitutivo de causa de concesión directa y tramitación distinta de la ordinaria (conurrencia competitiva) pero que no conlleva la exclusión del trámite fiscal como sí ocurre en las subvenciones nominativas³⁹⁶. Pues bien, el asunto conflictivo gira en torno a que, como predica el artículo 152 LGP, uno de los extremos de necesaria comprobación por la intervención es la existencia de crédito y que el presupuesto sea adecuado y suficiente a la naturaleza del gasto que se pretenda realizar luego si se realizara por esta causa reparo por el interventor se produciría la suspensión hasta su subsanación bien porque se

³⁹⁴ Esta exclusión tradicional, ya se contemplaba en el Reglamento del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública de 3 de marzo de 1925.

³⁹⁵ SESMA SÁNCHEZ, B., en “La posición de los beneficiarios de subvenciones públicas en los procedimientos de control” en *Revista de Auditoría Pública*, núm. 40, págs. 625 a629, ha criticado igualmente la exclusión de fiscalización previa de las subvenciones nominativas con diversas razones, algunas de las cuales han perdido validez con la nueva regulación de la LGS manteniendo otras, en cambio y en la línea que aquí se mantiene, su plena vigencia.

³⁹⁶ Sobre las subvenciones nominativas se puede consultar el artículo de VEGA GARCÍA, C. A., “La cuenta justificativa en las subvenciones nominativas. Cuestiones a fiscalizar”, en *La Administración Práctica*, nº 5/2013.

hayan solventado las deficiencias observadas o, en caso de no aceptación del reparo³⁹⁷, por la resolución de la discrepancia por el procedimiento contradictorio establecido en el artículo 155 LGP que puede incluso culminar en una decisión del Consejo de Ministros.

En este sentido y como se viene poniendo de manifiesto en esta investigación, la constante imbricación de la vertiente administrativa y presupuestaria constituye en este supuesto conflictivo el hilo conductor que sustenta la previsión legal respecto a esta clase de reparos³⁹⁸. Pero, si se carece de crédito presupuestario, esta integración de la que se pretende hacer gala queda en entredicho al constituir éste requisito necesario para el otorgamiento de subvenciones y para dictar los actos inherentes del procedimiento de ejecución presupuestaria (artículo 9 LGS). Esta previsión debe confrontarse con las leyes administrativas que establecen un plazo máximo de resolución y que, en el supuesto de incumplimiento, llevará aparejada la estimación de la solicitud por silencio administrativo al tener normalmente la iniciación en estos supuestos el sello de los interesados. Llegado este punto, el efecto suspensivo del reparo podrá desembocar en la estimación de la solicitud de la subvención (artículo 43 LRJ-PAC), en caso de demora en resolver la discrepancia, sin que la Administración haya podido pronunciarse sobre la existencia del derecho a la subvención que no depende en sí misma de la existencia de crédito presupuestario.

Al hilo de lo expuesto hasta el momento se debe recalcar que, entre las obligaciones fundamentales a cumplir por todas las Administraciones Públicas para la realización de cualquier gasto, existe una de gran relevancia que

³⁹⁷ Al respecto, de gran interés es el artículo de MARTÍN SECO, J.F., "Interrelación entre la función interventora y el control financiero permanente. Un modelo integrado de control", en revista *Cuenta con IGAE*, nº 21, 2008, págs. 7-28.

³⁹⁸ IGLESIAS, J., "La presupuestación en un doble contexto de descentralización e integración: la nueva regla fiscal española", Boletín económico del ICE, 2007, nº 2906.

responde a la existencia de una previa consignación presupuestaria para el fin que se pretenda, como así indican los artículos 46 LGP³⁹⁹ y 173.5 LRHL⁴⁰⁰.

En caso de inexistencia de crédito y ante los numerosos casos en los que se aprecia una relevante falta de uniformidad en las exigencias de la legalidad administrativa y de la presupuestaria se plantea una doble vicisitud, por un lado, si debe suspenderse o no la tramitación del expediente y, más concretamente, el sentido favorable o desfavorable que debe revestir el trámite de intervención.

Una certera conclusión a este asunto viene determinada por la concepción del ordenamiento jurídico en su conjunto y de la doble vertiente que supone el análisis de la legalidad administrativa y presupuestaria; esta reflexión lleva a determinar la improcedencia en la paralización del expediente fundamentada, en primera instancia, en el hecho de que la adopción del compromiso de gasto que la Ley condena a la nulidad por falta de crédito es el que deriva de una norma inferior a la ley (artículo 46 LGP⁴⁰¹) por lo que no podrá tacharse de ilegal el que deriva de la aplicación de una norma de rango legal, circunstancia ésta que lleva aparejada un planteamiento, cuanto menos, clarificador, pues qué reparo de legalidad se va a plantear cuando ni siquiera tal ilegalidad existe. En un segundo término, se plantea la posibilidad de que si la suspensión de la tramitación

³⁹⁹ Sobre limitación de los compromisos de gasto, el artículo 46 de la Ley General Presupuestaria, para la Administración del Estado y similares de la legislación autonómica señala que *“los créditos para gastos son limitativos. No podrán adquirirse compromisos de gasto ni adquirirse obligaciones por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los actos administrativos y las disposiciones generales con rango inferior a ley que incumplan esta limitación, sin perjuicio de las responsabilidades...”*

⁴⁰⁰ En similar sentido al mencionado artículo 46 LGP, el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (LRHL) afirma en su artículo 173.5 que *“no podrán adquirirse compromisos de gastos por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los acuerdos, resoluciones y actos administrativos que infrinjan la expresada norma, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar.”*

⁴⁰¹ Así, el artículo 46, relativo a la limitación de los compromisos de gasto, enuncia que *“los créditos para gastos son limitativos. No podrán adquirirse compromisos de gasto ni adquirirse obligaciones por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los actos administrativos y las disposiciones generales con rango inferior a ley que incumplan esta limitación, sin perjuicio de las responsabilidades reguladas en el título VII de esta ley”*.

desemboca en la estimación de la petición por silencio administrativo, no se van a conseguir los efectos pretendidos con la medida cautelar, pudiendo incluso irrogarse perjuicios irreparables a los caudales públicos que colisionan directamente contra la finalidad propia de la función de control⁴⁰².

Todo lo dicho hasta el momento, no cabe sino traer a colación aquí lo ya explicitado anteriormente en esta investigación sobre la causa general de nulidad y sus efectos por inexistencia o insuficiencia de crédito, que conllevará una doble consecuencia en estos supuestos: por un lado, la suspensión exclusiva de los actos contables de ejecución presupuestaria, y en otro sentido, las actuaciones tendentes a la habilitación de los créditos precisos. En caso contrario, los particulares podrán acudir a los tribunales para obligar a los titulares de los órganos administrativos a llevar a cabo las actuaciones necesarias para ello. En resumidas cuentas, PASCUAL GARCÍA⁴⁰³, con base en la doctrina constitucional sostiene que la “inexigibilidad presupuestaria” únicamente comporta que se posponga el pago hasta que se obtengan los créditos necesarios estando la Administración en el deber de remover el obstáculo presupuestario. En esta línea doctrinal se sitúan BEREIJO, FERREIRO o PALAO, que no hacen sino reafirmar, en esencia, la existencia de crédito como condición de validez; para otros autores, como ALBIÑANA o PÉREZ ROYO, el crédito es un acto interno del procedimiento, cuyo destinatario es la propia Administración, hecho que afectará a la exigibilidad de la obligación⁴⁰⁴ y no a su validez. En virtud de ello, la obligación habrá nacido y el acreedor podrá

⁴⁰² La propia Audiencia Nacional en su sentencia de 7 de abril de 2009 afirma que “*la Administración Pública utiliza diferentes mecanismos para fomentar la actividad de los particulares hacia fines considerados de interés general, entre ellas las subvenciones y ayudas públicas por el claro interés social subyacente...lo cual impone un control escrupuloso, de tal manera que en la subvención o ayuda concedida de forma condicionada al cumplimiento de determinados requisitos o condiciones, de fondo y forma, se impone controlar que se hayan cumplido íntegramente las mismas*”.

⁴⁰³ Respecto a la inexigibilidad presupuestaria, PASCUAL GARCÍA, J., “*Régimen jurídico del gasto público: Presupuestación, ejecución y control*”, Boletín Oficial del Estado, 2005, pág. 501.

⁴⁰⁴ NAVA ESCUDERO, O., se manifiesta a favor de la afectación de la exigibilidad de la obligación en su obra “*El Estado deudor frente a sus acreedores (La exigibilidad de las obligaciones de la Hacienda Pública)*”, IEF, Madrid, 2007, pág. 315.

reclamar su cumplimiento, pues la invalidación traería consecuencias injustas y lesivas para la parte a quien no es imputable la causa de nulidad.

La jurisprudencia también se ha mostrado oscilante, como así resalta Ballesteros⁴⁰⁵, la STS de 14 de mayo de 1999 niega la nulidad por inexistencia de crédito anterior a la adjudicación del contrato, mientras que la STS de mayo de 2000 entendió *subsana* la falta de cobertura. El problema es que la convalidación sólo se predica de los actos *anulables*, nunca de los *nulos*. Lo cierto es que, de acuerdo con el artículo 32 del Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, son causas de *nulidad de derecho administrativo*:

*“c) La carencia o insuficiencia de crédito, de conformidad con lo establecido en la Ley General Presupuestaria, o en las normas presupuestarias de las restantes Administraciones Públicas sujetas a esta Ley, salvo los supuestos de emergencia”*⁴⁰⁶.

No obstante lo expuesto hasta el momento, y a pesar de no existir un criterio unívoco, en el ámbito subvencional, se impone sobre cualquier posición doctrinal la literalidad del artículo 36.1.b) de la LGS, que simplifica notablemente la cuestión, al menos, a efectos puramente legales, al configurar como causa de nulidad específica en este ámbito la carencia o insuficiencia de crédito de la resolución de concesión de una subvención⁴⁰⁷.

Pero, una vez expuestas estas determinaciones, se debe concluir que la finalización del expediente vendrá determinada por la resolución que niegue o

⁴⁰⁵ Sobre el carácter oscilante de la jurisprudencia se manifiesta BALLESTEROS FERNÁNDEZ, A., *“Manual de Administración Local”*, La Ley, 2006, pág. 512.

⁴⁰⁶ Al respecto, CUADRADO ZULOAGA, D., “Denegación de subvenciones por agotamiento de la partida presupuestaria”, en *Actualidad Administrativa*, nº 7/2011.

⁴⁰⁷ Para más información sobre el reintegro, puede consultarse el apartado de esta tesis destinado a su estudio.

declare la existencia del derecho a la subvención o ayuda y que acuerde la iniciación de los trámites que supongan la habilitación del crédito necesario para su efectividad, ello, independientemente de que se produzca una demora en la ejecución hasta el otorgamiento del crédito⁴⁰⁸.

Para finalizar cabe señalar que, con respecto a los demás gastos presupuestarios y en su aplicación al gasto subvencional, ni la intervención formal de la ordenación del pago, ni la intervención material (actos que tienen lugar en el seno del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas al ser el gestor de los pagos) presentan peculiaridades.

d) Fiscalización de requisitos básicos.

La figura del interventor, en la fiscalización previa de la aprobación⁴⁰⁹ y del compromiso del gasto y en la intervención del reconocimiento de la obligación, deberá verificar “*el cumplimiento de los requisitos legales necesarios para la adopción del acuerdo, mediante el examen de todos los documentos que preceptivamente deben estar incorporados al expediente*”. Aun así, la LGP prevé que, salvo que estemos en presencia de gastos que deban ser aprobados por Consejo de Ministros o sean de cuantía indeterminada, la fiscalización e intervención previa se puede limitar a los requisitos básicos⁴¹⁰. Para el supuesto de la intervención del reconocimiento de la obligación en la que la comprobación

⁴⁰⁸ En un sentido extensivo, la resolución es la forma normal de terminación del procedimiento y ha de adoptarse por el órgano competente; si tal resolución se llevara a cabo utilizando medios electrónicos, habrá de garantizar la identidad del órgano competente mediante el empleo de la firma electrónica contemplada en los artículos 18 y 19 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos.

⁴⁰⁹ CHICANO JÁVEGA, J. F., “Fiscalización limitada previa: una oportunidad”, en *Revista digital de Estudios Locales*, noviembre, 2014; aboga por la definición de un sistema de fiscalización de requisitos básicos, compuesto por unos elementos comunes a todos los expedientes y por unos elementos adicionales, de aplicación obligatoria y para todas las entidades aprobado por resolución del Ministerio de Hacienda (u órgano competente).

⁴¹⁰ Se puede acceder a la normativa completa en el siguiente enlace virtual de la IGAE: <http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/esES/CInControlGastoPublico/Paginas/NormativaFiscalizacionPrevia.aspx>

es indirecta y limitada lo que se verificará será la correcta comprobación por el gestor con el alcance determinado por el artículo 84 RLGS.

A estos efectos, sobre el control interventor, el artículo 152 LGP dispone:

“1. El Gobierno, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado podrá acordar, que la fiscalización e intervención previas a que se refiere el artículo 150, se limiten a comprobar los extremos siguientes:

- a. La existencia de crédito presupuestario y que el propuesto es el adecuado y suficiente a la naturaleza del gasto u obligación que se proponga contraer.*

En los casos en los que se trate de contraer compromisos de gastos de carácter plurianual se comprobará, además, si se cumple lo preceptuado en el artículo 47 de esta Ley.

- b. Que los gastos u obligaciones se proponen a órgano competente.*
- c. La competencia del órgano de contratación, del concedente de la subvención, del que celebra el convenio de colaboración o del que resuelve el expediente de responsabilidad patrimonial y, en general, del que dicte el acto administrativo, cuando dicho órgano no tenga atribuida la facultad para la aprobación de los gastos de que se trate.*
- d. Que los expedientes de reconocimiento de obligaciones corresponden a gastos aprobados y fiscalizados favorablemente.*
- e. La existencia de autorización del Consejo de Ministros en los supuestos que conforme al apartado 2 del artículo 12 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas lo requieran.*
- f. La existencia de autorización del titular del departamento ministerial en los supuestos que, conforme al apartado 1 del artículo 12 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, lo requieran.*
- g. Aquellos otros extremos que, por su trascendencia en el proceso de gestión, determine el Consejo de Ministros a propuesta del Ministro de*

Hacienda, previo informe de la Intervención General de la Administración del Estado.

En la determinación de estos extremos se atenderá especialmente a aquellos requisitos contemplados en la normativa reguladora para asegurar la objetividad y transparencia en las actuaciones públicas”.

Por otra parte, y respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos⁴¹¹, el Consejo de Ministros, mediante Acuerdo de 30 de mayo de 2008, publicado en el BOE de 13 de junio de 2008, núm. 143 y modificado por la Resolución de 22 de abril de 2010, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se publica la modificación del Acuerdo del Consejo de Ministros de dicha fecha dio aplicación a la previsión de los artículos 152 y 147 de la LGP⁴¹².

Según dispone dicho Acuerdo, en la actualidad los extremos a comprobar vendrán determinados por los que gozan de carácter general o común a todo expediente incluido en el mencionado sistema reproducido en el artículo 152 LGP (y su análogo en el ámbito de la seguridad el 147 LGP); y, por otra parte, los siguientes extremos adicionales determinados en materia subvencional:

“Decimoctavo.

⁴¹¹ Respecto a la función interventora, SORIANO GARCÍA, J. E., y SÁNCHEZ GUTIÉRREZ, M. M., “El control de las ayudas públicas en España: un contexto a cambiar”, en Revista de Administración Pública, nº 166, abril 2005, pág. 248. Estos autores sostienen que “*las ayudas públicas se otorgan por la propia Administración, y dejar el control en sus manos supone pedir al ahorcado que anude su propia soga*”. También, de gran interés resultan sus afirmaciones sobre la generación de la idea de auxilio permanente que han creado ciertos sectores como la agricultura.

⁴¹² En este sentido, se debe tener presente en cuanto a los extremos a comprobar en la fiscalización e intervención previa de requisitos básicos la Orden nº 5 de la Consejería de Administración Pública y Hacienda por la que se modifica la Orden de la Consejería de Hacienda, de 1 de julio de 2010, por la que se regulan los extremos a comprobar en la fiscalización e intervención previa de requisitos básicos (BOR de 27 de febrero de 2013).

Para los expedientes de subvenciones y ayudas públicas a los que resulte de aplicación la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, los extremos adicionales a que se refiere el apartado primero.1.g) del presente Acuerdo serán los siguientes:

1. Subvenciones a conceder en régimen de concurrencia competitiva:

A) Aprobación del gasto:

a) Que existen las bases reguladoras de la subvención y que han sido, en su caso, publicadas en el «Boletín Oficial del Estado».

b) Que en la convocatoria figuran los créditos presupuestarios a los que se imputa la subvención y la cuantía total máxima de las subvenciones convocadas, así como, en su caso, el establecimiento de una cuantía adicional máxima, en aplicación del artículo 58 del Reglamento de la Ley General de Subvenciones.

c) Que en la convocatoria figuran los criterios de valoración de las solicitudes y que éstos son conformes con los establecidos en las correspondientes bases reguladoras⁴¹³.

d) Cuando se trate de expedientes de aprobación de gasto por la cuantía adicional del artículo 58 del Reglamento de la Ley General de Subvenciones, una vez obtenida la financiación adicional, se verificará como extremo adicional a los previstos en el apartado primero.1.g), que no se supera el importe establecido en la convocatoria.

⁴¹³ El artículo 17.3.e) de la LGS exige que las bases de concesión de subvenciones concreten, como mínimo, el extremo relativo a los “*criterios objetivos de otorgamiento de la subvención y, en su caso, ponderación de los mismos*”. Por su parte, el artículo 23.2.l) de la LGS señala que la convocatoria incluirá en su contenido “*los criterios de valoración de las solicitudes*”. Incluso, el propio artículo 60.1 del RLGS establece que “*en las bases reguladoras deberán recogerse los criterios de valoración de las solicitudes. Cuando se tome en consideración más de un criterio, deberá precisarse la ponderación relativa atribuida a cada uno de ellos*”.

e) Que existe, en su caso, el informe favorable del Ministerio de Economía y Hacienda a que se refiere el artículo 58 de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011.

B) Compromiso del gasto:

a) Que existe el informe del órgano colegiado correspondiente sobre la evaluación de las solicitudes.

b) Que existe el informe del órgano instructor en el que conste que de la información que obra en su poder se desprende que los beneficiarios cumplen todos los requisitos necesarios para acceder a las mismas.

c) Que la propuesta de resolución del procedimiento expresa el solicitante o la relación de solicitantes a los que se va a conceder la subvención y su cuantía.

C) Reconocimiento de obligaciones:

a) Para aquellas subvenciones en las que su normativa reguladora prevea que los beneficiarios han de aportar garantías, que se acredita la existencia de dichas garantías.

b) En caso de realizarse pagos a cuenta, que están previstos en la normativa reguladora de la subvención.

c) Acreditación en la forma establecida en la normativa reguladora de la subvención, de que el beneficiario se halla al corriente de obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social y no es deudor por resolución de procedencia de reintegro.

d) Que se acompaña certificación a que se refiere el artículo 88.3 del Reglamento de la Ley General de Subvenciones, expedida por el órgano encargado del seguimiento de la subvención.

e) En su caso, acreditación, en la forma prevista en el artículo 58.Dos de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año

2011, de que los beneficiarios de préstamos y anticipos se encuentran al corriente del pago de las obligaciones de reembolso de cualesquiera otros préstamos o anticipos concedidos anteriormente con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

2. Subvenciones de concesión directa⁴¹⁴:

A) Aprobación y compromiso del gasto:

a) Que la concesión directa de la subvención se ampara en alguna de las normas que, según la normativa vigente, habilitan para utilizar este procedimiento⁴¹⁵.

b) Acreditación en la forma establecida en la normativa reguladora de la subvención, de que el beneficiario se halla al corriente de obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social y no está incurso en las prohibiciones para obtener dicha condición, previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 13 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

⁴¹⁴ Si bien el procedimiento de concurrencia competitiva es el cauce ordinario de concesión de subvenciones, el artículo 22.2 de la LGS establece que podrán concederse de forma directa las siguientes subvenciones:

a) "Las previstas nominativamente en los Presupuestos Generales del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Entidades Locales, en los términos recogidos en los convenios y en la normativa reguladora de estas subvenciones.

b) Aquellas cuyo otorgamiento o cuantía venga impuesto a la Administración por una norma de rango legal, que seguirán el procedimiento de concesión que les resulte de aplicación de acuerdo con su propia normativa.

c) Con carácter excepcional, aquellas otras subvenciones en que se acrediten razones de interés público, social, económico o humanitario, u otras debidamente justificadas que dificulten su convocatoria pública".

⁴¹⁵ Lo decisivo en este procedimiento es que se produzca la individualización del destinatario, que es el hecho que genera la innecesaria aplicación del procedimiento de concurrencia competitiva. Cuestión distinta será, como señala FERNÁNDEZ FARRERES siguiendo a SESMA SÁNCHEZ, si la previsión presupuestaria de una subvención nominativa perfecciona el derecho y, por tanto, entraña un deber jurídicamente exigible de ejecutar el correspondiente crédito presupuestario. SESMA señala en este sentido que la simple previsión de una subvención con asignación nominativa, cuanto menos, comporta el deber político de ejecutar la Ley de Presupuestos. Distinto será analizar si se trata también de un deber jurídicamente exigible por los interesados.

c) Que existe, en su caso, el informe favorable del Ministerio de Economía y Hacienda a que se refiere el artículo 58 de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011.

B) Reconocimiento de obligaciones.

Se comprobarán los mismos extremos previstos en el apartado relativo al reconocimiento de la obligación de las subvenciones concedidas en régimen de concurrencia competitiva.

Decimonoveno.

Para el resto de expedientes de subvenciones y ayudas públicas a los que no les es de aplicación la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, los extremos adicionales a que se refiere el apartado primero.1.g) del presente Acuerdo serán los siguientes:

1. Con carácter general, los establecidos en el apartado decimoctavo relativo a los expedientes de subvenciones y ayudas públicas a los que resulte de aplicación la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, en la medida que dichos extremos sean exigibles de acuerdo con su normativa reguladora.

2. Si el expediente se instrumenta a través de un convenio, además de verificar lo establecido con carácter general en el punto anterior, deberá comprobarse:

A) Con carácter previo a su suscripción:

a) Que existe informe del servicio jurídico.

b) *En los convenios con Comunidades Autónomas, además, que existe la previa autorización para la suscripción del convenio⁴¹⁶ por la Comisión Delegada del Gobierno para Política Autonómica y el informe del Ministerio o Ministerios afectados, así como, en su caso, el informe favorable del Ministerio de Economía y Hacienda a que se refiere la disposición adicional cuadragésima primera de la Ley 39/2010, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011.*

B) Modificación:

a) *Que, en su caso, existe la previa autorización de dichas modificaciones por la Comisión Delegada del Gobierno para Política Autonómica, así como, en su caso, el informe favorable del Ministerio de Economía y Hacienda a que se refiere la disposición adicional cuadragésima primera de la Ley 39/2010, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011.*

b) *Que existe el informe del servicio jurídico sobre el texto de la modificación.*

C) Prórroga:

En los convenios con Comunidades Autónomas, que existe, en su caso, el informe favorable del Ministerio de Economía y Hacienda a que se refiere la disposición adicional cuadragésima primera de la Ley 39/2010, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011.

Vigésimo.

Para los expedientes de convenios celebrados con Entidades Colaboradoras en el marco de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, los

⁴¹⁶ GONZÁLEZ RIVAS, J. J., en la Sentencia de la Sala Tercera de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo expone de manera clara y concisa la importancia de la figura de los *convenios de colaboración* como elemento de cooperación interadministrativa.

extremos adicionales a que se refiere el apartado primero.1.g) del presente acuerdo serán los siguientes:

1. Suscripción de convenios con Entidades Colaboradoras⁴¹⁷:

a) Que el objeto del convenio a celebrar con la Entidad Colaboradora no esté comprendido en los contratos regulados por la Ley de Contratos del Sector Público.

b) Acreditación en la forma establecida en la normativa reguladora de la subvención, de que la entidad colaboradora se halla al corriente de obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social y que no está incurso en las prohibiciones para obtener dicha condición, previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 13 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones⁴¹⁸.

c) Que existe informe del servicio jurídico.

d) Que no tiene una duración superior a la legalmente prevista y, en el caso de que se haya previsto la posibilidad de prórroga del convenio, que ésta no supera el plazo legalmente establecido.

e) Que existe, en su caso, el informe favorable del Ministerio de Economía y Hacienda a que se refiere el artículo 58 de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011.

2. Prórroga y modificaciones de los convenios:

a) Que está prevista en el convenio.

⁴¹⁷ Al respecto y para ampliar la información, me remito a lo expuesto en el apartado correspondiente de esta tesis sobre la figura de los convenios de colaboración.

⁴¹⁸ Actualmente el sistema *RED* de la Seguridad Social (próximamente *CRETA*) facilita el certificado de estar al corriente en el pago de las obligaciones con este organismo a las empresas solicitantes mediante certificado digital para facilitar el acceso a la participación en concursos y convocatorias cuya finalidad sea el otorgamiento de subvenciones. Para la acreditación relativa al corriente en el pago de las obligaciones tributarias la encargada de facilitarlo será la Agencia Tributaria.

- b) Que se acompaña informe del servicio jurídico.*
- c) Que, en su caso, no se superan los límites de duración previstos en el convenio.*
- d) Que existe, en su caso, el informe favorable del Ministerio de Economía y Hacienda a que se refiere el artículo 58 de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011.*

3. Reconocimiento de la obligación.

- a) Para aquellas subvenciones en que su normativa reguladora prevea que las entidades colaboradoras deben aportar garantías, que se acredita la existencia de dichas garantías⁴¹⁹.*
- b) En su caso, acreditación, en la forma prevista en el artículo 58.Dos de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011, de que los beneficiarios de préstamos y anticipos se encuentran al corriente del pago de las obligaciones de reembolso de cualesquiera otros préstamos o anticipos concedidos anteriormente con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.*

3.3 Intervención de subvenciones en la Administración Local.

La necesidad de acotar el objeto de estudio de esta investigación unida a la complejidad, las peculiaridades y la amplitud de las legislaciones autonómicas impulsa a considerar más oportuno realizar desde estas líneas una pequeña

⁴¹⁹ En este sentido, los escándalos de corrupción que vienen ocupando las primeras páginas de los periódicos en España influyen en el sentir popular y, por su puesto, poco a poco va calando el sentir popular que demanda el endurecimiento de aquellas medidas que favorezcan la evitación de la defraudación y, en concreto, las condiciones que se establecen a las entidades colaboradoras, todo ello, para evitar posibles desviaciones del fin que persigue la Administración con el establecimiento de entidades colaboradoras y que no es otro que la agilización de los procedimientos de concesión de subvenciones.

reseña a la intervención de subvenciones en la Administración local al presentar la función interventora de subvenciones concedidas por las Entidades correspondientes ciertas peculiaridades con respecto al ámbito estatal⁴²⁰. Ésta se desarrollará⁴²¹, a tenor de la remisión realizada por el artículo 9.4 d) de la LGS, “a los términos previstos en las leyes” o, lo que viene a ser igual, según las previsiones contenidas en el TRLHL.

Así, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 214 TRLHL y en su análogo el artículo 150 LGP, todos los actos del procedimiento de gestión presupuestaria del gasto subvencional quedarán sujetos a intervención.

Una de las diferencias que puede presentar el ejercicio de la función interventora en este ámbito y que puede afectar de diversa manera a cada Entidad local viene determinada por el distinto alcance de la fiscalización previa limitada, que corresponderá determinar al Pleno (artículo 219 TRLHL) y que podrá diferir en amplio sentido de la equivalente fiscalización de requisitos básicos que tiene lugar en el marco estatal. Sin embargo, más allá de la reseñada, otras diferencias van a derivar de la normativa legal como sucede con el TRLHL en el que, al contrario que en la Administración del Estado, las subvenciones nominativas no se excluyen de fiscalización previa⁴²² quedando la inversión dada a los fondos públicos por el beneficiario o, en términos legales, la “*aplicación de las subvenciones*” comprendida en el ejercicio de la función interventora (artículo 214.2 TRLHL). Además, en el ámbito estatal, la comprobación material de la inversión se practica exclusivamente en el marco

⁴²⁰ Al respecto, resulta de importancia la *Nota informativa para los órganos de la administración local sobre la base de datos nacional de subvenciones y orientaciones para el comienzo de envío de información*, elaborada en noviembre de 2008 por la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos de la Intervención General de la Administración del Estado.

⁴²¹ Un buen punto de partida para el tratamiento de la Intervención en la Administración local es el artículo de FUEYO BROS, M., “¿Existe realmente control interno en el ámbito local?”, en *Encuentros Técnicos de los Órganos de Control Externo*, en documentos de la Cámara de Cuentas, Madrid, 2013.

⁴²² BOSCH FERRÉ, F., LARRAINZAR GONZÁLEZ, J. M^a., “De la fiscalización previa al control financiero”, en *Auditoría Pública*, nº. 19, diciembre, 1999, págs. 33-40.

del control financiero (Disposición Adicional 2ª. del RD 2188/1995, de 28 de febrero, y artículo 44 LGS)⁴²³ y la documental no se hace directamente sino sobre el certificado de seguimiento expedido por el órgano encargado del conocimiento del expediente en cuestión que recoge el párrafo tercero del artículo 88 RLGS⁴²⁴ siendo la cuestión que mayores problemas genera la relativa a la posible aplicación en el ámbito local de la sustitución de la intervención directa de la cuenta justificativa por el certificado en cuestión. Sin perjuicio de la determinación adoptada en la adaptación reglamentaria del procedimiento a las Corporaciones locales, que prevé la disposición adicional 14ª de la LGS, la inclusión de la “*aplicación de las subvenciones*” dentro de las modalidades de la función interventora local parece que impediría limitar el control del certificado del artículo 88.3 RLGS, salvando la opción de la vía que supone la implantación de la fiscalización limitada previa mediante acuerdo plenario.

⁴²³ Al respecto, se debe reseñar que en el BOE del 15 de junio de 2012 se ha publicado la Resolución de 11 de junio de 2012, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se modifica la de 5 de junio de 2006, que aprueba el modelo normalizado para la solicitud y regula la participación por vía telemática en el procedimiento de solicitud de representante de la Intervención General de la Administración del Estado para los actos de comprobación material de la inversión. Este procedimiento de solicitud telemática se ha instrumentado a través de la aplicación COREnet. En el marco de esta nueva Resolución, y para facilitar la comunicación a la IGAE de los usuarios del Centro gestor o unidad de tramitación que se desea que participen en este procedimiento de solicitud de representante de la IGAE en los actos de recepción de la inversión, se publica este formulario de Notificación del centro gestor para la utilización del procedimiento telemático de solicitud de representante de la Intervención General de la Administración del Estado para los actos de comprobación material de la inversión.

⁴²⁴ Así, a los efectos que recoge el artículo 88.3 RLGS “deberá incorporarse al expediente que se tramite para el pago total o parcial de la subvención, certificación expedida por el órgano encargado del seguimiento de aquella, en la que quede de manifiesto:

a) la justificación parcial o total de la misma, según se contemple o no la posibilidad de efectuar pagos fraccionados, cuando se trate de subvenciones de pago posterior;

b) que no ha sido dictada resolución declarativa de la procedencia del reintegro de la subvención o de la pérdida del derecho al cobro de la misma por alguna de las causas previstas en el artículo 37 de la Ley General de Subvenciones;

c) que no ha sido acordada por el órgano concedente de la subvención, como medida cautelar, la retención de los libramientos de pago o de las cantidades pendientes de abonar al beneficiario o entidad colaboradora, referidos a la misma subvención.

3.4 Control financiero permanente.

Tendrá por objeto, como así describe el artículo 157 LGP, la verificación de una forma continua realizada a través de la correspondiente intervención delegada, de la situación y el funcionamiento de las entidades del sector público estatal en el aspecto económico-financiero, para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que les rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera y en particular al cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y de equilibrio financiero⁴²⁵.

Del control financiero permanente en el Estado, a la luz de la normativa precitada, podemos extraer las siguientes conclusiones⁴²⁶:

El control financiero permanente se ejercerá en los siguientes órganos y entidades:

- La Administración General del Estado.
- Los organismos autónomos dependientes de la Administración General del Estado⁴²⁷.
- Las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social.
- Las entidades estatales de derecho público contempladas en el párrafo g) del apartado 1 de la LGP.

⁴²⁵ Sobre la gestión financiera y la interrelación existente entre la política estatal y la política económica se realiza un interesante estudio en la obra de SEVILLA, J., BERNALDO DE QUIRÓS, “¿Mercado o Estado?”, Ediciones Deusto, Barcelona, 2010.

⁴²⁶ CHOLBI CACHÁ, A., “Breves reflexiones sobre los tipos de control de la actividad económico-financiera del sector público y su encaje con la actual regulación del control interno en las entidades locales”, en *Revista El Derecho*, octubre, 2010.

⁴²⁷ Al efecto, puede consultarse la obra de AMENGUAL ANTICH, J., “El control de los entes instrumentales”, en *Auditoría Pública*, nº 49, 2009, págs. 51-62.

- Las entidades públicas empresariales previstas en el art. 2.1.c⁴²⁸.
- Las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social, cuando se hallen inmersas en alguno de los supuestos previstos en el art. 74.1 de la Ley General de la Seguridad Social (EDL 1994/16443).

El control financiero permanente⁴²⁹ incluirá las siguientes actuaciones recogidas en el artículo 159 LGP:

- Verificación del cumplimiento de la normativa y procedimientos aplicables a los aspectos de la gestión económica a los que no se extiende la función interventora.
- Seguimiento de la ejecución presupuestaria y verificación del cumplimiento de los objetivos asignados a los programas de los centros gestores del gasto y verificación del balance de resultados e informe de gestión.
- Informe sobre la propuesta de distribución de resultados a que se refiere el artículo 129 de esta Ley.
- Comprobación de la planificación, gestión y situación de la tesorería.
- Las actuaciones previstas en los restantes títulos de esta Ley y en las demás normas presupuestarias y reguladoras de la gestión económica del sector público estatal, atribuidas a las intervenciones delegadas.
- Análisis de las operaciones y procedimientos, con el objeto de proporcionar una valoración de su racionalidad económico-financiera y su adecuación a los

⁴²⁸ Resulta muy ilustrativo en la materia el artículo de UTRILLA DE LA HOZ, A., “*El sector público empresarial autónomo y local*”, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 2006.

⁴²⁹ Como ha puesto de manifiesto FERNÁNDEZ FARRERES, la peculiar estructura de la subvención es lo que, como principio general, comporta que la Administración pública otorgante tenga que desplegar una serie de actuaciones tendentes a la comprobación y constatación de que el destinatario de la subvención ha dado plena satisfacción a las exigencias y objetivos concretados en la carga jurídica de la que pende la total efectividad de la atribución subvencional. Toda la argumentación en FERNÁNDEZ FARRERES, G., “La subvención: concepto y régimen jurídico”, IEF, Madrid, 1983, págs. 745 y ss.

principios de buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones en orden a la corrección de aquéllas.

La circular de la IGAE 1/2009, de 16 de septiembre, establece más concretamente, que las actuaciones a realizar podrán consistir, entre otras, en:

- El examen de registros contables, cuentas, estados financieros o estados de seguimiento elaborados por el órgano gestor.
- El examen de operaciones individualizadas y concretas.
- La comprobación de aspectos parciales y concretos de un conjunto de actos⁴³⁰.
- La verificación material de la efectiva y conforme realización de obras, servicios, suministros y gastos.
- El análisis de los sistemas y procedimientos de gestión.
- La revisión de los sistemas informáticos de gestión económico-financiera.
- Otras comprobaciones en atención a las características especiales de las actividades realizadas por los ministerios, centros directivos, organismos y entidades sometidos a control y a los objetivos que se persigan.

Una adecuada priorización de necesidades y el empleo racional de los recursos constituyen los objetivos del plan anual conformado por los informes derivados de dicho control, en esencia, llama poderosamente la atención el desarrollo del control financiero permanente en la LGP puesto que, de regularse únicamente el ámbito de aplicación, se ha determinado legalmente el concepto, el contenido y el régimen jurídico de dichos informes⁴³¹.

⁴³⁰ Sobre la comprobación, en toda su extensión, resulta muy ilustrativo al efecto el artículo de MARTÍNEZ MUÑOZ, Y., "La comprobación de subvenciones públicas", en *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 150/2011.

⁴³¹ En este sentido en concreto, se debe tener muy presente como se viene explicitando el contenido de la Circular 1/2009, de 16 de septiembre, de la Intervención General de la Administración del Estado, sobre control financiero permanente que, en esencia, tiene por objeto

En resumidas cuentas, corolario del control financiero permanente es su complementariedad con el ejercicio de la función interventora, cuyas principales diferencias se centran en la amplitud temporal de aquél a medida que se va realizando la gestión económica a través de los distintos procesos establecidos y en un alcance o contenido mucho mayor que en el control de legalidad o en la función interventora que con carácter previo existe, siendo notoria su drástica reducción, dado que los actos no son objeto de fiscalización previa, o de forma limitada en dicho control previo⁴³².

Además dicho control es realizado por las intervenciones delegadas de la IGAE, teniendo la misma dependencia los funcionarios que se encargan de uno y otro control de manera, entiendo, complementaria, evitando que se solapen los trabajos y que el resultado final sea un control lo más riguroso y total posible.

La actividad subvencional se comprende como una modalidad de gasto más que puede ser objeto de este tipo de actuaciones, en este sentido, merece una especial mención la atribución, sin perjuicio de otras competencias, a la IGAE (Disposición adicional 17ª), del control y evaluación de resultados derivados de la aplicación de los planes estratégicos regulados en el artículo 8 LGS. Llama poderosamente la atención, la posible extensión al beneficiario o entidad colaboradora de la responsabilidad de la que es partícipe la propia Administración concedente en la elaboración y ejecución de dichos planes

regular la aplicación del control financiero permanente, de conformidad con lo establecido en los artículos 157 a 161 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, así como en el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se regula el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, y en el Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Seguridad Social.

⁴³²GONZÁLEZ TALLÓN, J. M., “¿Puede la auditoría realizarse al mismo tiempo que la gestión auditada y seguir siendo auditoría? La auditoría continua y el control financiero permanente”, en *Auditoría Pública*, nº 54, 2011, págs. 33-42.

estratégicos⁴³³. La propia relevancia de los términos anteriormente expuestos tienen su desarrollo legal en el artículo 14.4 RLGS en el que se prevé que “*con carácter anual, el Ministro de Hacienda, a través de la Orden Ministerial de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, seleccionará los planes estratégicos que deben ser objeto de un seguimiento especial por la Intervención General de la Administración del Estado*”.

3.5 Auditoría pública.

La indeterminación y ambigüedad que ha caracterizado tradicionalmente al concepto de auditoría pública ha quedado superada por la determinación legal del concepto en el artículo 162 de la LGP, así “*la auditoría pública consistirá en la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público estatal, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado*”⁴³⁴.

Por su parte, el ámbito de aplicación viene determinado en el artículo 163 LGP, en concreto “*la auditoría pública se ejercerá, en función de lo previsto en el plan anual de auditorías a que se refiere el artículo 165 de esta Ley, sobre todos los órganos y entidades integrantes del sector público estatal y sobre los fondos a que se refiere el apartado 2 del artículo 2 de esta Ley, sin perjuicio de las actuaciones correspondientes al ejercicio de la función interventora y del control financiero permanente, y de las actuaciones sometidas al ejercicio de la*

⁴³³ Respecto a los planes estratégicos puede consultarse el capítulo dedicado a los mismos en la obra de VEGA LABELLA, J. I., “*Libro de subvenciones y ayudas*”, Editorial DAPP, 2008.

⁴³⁴ Al efecto, resulta de gran interés el artículo de PARRES GARCÍA, A., “Un modelo de control interno que induce al desarrollo del gerencialismo público: la experiencia de Canarias”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 50, 2010, págs. 33-46.

*auditoría privada de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, impuestas a las sociedades mercantiles estatales por la legislación mercantil*⁴³⁵.

La auditoría pública, como especifica el artículo 164 LGP adoptará alguna de las siguientes modalidades como formas de ejercicio:

*“a. La auditoría de regularidad contable, consistente en la revisión y verificación de la información y documentación contable con el objeto de comprobar su adecuación a la normativa contable y en su caso presupuestaria que le sea de aplicación*⁴³⁶.

b. La auditoría de cumplimiento, cuyo objeto consiste en la verificación de que los actos, operaciones y procedimientos de gestión económico-financiera se han desarrollado de conformidad con las normas que les son de aplicación.

c. La auditoría operativa, que constituye el examen sistemático y objetivo de las operaciones y procedimientos de una organización, programa, actividad o función pública, con el objeto de proporcionar una valoración independiente de su racionalidad económico-financiera y su adecuación a los principios de la buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones oportunas en orden a la corrección de aquéllas”.

También, *la Intervención General podrá determinar la realización de auditorías en las que se combinen objetivos de auditoría de regularidad contable, de cumplimiento y operativa.*

Siguiendo el tenor literal de lo establecido en la circular nº 2/2009, de 16 de septiembre, de la IGAE, sobre Auditoría pública, la misma tiene por objeto la

⁴³⁵ Sobre la auditoría de regularidad contable resulta de gran interés el artículo realizado por GÓMEZ MALDONADO, M. A., “Hacia la construcción de una Auditoría Pública”, en *Auditoría Pública*, nº 47, 2009, págs. 71-82.

⁴³⁶ TORRES FERNÁNDEZ, J.J., “El enjuiciamiento contable de la gestión de los caudales públicos”, en *Actualidad Administrativa*, nº 4, 20-26 de enero de 1997.

verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera de las entidades auditadas, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado⁴³⁷.

En resumidas cuentas, la finalidad de la auditoría pública es proporcionar información a los gestores y autoridades públicas sobre el cumplimiento de la legalidad en la gestión económica auditada, la adecuación a los principios de buena gestión financiera y la fiabilidad de la información contable de las entidades auditadas con objeto de que, en su caso, adopten las medidas correctoras o sancionadoras que procedan⁴³⁸.

Dicha auditoría es ejercida por la IGAE a través de la Oficina Nacional de Auditoría, de las intervenciones delegadas en ministerios, organismos y entidades públicas y de las intervenciones regionales y territoriales (Instrucción 5ª). En síntesis, se realizará por la IGAE a través de los distintos medios con los que cuenta, incluidos órganos que tienen encargados, como antes hemos visto, la función interventora y el control financiero permanente⁴³⁹.

Es un control sobre actos de manera consuntiva, es decir, a posteriori una vez que se ha realizado la correspondiente actividad económico-financiera de

⁴³⁷ Como señalan SESMA SÁNCHEZ y PASCUAL GARCÍA, conviene incidir en el hecho de que los sistemas de control interno frente al órgano gestor de subvenciones (función interventora, control financiero permanente y auditorías, en su caso, no son objeto de tratamiento en la LGS al regular esta norma únicamente el control financiero sobre los beneficiarios, entidades colaboradoras y, en su caso, terceros relacionados con la actividad subvencionada o con su justificación. He aquí el porqué de la aplicación aquí de las normas generales sobre el control interno establecidas en la LGP.

⁴³⁸ Sobre la finalidad, en esencia, de la Auditoría pública resulta interesante consultar la obra de SALVATIER, R., *“El Derecho Contable al servicio del hombre”*. Ediciones ICE. Año 1972.

⁴³⁹ Al respecto, resulta de gran interés el artículo BÁSCONES RAMOS, J. M., “La responsabilidad civil de los auditores”, en *Auditoría Pública*, nº. 52, 2010, págs. 57-60.

los entes que integran el sector público estatal, y con distintos alcances, en función del objetivo perseguido⁴⁴⁰.

Aunque la relevancia de esta modalidad de control ha quedado muy mermada tras la exclusión del ámbito de aplicación de la LGS (artículo 2.2) de los convenios que celebre la Administración General del Estado con sociedades mercantiles y fundaciones del sector público estatal, referida en la disposición adicional 1ª. RLGS, si se deja en un segundo término la Auditoría de cuentas anuales a cuya sujeción se someten los organismos autónomos, las agencias estatales, las entidades públicas empresariales y demás entidades de Derecho público sí resulta preciso mencionar en este punto las auditorías específicas que, a tenor del artículo 169 LGP, comprenderán *«la verificación selectiva de la adecuación a la legalidad de la gestión presupuestaria, de contratación, personal, ingresos y gestión de subvenciones, así como de cualquier otro aspecto de la actividad económico-financiera de las entidades auditadas»*.

4. EL CONTROL EXTERNO DE SUBVENCIONES.

4.1 El control externo de la actividad financiera en España.

El artículo 136 de la Constitución sustenta el control externo de la actividad financiera en España, este proclama al Tribunal de Cuentas como *“supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del Sector público”*. Este órgano *“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”*. Así, *“las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas*

⁴⁴⁰ SANTACANA GÓMEZ, J. M., *“El control interno de las subvenciones y ayudas públicas”*, en la obra *“Derecho de las subvenciones y ayudas públicas”*, Aranzadi, 2011, págs. 529 y ss.

por éste". En esta línea será el propio *Tribunal de Cuentas el que, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual*⁴⁴¹ *en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido*".

Si bien extiende sus competencias de manera exclusiva en todo el Sector Público estatal, se debe resaltar que no es el único órgano fiscalizador puesto que los sectores autonómico y local han ido desarrollando otros medios para garantizar con éxito la actividad de control externo dentro de sus respectivos ámbitos territoriales⁴⁴². En cierto modo, estos órganos que se extralimitan del sector estatal, se atribuyen de manera directa o indirecta competencias para la fiscalización de subvenciones. Sin embargo, no existe duda alguna en que la jurisdicción de cuentas queda únicamente reservada al Tribunal de Cuentas⁴⁴³.

En primer lugar, se debe realizar una pequeña referencia a la similitud de contenido que plasma el artículo 29 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas y la legislación de los Órganos de Control Externo⁴⁴⁴ y es que la fiscalización de subvenciones plantea problemas análogos en todos los casos y que pueden llevar a materializar duplicidades en su gestión por lo que las medidas de coordinación deben ser, en este ámbito, concretas y eficaces.

Llama la atención en este ámbito de la fiscalización externa de subvenciones que, independientemente de cuál sea el órgano de control, los mecanismos técnicos que se van a utilizar van a ser los mismos que los utilizados

⁴⁴¹ Sobre la remisión del informe anual del Tribunal de Cuentas, STC 187/1988, de 17 de octubre.

⁴⁴² Muy interesante es la armonización que propone NÚÑEZ PÉREZ, M., "El control interno y el control externo en la lucha contra la corrupción: su nuevo papel en el entorno de la gobernanza y la accountability", en Revista Cuenta con la IGAE, nº 27, diciembre 2011.

⁴⁴³ BRUSCA ALIJARDE, I., "La fiscalización externa de los ingresos en el sector local", en *Revista española de control externo*, nº 89.

⁴⁴⁴ Puede consultarse jurisprudencia sobre los órganos fiscalizadores de control externo en las siguientes sentencias: STC 187/1988, de 17 de octubre; STC 18/1991, de 31 de enero; STC 206/2001, de 22 de octubre; STS Sala 3ª, de 25 de abril de 2007.

en el control financiero sobre beneficiarios a cargo de las intervenciones. Así, la interdependencia parlamentaria es el aspecto más determinante en relación a estos órganos al asumir una función de auxilio al Parlamento y reforzar su independencia respecto al resto de entes fiscalizados. Esta ayuda se va a plasmar en la remisión de los resultados de fiscalización que, a la postre, van a constituir un soporte documental básico utilizado por las Cámaras para el control parlamentario o político⁴⁴⁵. En otro sentido, el Parlamento aprobará el programa anual de fiscalizaciones y podrá solicitar la realización de operaciones de fiscalización concretas.

4.2 La necesidad de alcanzar una “auditoría única” en la fiscalización de las subvenciones.

Si nos ceñimos estrictamente al ámbito nacional, a la hora de abordar la fiscalización de las subvenciones el punto de partida responde a su delimitación subjetiva, ¿en qué medida están sometidos a fiscalización los beneficiarios de subvenciones y entidades colaboradoras? Así, de la lectura conjunta de los ya recurrentes artículos 136 de la CE y 4.1 de la LOTCu queda claramente delimitado el ámbito subjetivo del control del Tribunal de Cuentas sobre las subvenciones pudiendo ser fiscalizados, por una parte, los órganos concedentes cuando pertenezcan al sector público y, por otra, los perceptores de ayudas siendo posible incluso la concurrencia de ambas causas de sujeción como así sucede en los supuestos especiales de empresas públicas subvencionadas⁴⁴⁶.

La LGS, en concordancia con lo establecido en la legislación del Tribunal de Cuentas, establece que la competencia para el ejercicio del control financiero

⁴⁴⁵ Sobre el control parlamentario o político se puede ampliar esta información consultando el artículo de MARTÍNEZ LAGO, M. A., “El control parlamentario sobre el presupuesto público”, en la revista *Presupuesto y Gasto Público*, nº 48, 2007, pág. 137.

⁴⁴⁶ DEL VAL PARDO, I., “Management y Sector Público”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 27.

de subvenciones corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado, sin perjuicio de las funciones que la Constitución y las Leyes atribuyan al propio Tribunal (artículo 44.3).

Por otra parte, si se tienen en cuenta los preceptos anteriores, las dudas que hayan podido surgir en cuanto a posibles restricciones de índole subjetiva que pueden plantear el menoscabo del deber de sumisión “universal” para todos los destinatarios de subvenciones y ayudas quedan más que despejadas⁴⁴⁷. Pero, más allá de este hecho, cuestión distinta es la planteada en relación con la extensión de la fiscalización del Tribunal a todas las operaciones del perceptor en relación con la actividad, proyecto o programa subvencionado y que, aunque muy relacionada con el control interno, encuentra fundamentación propia en el artículo 38 de Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas al preceptuar que el examen de las cuentas que deban rendir los perceptores “*se extenderá tanto a la comprobación de que las cantidades de que se trate se han aplicado a las finalidades para las que fueron concedidas como a los resultados*”. Por lo tanto, la fiscalización englobará únicamente los conceptos aplicación de fondos y resultados obtenidos⁴⁴⁸.

Una última reflexión en este apartado debe versar inexcusablemente sobre la coordinación en la fiscalización de subvenciones con el ejercicio de otros controles⁴⁴⁹. Pues bien, la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas regula cinco procedimientos o especialidades por razón de la materia sobre la que recae la actividad fiscalizadora y declara la supletoriedad de la Ley de Procedimiento Administrativo excepto de las disposiciones que determinan el carácter de parte o legitiman para la interposición de recursos. De ellos, sin duda alguna, el que

⁴⁴⁷ A tales efectos, de gran valor resulta el Informe Especial 16/2013 del Tribunal de Cuentas sobre evaluación de la auditoría única y del grado en que la Comisión se apoya en el trabajo de las autoridades nacionales de auditoría en el ámbito de cohesión.

⁴⁴⁸ Sobre el procedimiento de fiscalización se puede consultar la siguiente jurisprudencia: ATC 664/1984, de 7 de noviembre; STS Sala 3ª, de 27 de mayo de 1995; STS Sala 3ª, de 15 de mayo de 2006 y STS Sala 3ª, de 25 de abril de 2007.

⁴⁴⁹ CUBILLO RODRÍGUEZ, C., “Funciones del personal de los OCEX”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 8, 1997.

regula el artículo 31 es el más reseñable y consiste en *“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 beneficiarios de ayudas procedentes del mismo sector, tales como subvenciones, créditos o avales”*⁴⁵⁰.

Este procedimiento se desarrolla en el Capítulo V (artículos 34 a 38) de la LFTCu y de cuyos preceptos en relación con el tema objeto de nuestra investigación cabe destacar la atribución a los perceptores de subvenciones de la condición de cuentadantes (34.3), el establecimiento de un plazo de rendición (35.4) y el contenido de su examen que se extenderá, como se acaba de explicitar, *“tanto a la comprobación de que las cantidades de que se trate se han aplicado a las finalidades para las que fueron concedidas como a sus resultados”* (38). Aun así, teniendo en cuenta que las competencias fiscalizadoras del Tribunal de Cuentas se extienden a la aplicación de los fondos por los perceptores y que la Ley es manifiesta en cuanto que deja abierta la posibilidad de enumerar más procedimientos pudiendo emplearse cualesquiera otros distintos de los relacionados, la fiscalización de la actividad subvencional debe situarse en una óptica mucho más amplia que la que viene limitada por la sujeción que materializa la LOFTCu⁴⁵¹.

En cierto sentido, basta observar el contenido de los sucesivos informes de fiscalización publicados en el BOE en los últimos años para corroborar que, generalmente, el control sobre la actividad subvencional se dirige a la Administración concedente y sólo indirectamente al beneficiario. Es un criterio, a todas luces, correcto si se tienen en consideración los numerosos problemas que puede llegar a arrastrar la multiplicidad de controles que se pueden realizar

⁴⁵⁰ Sobre el papel del Tribunal de Cuentas en el control de las subvenciones públicas: STS Sala 3ª, de 22 de noviembre de 1996; STS Sala 3ª, de 21 de julio de 2004 y STS Sala 3ª, de 2 de noviembre de 2005.

⁴⁵¹ Muy ilustrativa resulta la dirección electrónica del Tribunal de Cuentas, (www.tcu.es), en la que se puede encontrar un resumen muy completo de su actividad y de las memorias anuales de las actuaciones que viene realizando.

sobre un mismo beneficiario: Intervención, Comisión Europea⁴⁵², órganos autonómicos de control⁴⁵³, Tribunal de Cuentas de España, Tribunal de Cuentas Europeo...aparte, sin tener en cuenta todas las comprobaciones que puede llevar a cabo el gestor.

Todas estas razones han contribuido a la preocupación generalizada por la coordinación en el ejercicio del control de los distintos órganos controladores. Así, la LGS ha avanzado en esta línea creando una base de datos nacional de la que se beneficiarán tanto los órganos de control interno de las distintas Administraciones como el Tribunal de Cuentas y que recoge la información de todas las Administraciones Públicas sobre las subvenciones por ellos gestionadas y que va a *“facilitar la planificación, seguimiento y actuaciones de control”*. Este hecho, unido a que *“anualmente, la Intervención General de la Administración del Estado remitirá al Tribunal de Cuentas informe sobre el seguimiento de los expedientes de reintegro y sancionadores derivados del ejercicio del control financiero”*, revertirán en una mayor eficacia de las actuaciones fiscalizadoras.

Una vez analizadas estas disyuntivas que se presentan ante la multiplicidad de controles en el panorama nacional, la última referencia en este apartado y, al mismo tiempo, la conclusión que se pretende alcanzar pasa por realizar una mención a la pretensión que desde las instancias europeas se viene poniendo de manifiesto y que aboga por la realización de una “auditoría única” que evite duplicidades, planifique mejor los controles y aplique criterios comunes; así, en el ámbito comunitario, la Comisión y el Tribunal de Cuentas están siguiendo una estrategia de control desde el Dictamen 2/2004 que ha propugnado, entre otras, la armonización de los procedimientos de control

⁴⁵² Extensivamente, SÁNCHEZ GALIANA, J. A., *“El origen del control del gasto por las instituciones europeas”*, en la obra “Estudios críticos sobre la delimitación territorial del poder financiero”, Tirant lo Blanch, Valencia, 2014, págs. 147-150.

⁴⁵³ Sobre los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas, FERNÁNDEZ LLERA, R., “Fiscalización de la gestión pública en los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas”, en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 57, 2009.

mediante el establecimiento de principios comunes y su adecuada coordinación; una información abierta y transparente sobre los documentos de control con un “propietario único” (en este caso, la Unión Europea) y, por último, alcanzar un equilibrio entre el coste del control y los beneficios que reporta⁴⁵⁴.

4.3 Efectos de las actuaciones de control.

Resulta notorio que tanto los órganos controladores internos, como externos, carecen de competencias para instar a los sujetos controlados a llevar a cabo sus propuestas o para que atiendan sus denuncias o reparos y, todo ello, a pesar de la finalidad garantista que persigue la propia función de control⁴⁵⁵.

Esta reivindicación ha tenido su reflejo en la LGS, concretamente en su artículo 48.2, en el que se dota de eficacia a los informes de control financiero manifestando que, cuando en la práctica de dicho control, el funcionario actuante aprecie que los hechos acreditados en el expediente pudieran ser susceptibles de constituir una infracción administrativa o de responsabilidades contables o penales, deberá ser puesto en conocimiento de la Intervención General de la Administración del Estado a efectos de que, si procede, remita lo actuado al órgano competente para la iniciación de los oportunos procedimientos⁴⁵⁶.

Pero, si hay un ámbito al que la LGS ha querido dotar de una mayor trascendencia, ese ha sido el de los efectos derivados de los informes de control sobre beneficiarios y entidades colaboradoras respecto del reintegro de

⁴⁵⁴ Sobre la necesidad de los procedimientos de armonización en la Unión Europea se pronuncia IBARRA GONZÁLEZ, N., “Unión Europea: Proposición de un mayor control del sector financiero”, en *Derecho de los Negocios*, nº 238/2010.

⁴⁵⁵ POLO GARRIDO, F., y MARTÍN YESTE, A.M., “*Introducción a la Auditoría del Sector Público*”, Universidad Politécnica de Valencia, 2008.

⁴⁵⁶ ZORNOZA PÉREZ, J., “El ámbito de aplicación de la Ley General Presupuestaria, entidades que se integran en el sector público estatal”, en *Revista Española de Control Externo del Tribunal de Cuentas*, nº 18, septiembre, 2004.

subvenciones. Medidas que pasan por evitar la inactividad de los responsables de tramitar los procedimientos de reintegro así como por garantizar que el criterio de intervención, si no es coincidente con el del gestor, se valore por un órgano superior decisorio que puede llegar a ser el Consejo de Ministros. En caso de tratarse de otras propuestas o recomendaciones la decisión corresponderá al Gobierno central o a los autonómicos de los que dependan.

Distinto es el tratamiento en el ámbito externo, al adoptar la fórmula de exteriorización del órgano de control la forma de recomendación o invitación a la modificación de determinados aspectos de gestión. Goza de una mayor fuerza que el simple asesoramiento pero no de la suficiente como para imponer su voluntad al órgano controlado.

En el ámbito de fiscalización que abarca el Tribunal de Cuentas, el Parlamento será el destinatario directo de los Informes; este ejercerá sus funciones de control a través de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas o, en su caso, las Asambleas autonómicas o el Pleno de las Corporaciones locales⁴⁵⁷. La citada Comisión, tras deliberación y requerimiento de los comparecientes que estime oportunos, elaborará un dictamen que se elevará al Pleno. Finalmente y en el supuesto normal, serán las Cortes Generales las que decidan instar al Gobierno la adopción de las medidas que consideren adecuadas; en otros casos, la exigencia de responsabilidades políticas o la adopción de medidas de carácter legislativo⁴⁵⁸. Si hablamos de que la fiscalización concierne a ambos ámbitos del radio de acción de una Comunidad Autónoma los destinatarios serán los parlamentos autonómicos.

Sí se debe apreciar que la reacción del ordenamiento jurídico ante una irregularidad detectada en una actuación fiscalizadora del Tribunal de Cuentas

⁴⁵⁷ Una visión muy completa del tema en cuestión se ofrece en la obra de NAVAS VÁZQUEZ, R., *“Manual de control externo”*, Civitas, 2012, págs. 70-90.

⁴⁵⁸ MERCADO PACHECO, P., *“Transformaciones económicas y función de la política en la fase de globalización”*, en *Anales de la Cátedra Francisco Suárez*, 32, 1995, pág. 104.

puede revestir también formas más dinámicas y enérgicas que la recomendación, como así sucede en el caso de que las infracciones, abusos y prácticas irregulares detectadas sean constitutivas de responsabilidad contable o de cualquier otra naturaleza (artículo 28.5 LFTCu). Dichas actuaciones podrán desembocar en el pertinente procedimiento ante la jurisdicción contable⁴⁵⁹.

Por último, debe hacerse una obligada referencia al supuesto particular de los OCEX y es que, es evidente que falta un mecanismo que vaya más allá y les faculte para, además de exigir las responsabilidades contables detectadas en su ámbito de actividad fiscalizadora, iniciar las actuaciones previas. En este sentido, una vez superada la inconstitucionalidad de algunas leyes autonómicas que previeron que por los mismos se pudieran instruir procedimientos jurisdiccionales y teniendo en cuenta que la disposición del 26.2 LOTCu contempla como factible la delegación por parte del Tribunal de Cuentas de la Instrucción en dichos órganos de los correspondientes procedimientos jurisdiccionales así como que las propias leyes autonómicas puedan atribuirles la potestad de instruir procedimientos administrativos de responsabilidad contable⁴⁶⁰. En un sistema de opinión pública como es el control democrático, la publicidad de los informes de fiscalización⁴⁶¹ en los diarios oficiales derivados de las observaciones del Tribunal de Cuentas y de los OCEX resulta especialmente eficaz.

4.4 La nueva Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal.

Si bien la figura de la autoridad fiscal ya existía desde hace algún tiempo en algunos países de nuestro entorno como Holanda, en los últimos años y con

⁴⁵⁹ Al respecto: STS Sala 3ª, de 16 de julio de 1988; STS Sala 3ª, de 27 de mayo y STS Sala 3ª de 27 de febrero de 2004.

⁴⁶⁰ Todo ello, a tenor de lo establecido en el artículo 41 de la LOTCu.

⁴⁶¹ Sobre los informes de fiscalización del Tribunal de Cuentas: ATC 664/1984, de 7 de noviembre; STS Sala 3ª, de 18 de octubre de 1986 y STS Sala 3ª, de 16 de julio de 1988.

el impulso normativo europeo en la materia, se ha apreciado una clara tendencia a la creación de este tipo de entidades.

Su instauración en España ha sido impulsado a instancias de la Comisión europea y con vistas a la obtención de un mejor control en el conjunto de las cuentas públicas, para ello, la Ley Orgánica 6/2013, de 14 de noviembre, de creación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal ha plasmado una figura institucional que tiene como principios de existencia el favorecimiento de la recuperación económica y la creación de empleo.

Es en esta línea en la que desde Bruselas se ha puesto de manifiesto que las autoridades fiscales han demostrado ser un elemento clave para los Gobiernos a la hora de diseñar, implementar y evaluar las políticas fiscales, más si cabe, en el momento actual de crisis⁴⁶², en el que el sistema financiero español viene completando un proceso de reformas estructurales necesarias que buscan mejorar la flexibilidad y competitividad de la economía española y que demandan la realización de un control exhaustivo así como un riguroso cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y deuda pública⁴⁶³.

El Gobierno considera fundamental una óptima consolidación fiscal con base en una mejora de la gobernanza económica alcanzable por medio de un mejor control y de una mayor disciplina presupuestaria sobre el ámbito de actuación que la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, establece y mediando el

⁴⁶² Distintas líneas de la importancia con la que las autoridades fiscales comunitarias han abordado la aportación de medidas anticrisis son abordadas en el artículo de CALVO VÉRGEZ, J., "En torno a las principales reformas fiscales operadas en el seno de la eurozona con motivo de la actual crisis financiera", en *Quincena Fiscal Aranzadi*, nº 9/2014.

⁴⁶³ Sobre las medidas tomadas por los Estados para superar la crisis financiera se pronuncian BLANDELL. A., ATKINSON, HON LEE, S., "The current financial crisis: causes and policy issues", en *Financial Markets Trend*, OECD, 2008.

compromiso de todas las Administraciones Públicas en el estricto cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria que en ella se proponen.

Además, la transparencia en las políticas fiscales de las distintas Administraciones Públicas se torna en objetivo prioritario de los nuevos mecanismos de supervisión cuyas premisas dan cumplimiento a lo previsto en la Directiva 2011/85/EU, del Consejo, de 8 de noviembre de 2011, sobre los requisitos aplicables a los marcos presupuestarios de los Estados Miembros, en cuanto a la necesidad de contar con instituciones fiscales independientes que realicen el ejercicio de un seguimiento efectivo del cumplimiento de las reglas fiscales, basado en análisis fiables e independientes realizados por órganos con autonomía funcional respecto de las autoridades presupuestarias de los Estados Miembros⁴⁶⁴.

La justificación de su carácter orgánico encuentra acomodo en el desarrollo del principio de estabilidad presupuestaria consagrado en el artículo 135 de la Constitución Española y del que ya se han hecho sobradas referencias en este trabajo⁴⁶⁵. En este sentido, el constituyente permite la posibilidad de regular mediante ley orgánica aquellos aspectos que afecten al cumplimiento por las Administraciones Públicas de los principios contenidos en dicho artículo, siendo por tanto la presente Ley Orgánica complementaria a la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera⁴⁶⁶.

⁴⁶⁴ VALLÉS, J. M., “¿Cuánto mercado puede tolerar la democracia?”, en diario *El País*, viernes, 11 de junio de 2010, pág. 33.

⁴⁶⁵ Al respecto, MEDINA GUERRERO, M., “*La reforma del artículo 135*”, en *Teoría y Realidad Constitucional*, nº 29, 2012. También la *Revista Española de Derecho Constitucional* incluye otra referencia en “La reforma del artículo 135 CE”, nº 93, 2011.

⁴⁶⁶ MARTÍNEZ ÁLVAREZ, J. A., “La estabilidad presupuestaria y el control de las cuentas públicas”, en “*Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Fiscal*”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2013, págs. 227 y ss.

Todas estas argumentaciones constituyen la base sobre la que se asienta la creación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, que velará por el estricto cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera mediante la evaluación continua del ciclo presupuestario, del endeudamiento público, y del análisis de las previsiones económicas. Con ese fin, la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal valorará las previsiones macroeconómicas que se incorporen a los proyectos de presupuestos y escenarios a medio plazo y analizará la implementación y la ejecución de las políticas fiscales, con la finalidad de detectar de forma temprana las posibles desviaciones en los objetivos perseguidos. Además, podrá formular, cuando considere, las opiniones que estime oportunas sobre los asuntos previstos en ésta u otras leyes⁴⁶⁷.

Para garantizar la independencia y efectividad de sus actuaciones, la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal deberá contar con los medios materiales y humanos necesarios, contando con profesionales cualificados y acreditados de la experiencia necesaria para realizar las especiales tareas encomendadas⁴⁶⁸. Esta premisa que recoge su Ley de creación ha sido llevada a cabo mediante la contratación de altos funcionarios internacionales con amplia experiencia en el sector financiero y con vistas a hacer de la AIREF española una de las más potentes de Europa llegando a contar con una plantilla de 60 personas y asemejándose en su funcionamiento a la oficina presupuestaria de Estados Unidos.

No existen dudas, al menos “sobre el papel”, de las buenas perspectivas de funcionamiento de esta institución, el devenir del tiempo determinará su éxito

⁴⁶⁷ GARCÍA CRESPO, M., “La economía española en la Unión Monetaria Europea”, en *Revista Española de Control Externo*, nº. 29, 2008.

⁴⁶⁸ Documentación accesible en la siguiente dirección: <http://www.minhap.gob.es/es-ES/EI%20Ministerio/Organigrama/Paginas/Autoridadindependientederesponsabilidadfiscal.aspx>

o fracaso, pues las previsiones macroeconómicas distan mucho del control real y efectivo, de la comprobación gestora del día a día.

5. PARTICULARIDADES DEL CONTROL SOBRE LAS ENTIDADES COLABORADORAS.

De conformidad con el art. 12.1 de la LGS “*será entidad colaboradora aquella que, actuando en nombre y por cuenta del órgano concedente a todos los efectos relacionados con la subvención, entregue y distribuya los fondos públicos a los beneficiarios cuando así se establezca en las bases reguladoras, o colabore en la gestión de la subvención sin que se produzca la previa entrega y distribución de los fondos recibidos. Estos fondos, en ningún caso, se considerarán integrantes de su patrimonio*”. Podrán ser tales las personas jurídicas públicas y privadas que reúnan ciertos requisitos, en ningún caso lo serán las personas físicas y las entidades sin personalidad jurídica (art. 12.2 de la LGS). En todo caso, la adquisición de la condición de entidad colaboradora requiere que se formalice un convenio de colaboración con el órgano concedente (art. 16 de la LGS).

Desde la perspectiva de esta investigación, interesa resaltar que las entidades colaboradoras asumen un papel coadyuvante con la Administración subvencionadora⁴⁶⁹. Su principal función es la entrega y distribución de los fondos entre los beneficiarios, aunque pueden colaborar en la gestión de las subvenciones, sin que exista entrega y distribución monetaria. Como se ha indicado el margen de colaboración que se puede convenir es flexible, pudiendo ir desde la realización de funciones de simple gestión, sin entrega de fondos,

⁴⁶⁹ RODRÍGUEZ CASTAÑO, A. R., "Los sujetos de la relación jurídica. Órgano concedente, beneficiarios y entidades colaboradoras. La subcontratación", "*Derecho de las Subvenciones y Ayudas Públicas*", *op. cit.*, pág. 366.

hasta la propia transferencia de éstos para su distribución y entrega a los beneficiarios⁴⁷⁰.

El art. 15 de la LGS regula las obligaciones de las entidades colaboradoras, al indicar que "*son obligaciones de la entidad colaboradora:*

a) Entregar a los beneficiarios los fondos recibidos de acuerdo con los criterios establecidos en las bases reguladoras de la subvención y en el convenio suscrito con la entidad concedente.

b) Comprobar, en su caso, el cumplimiento y efectividad de las condiciones o requisitos determinantes para su otorgamiento, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención.

c) Justificar la entrega de los fondos percibidos ante el órgano concedente de la subvención y, en su caso, entregar la justificación presentada por los beneficiarios.

d) Someterse a las actuaciones de comprobación que respecto de la gestión de dichos fondos pueda efectuar el órgano concedente, así como cualesquiera otras de comprobación y control financiero que puedan realizar los órganos de control competentes, tanto nacionales como comunitarios, aportando cuanta información le sea requerida en el ejercicio de las actuaciones anteriores

...

f) Disponer de los libros contables, registros diligenciados y demás documentos debidamente auditados en los términos exigidos por la legislación mercantil y sectorial aplicable al beneficiario en cada caso, así como cuantos estados contables y registros específicos sean exigidos por las bases reguladoras de las subvenciones, con la finalidad de garantizar el adecuado ejercicio de las facultades de comprobación y control.

⁴⁷⁰ COLLADO BENEYTO, P.J., *Comentario a la Ley General de Subvenciones y a su Reglamento*, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, pág. 326.

g) Conservar los documentos justificativos de la aplicación de los fondos recibidos, incluidos los documentos electrónicos, en tanto puedan ser objeto de las actuaciones de comprobación y control.

...

i) Proceder al reintegro de los fondos percibidos en los supuestos contemplados en el artículo 37 de esta Ley".

A su vez, estas obligaciones de la entidad colaboradora y las consecuencias que pueden derivarse de ellas también quedarán reflejadas en el correspondiente convenio de colaboración que, de conformidad con el art. 16.3 de la LGS, deberá contener, entre otras, las siguientes especificaciones:

“d) Medidas de garantía que sea preciso constituir a favor del órgano administrativo concedente, medios de constitución y procedimiento de cancelación.

e) Requisitos que debe cumplir y hacer cumplir la entidad colaboradora en las diferentes fases del procedimiento de gestión de las subvenciones.

f) En caso de colaboración en la distribución de los fondos públicos, determinación del período de entrega de los fondos a la entidad colaboradora y de las condiciones de depósito de los fondos recibidos hasta su entrega posterior a los beneficiarios.

g) En caso de colaboración en la distribución de los fondos públicos, condiciones de entrega a los beneficiarios de las subvenciones concedidas por el órgano administrativo concedente.

h) Forma de justificación por parte de los beneficiarios del cumplimiento de las condiciones para el otorgamiento de las subvenciones y requisitos para la verificación de la misma.

i) Plazo y forma de la presentación de la justificación de las subvenciones aportada por los beneficiarios y, en caso de colaboración en la distribución de

los fondos públicos, de acreditación por parte de la entidad colaboradora de la entrega de los fondos a los beneficiarios.

j) Determinación de los libros y registros contables específicos que debe llevar la entidad colaboradora para facilitar la adecuada justificación de la subvención y la comprobación del cumplimiento de las condiciones establecidas.

k) Obligación de reintegro de los fondos en el supuesto de incumplimiento de los requisitos y obligaciones establecidas para la concesión de la subvención y, en todo caso, en los supuestos regulados en el artículo 37 de esta Ley.

l) Obligación de la entidad colaboradora de someterse a las actuaciones de comprobación y control previstas en el párrafo d) del apartado 1 del artículo 15 de esta Ley”.

Las concretas funciones de la entidad colaboradora deberán quedar fijadas en el convenio de colaboración y en las bases de la convocatoria. No obstante, como se observa, las entidades colaboradoras pueden tener una doble función desde la perspectiva del control de la actividad subvencional. Por un lado, pueden ayudar al órgano concedente en su función de control y comprobación. Pero, igualmente, quedan sometidas, como tales entidades colaboradoras, a las actuaciones de comprobación y control financiero interno o externo.

En todo caso, desde la perspectiva que aquí interesa ha de resaltarse que esa doble posición respecto del control de subvenciones que pueden ocupar las entidades colaboradas lo serán de forma simultánea. Y es que la entidad quedará sujeta, en todo caso, a la obligación de someterse a las comprobaciones y controles, tanto gestores como financieros, que deriven de su actuación en la actividad subvencional. Al mismo tiempo, y cuando así se haya establecido, podrá realizar tareas de comprobación gestora sobre el beneficiario de la subvención.

Desde la primera posición, resulta conveniente aclarar que la comprobación de tipo gestor a la que puede verse sometida tendrá un alcance distinto al previsto por el art. 32 de la LGS. Y es que la *justificación de la subvención, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención*, son tareas que incumben, necesariamente, al beneficiario. Por tanto, la exigencia establecida por el art. 15.1 de la LGS *-someterse a las actuaciones de comprobación que respecto de la gestión de dichos fondos pueda efectuar el órgano concedente-* debe entenderse referida a la propia actividad desplegada por la entidad colaboradora, es decir, al modo en cómo ésta ha gestionado los fondos públicos percibidos para su entrega y distribución a los beneficiarios. A partir de esta consideración, no existe mayor problema a la hora entender comprendida la entidad colaborador dentro del ámbito de los controles financieros internos (art. 44.1 de la LGS) o externos.

Por otra parte, resulta llamativo que la unas de las obligaciones de las entidades colaboradoras sea comprobar el cumplimiento y efectividad de las condiciones o requisitos determinantes para el otorgamiento de la subvención, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen su concesión o disfrute. Aunque la concreción de esta obligación deberá buscarse en las bases de la convocatoria, puede anticiparse que si la entidad colaboradora es un órgano público, dotado de competencias tales que le confieran un estatus de autoridad respecto del beneficiario no existirá problema para poder cumplir con tal función. En cambio, si se trata de una entidad privada su eficacia puede quedar mermada por la falta de prerrogativas jurídicas de esa entidad.

6. PROBLEMÁTICA DE LA PLURALIDAD DE CONTROLES SOBRE LA ACTIVIDAD SUBVENCIONAL.

Hasta el momento se ha explicitado ampliamente la necesidad de establecer controles; pues bien, llegado este punto se deben poner de manifiesto los problemas que puede llegar a generar su existencia y es que el principio de la compatibilidad de controles entre sí con las actuaciones de comprobación de los órganos gestores materializa uno de los principios inspiradores y ordenadores de la LGS y del ordenamiento financiero en su conjunto. Su traslación, aunque incompleta, aparece contenida en el artículo 14 de la LGS y, en cuyo párrafo c), establece el siguiente deber del beneficiario:

“Someterse a las actuaciones de comprobación, a efectuar por el órgano concedente o la entidad colaboradora, en su caso, así como cualesquiera otras de comprobación y control financiero que puedan realizar los órganos de control competentes, tanto nacionales como comunitarios, aportando cuanta información le sea requerida en el ejercicio de las actuaciones anteriores”.

A su vez, el artículo 43 LGS, formula la compatibilidad entre el control financiero y las comprobaciones gestoras; si bien distingue entre facultades de gestores e interventores, su desarrollo resulta incompleto en cuanto al beneficiario se refiere, pues como así ha apreciado SESMA SÁNCHEZ, en este sentido, existen innegables semejanzas con la relación que se aprecia entre inspección tributaria y contribuyente⁴⁷¹. El problema surge cuando aun a pesar de existir competencias diferenciadas existen supuestos en los que se aprecia una superposición de criterios que conlleva a una divergencia entre el órgano gestor y el interventor y, en concreto, sobre los mismos documentos justificativos que, aceptados en un primer momento por los órganos de gestión, luego puedan ser rechazados por la intervención⁴⁷². En este caso, los principios de confianza legítima⁴⁷³ y de seguridad jurídica juegan a favor del beneficiario. SESMA SÁNCHEZ se pronuncia al respecto en el siguiente sentido: “Ahora bien, desde la perspectiva del beneficiario, toda vez que la comprobación limitada que

⁴⁷¹ Al respecto, resultan de interés las opiniones recogidas por la doctrina y la jurisprudencia en el artículo de SESMA SÁNCHEZ, B., “La posición de los beneficiarios de subvenciones públicas en los procedimientos de control”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 40, págs. 75 a 86.

⁴⁷² PASCUAL GARCÍA, J., *Régimen Jurídico de las Subvenciones Públicas*, op. cit., pág. 468.

⁴⁷³ El principio de confianza legítima aparece recogido expresamente en el artículo 3 de la LRJ-PAC.

practican los órganos gestores les proporciona un indicio de validez de su actuación es necesario, como se exige en el ámbito tributario [(artículos 101.4.a) y 140.1 LGT] la acreditación por parte de la IGAE de haber descubierto nuevos hechos o circunstancias que resulten distintas de las realizadas por el órgano gestor o documentación que no hubiera podido ser examinadas por éste. A mi juicio, lo que no es admisible es que el control financiero efectuado sobre la misma documentación justificativa de la subvención aceptada por el órgano gestor sirva sin más para fundamentar un resultado distinto y proponer, en su caso, el reintegro, a resultas de un control financiero practicado por la Intervención. Es necesario un “plus” de carga probatoria por parte de la Intervención para acreditar un resultado distinto a la comprobación efectuada por el órgano gestor, por ejemplo, aportando como prueba documentación no utilizada por el órgano gestor, hechos no comprobados por éste, declaraciones de terceros⁴⁷⁴...”

Sobre este particular ha de traerse a colación la regulación existente en el ámbito de los procedimientos tributarios. Como es conocido, el art. 140.1 de la LGT regula los efectos de las liquidaciones provisionales dictadas en los procedimientos de comprobación limitada, indicándose que *"dictada resolución en un procedimiento de comprobación limitada, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado al que se refiere el párrafo a) del apartado 2 del artículo anterior salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución"*.

Este precepto ha sido interpretado por la STS de 22 de septiembre de 2014 (Recurso de casación nº 4336/2012) reafirmando la imposibilidad de iniciar un nuevo procedimiento de comprobación o inspección, con la excepción legal

⁴⁷⁴ Colaboración de SESMA SÁNCHEZ, B., en la obra colectiva dirigida por FERNÁNDEZ FARRERES, G., *"Comentario a la Ley General de Subvenciones"*, Thomson Civitas, 2005, pág. 538.

de que se descubran nuevos hechos o circunstancias de actuaciones distintas. Y que la calificación de "actuaciones distintas" tiene que valorar el alcance material de las actuaciones llevadas a cabo inicialmente. Desde la perspectiva de esta investigación ha de resaltarse que se está abordando esta cuestión desde el principio general y constitucional de la seguridad jurídica⁴⁷⁵, razón por la cual las precisiones jurisdiccionales pueden ser trasladadas al ámbito subvencional, superando el vacío normativo existente⁴⁷⁶.

Desde esta perspectiva, la compatibilidad entre la comprobación gestora y el control financiero no puede considerarse que sea una cuestión cerrada y pacífica (a pesar de la jurisprudencia que así lo ha afirmado y que se citó más *supra*). Teniendo en cuenta lo anterior, opino que la posición más correcta es la manifestada por MARTÍNEZ MUÑOZ, Y., cuando indica que ambas actuaciones de control se complementan, de forma que el pronunciamiento del órgano gestor sobre la procedencia de la subvención vincula de alguna forma las ulteriores actividades de comprobación realizadas por la IGAE, de forma que considera que resultaría de aplicación, por analogía, el art. 140 de la LGT.

Por tanto, este análisis debe valorar la capacidad que la normativa atribuye al órgano administrativo a la hora de llevar a cabo la comprobación gestora frente a la IGAE, cuando ésta afronta el control financiero. Dado el carácter más formal de la comprobación gestora (que, por ejemplo, no podrá

⁴⁷⁵ Indica el FD 3º de la citada STS que "*haría padecer la seguridad jurídica proclamada por nuestra Constitución al más alto nivel (artículo 9.3) que, realizada una comprobación limitada de un determinado elemento de la obligación tributaria (...), pese a tener a su disposición todos los datos precisos (por haberlos suministrado el obligado o por contar ya con ellos), la Administración se concentre a su albur sólo en alguno de ellos, aprobando la oportuna liquidación provisional, para más adelante regularizar y liquidar de nuevo atendiendo al mismo elemento de la obligación tributaria, pero analizando datos a los que no atendió cuando debía, pese a poder hacerlo por disponer ya de ellos*".

⁴⁷⁶ Puede traerse a colación que la solución legal y jurisprudencial fue anticipada por MOCHÓN LÓPEZ, L., al analizar el art. 99 de la Ley 18/1991, del IRPF. Este precepto (al introducir la llamada "liquidación provisional de oficio" puede considerarse como el antecedente de la actual comprobación limitada. En aquel momento la normativa no establecía ningún límite a la reiteración de las actuaciones de comprobación o inspección. No obstante, el aludido principio general de seguridad jurídica fue calando tanto a nivel doctrinal como jurisprudencial y, finalmente, ha sido asumido por la legislación. *Vid. Actos Reclamables en el Procedimiento Económico-Administrativo*, Ed. Marcial Pons, Madrid, 1995, págs. 175 y ss.

alcanzar a la contabilidad del beneficiario o solicitarse datos a terceras personas) debe afirmarse la compatibilidad. No obstante, cuando dadas las circunstancias concurrentes (*verbi gracia*, no se necesario acudir a la contabilidad, ya que el beneficiario no desarrolle actividad económica alguna) deba considerarse el órgano gestor ha tenido la competencia necesaria para comprobar de forma completa la relación subvencional habrá que considerar que el resultado de esta comprobación gestora cierra la posibilidad de que en el ámbito del control interno se adopte una resolución distinta, salvo que en un procedimiento de control financiero o externo posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la comprobación gestora.

Por tanto, la definición que se haga del alcance de la comprobación gestora debería tener una gran importancia en esta cuestión. Si se ha dirigido a comprobar toda la relación subvencional de forma completa, difícilmente puede admitirse que unas actuaciones posteriores de control financiero contradigan las conclusiones a las que llegó la Administración en la comprobación gestora realizada con plenas competencias. Y es que como señala LAGO MONTERO, J.M.⁴⁷⁷, la circunstancia que habilita la posibilidad de que se prescinda de la resolución a la que se haya llegado en las primeras actuaciones de comprobación es que la Administración descubra hechos de conocimiento sobrevenido, que no pudieron ser conocidos al momento de resolver y que procuran informaciones no disponibles en el momento de dictar la resolución, por causa no imputable a la propia Administración. Como complemento, debe de aclararse que para esta circunstancia pueda darse es necesario que la Administración no haya podido, por razones competenciales, conocer esos hechos; ya que en otro caso su desconocimiento sería imputable a la Administración.

⁴⁷⁷ "Provisionalidad de liquidaciones y preclusividad de comprobaciones" en *Tratado sobre la Ley General Tributaria* (Dir. ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J., COLLADO YURRITA, M.A. Y ZORNOZA PÉREZ, J.), Ed. Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2010, Tomo II, pág. 292.

En todo caso, para limar esta falta de coordinación procedimental sería conveniente la reforma del escueto art. 43 de la LGS. Como se ha expuesto, este precepto se limita, sin mayor precisión, a declarar la compatibilidad entre la comprobación gestora y el control financiero. Sin embargo, esta afirmación legal puede chocar con principios constitucionales, tales como el de seguridad jurídica, por lo que queda en entredicho. Tendría una mayor fuerza, si se efectuase una verdadera declaración de coordinación procedimental, al estilo de la enunciada en el párrafo anterior.

Si dejamos a un lado el control interno y su relación con el gestor, a la hora de analizar las discrepancias que surgen en cuanto al control externo se refiere hay que reparar, en primer lugar, en la figura de la desavenencia entre el órgano gestor y el de control financiero, problema que se resolverá mediante la apertura de expedientes de reintegro o sancionadores. Donde no va a existir una solución fielmente determinada es cuando surgen discrepancias entre gestores y órganos de control externo o entre los distintos órganos de control externo entre sí⁴⁷⁸.

Son distintas las soluciones que desde los Poderes públicos se han planteado para superar estos problemas de manera coordinada pero, más allá de la disfunción entre la pluralidad de órganos, llama la atención la cuestión de la perspectiva del beneficiario desde diversas ópticas: problemas de gestión originados por el control sucesivo de los mismos hechos o por mostrar los órganos controladores criterios dispares o recomendaciones incompatibles entre sí. Todo lo expuesto hasta el momento en este párrafo, resulta extensivo a los controles a los que están sometidas las entidades públicas, sobre todo, las Locales que asumen la posición de beneficiarias ante la eventual concurrencia de un control a por parte del Tribunal de Cuentas y otro del OCEX autonómico.

⁴⁷⁸ PASCUAL GARCÍA, J., *Régimen Jurídico de las Subvenciones Públicas*, op. cit., pág. 469.

Si bien el artículo 136 CE proclama al Tribunal de Cuentas como supremo órgano fiscalizador de la actividad financiera del sector público, no es el único órgano fiscalizador respecto de los sectores autonómico y local puesto que, junto a él, la mayor parte de las Comunidades Autónomas⁴⁷⁹ han creado órganos de control externo dentro de su ámbito territorial que comparten la realización de esta actividad, no rigiéndose por el principio de jerarquía, sino por el de concurrencia y que, como señala el bloque de constitucionalidad, dirimen sus relaciones no con base en el concepto de *transferencia de competencias*, sino en el de *atribución de funciones*.

Aun así, esta función no está exenta de conflictos para los que se aportan diferentes soluciones que pasan, en otras opciones, por la posible atribución de derechos subjetivos a los beneficiarios para oponerse a una doble actuación controladora; o, en el caso de no ser compatibles las distintas actuaciones de control, no se debe desconocer que ni las recomendaciones del Tribunal de Cuentas, ni las de los OCEX, son ejecutivas por cuanto que su fuerza derivará de la voluntad política de los parlamentos para imponerlas.

Una última referencia debe realizarse a la compatibilidad de controles en el ámbito nacional y en el comunitario en relación con las ayudas de la Unión Europea, no por vía legislativa sino jurisprudencial y es que, como apunta SESMA SÁNCHEZ, “el TJCE para admitir la validez de los controles repetitivos efectuados por los órganos de la Comisión sobre los controles nacionales e incluso sobre los controles previos del Tribunal de Cuentas Europeo efectuados sobre el mismo beneficiario ha señalado que es necesario que concurren “elementos nuevos que pongan de manifiesto lo oportuno de efectuar controles más exhaustivos de algunos proyectos”.

⁴⁷⁹ Andalucía, Aragón, Asturias, Canarias, Castilla-La Mancha, Castilla y León, Cataluña, Galicia, Islas Baleares, Madrid, Navarra, País Vasco y Valencia.

7. LA TRANSPARENCIA COMO CONTROL JURÍDICO-SOCIAL SOBRE LAS SUBVENCIONES.

Como se ha indicado anteriormente, la crisis económica y la mayor sensibilidad social que se ha originado ante los escándalos de corrupción han motivado que el legislador español afronte la regulación de la transparencia pública. Se persigue, entre otras cuestiones, optimizar la fiscalización de la actividad pública. La transparencia se conecta con la posibilidad de los ciudadanos de tener un cabal conocimiento de las actuaciones llevadas a cabo por los poderes públicos, de las razones que las justifican y de sus costes. Como señala SANZ GÓMEZ⁴⁸⁰ es un modo de regular las relaciones entre la Administración y la ciudadanía que promueve el flujo de información de la primera a los segundos.

NAVAS VÁZQUEZ, R.⁴⁸¹, resalta que la transparencia pública se ha considerado como un derecho individual de tercera generación, que favorece la participación de los ciudadanos en las decisiones públicas y coadyuva a garantizar su legitimación. Por su parte, GUICHOT REINA, E., indica que la doctrina más reciente considera que se trata de una manifestación de la libertad de información que entronca con el principio de democracia⁴⁸². En una línea similar RAZQUÍN LIZÁRRAGA, J.A.⁴⁸³, considera que este derecho puede convertirse en un derecho fundamental.

⁴⁸⁰ SANZ GÓMEZ, "El proyecto de Ley de transparencia, el secreto tributario y la relación cooperativa. Control sobre los acuerdos transaccionales entre la Administración tributaria y los grandes contribuyentes", *Impuestos*, nº 10, 2013.

⁴⁸¹ NAVAS VÁZQUEZ, R., "Transparencia y responsabilidad en la gestión pública", en "*Fiscalidad en Tiempos de Crisis*", (Dir, MÁLVAREZ PASCUAL, L. Y RAMÍREZ GÓMEZ, S.), Ed. Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2014, págs. 63 y ss.

⁴⁸² GUICHOT REINA, E., "Transparencia administrativa" en "*La Gestión de los Fondos Públicos: Control y Responsabilidades*", (Dir. PALAMOR OLMEDA, A. Y GARCÉS SANAGUSTÍN, M.), Ed. Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2013, pág. 1010.

⁴⁸³ RAZQUÍN LIZÁRRAGA, J.A., "Acerca de la naturaleza del derecho de acceso a la información pública (A propósito de la STEDH de 28 de noviembre de 2013)", *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº 11, 2014.

Más prudente es ENÉRIZ OLAECHEA, F.J.⁴⁸⁴, que señala las siguientes características de la información pública como un derecho: a) nuevo, b) autónomo respecto de otros, c) no constitucional, sino de creación legal, d) universal, e) general, f) de ejercicio preferentemente electrónico y g) de ejercicio no necesariamente gratuito.

Pero lo que más interesa aquí es su función de reforzar el control de la buena gestión dificultando la corrupción. Como indica GUICHOT REINA, E., es un instrumento clave para el control público, entendido en su perspectiva más preventiva y represora pero, también, desde una perspectiva de mejora de la administración de la cosa pública⁴⁸⁵. La Ley 19/2013 de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, desdobra la transparencia en dos facetas. Por un lado, se regula la “publicidad activa”, es decir, el deber que tienen los entes públicos de publicar las informaciones relevantes. Por el otro lado, desde el lado pasivo de esos entes, se regula el derecho de los ciudadanos a acceder a la información⁴⁸⁶. Esta dualidad se reconoce en la Exposición de Motivos de la citada Ley 19/2013, al indicarse que ésta se articula a través de obligaciones de publicidad activa para todas las Administraciones y entidades públicas y que además reconoce y garantiza el acceso a la información, regulado como un derecho de amplio ámbito subjetivo y objetivo.

Un ámbito esencial de esta transparencia se refiere a los gastos públicos⁴⁸⁷, ya que una de las cuestiones que más le interesa al ciudadano es saber en qué y cómo se han gastado el dinero manejado por los entes públicos; puesto que, en esencia, se trata de unos recursos detraídos de su patrimonio

⁴⁸⁴ ENÉRIZ OLAECHEA, F.J., "El nuevo derecho de acceso a la información pública", *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº 10, 2014.

⁴⁸⁵ GUICHOT REINA, E., "Transparencia administrativa", *op. cit.*, pág. 998.

⁴⁸⁶ En este sentido, ENÉRIZ OLAECHEA, "El proyecto de Ley de Transparencia: transparencia de la actividad pública y publicidad activa", *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº. 1/2013. BIB 2013\574.

⁴⁸⁷ ÁLVAREZ MARTÍN indica que "la transparencia comenzó a abrirse camino en la legislación económico-financiera pública hace más de una década", "La futura ley de transparencia ¿una solución adecuada y creíble?", *Revista Aranzadi Doctrinal* nº. 7/2012. BIB 2012\3092.

particular vía tributaria. Lógicamente, esa mayor fiscalización también recae sobre la actividad subvencional que quedará sometida tanto a la publicidad activa como al derecho de los ciudadanos a acceder a la información pública.

Desde el punto de vista de la publicidad activa, la referida actividad subvencional va a tener una influencia notable en la legislación sobre transparencia.

Por un lado, de conformidad con el art. 8.1.c) de la Ley 19/2013 los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título deberán hacer pública, como mínimo, la información relativa a los actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria relativos a las subvenciones y ayudas públicas concedidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios.

Por otro lado, los arts. 2 y 3 de la Ley 19/2013 establecen los sujetos obligados al deber de transparencia. Pues bien, la letra b) del citado art. 3 extiende el ámbito subjetivo de la transparencia de la actividad pública a *“las entidades privadas que perciban durante el período de un año ayudas o subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros o cuando al menos el 40 % del total de sus ingresos anuales tengan carácter de ayuda o subvención pública, siempre que alcancen como mínimo la cantidad de 5.000 euros”*.

Como se observa, la circunstancia de que una entidad privada reciba las referidas ayudas o subvenciones públicas implica que quede sometida a los deberes de transparencia. Si bien es cierto que el propio art. 3 de la Ley 19/2013 restringe ese sometimiento al Capítulo II del Título I de la citada Ley, esto es a la denominada publicidad activa. De conformidad con la letra c) del art. 8.1 y el art.

8.2 de la citada Ley, deberán hacer públicas "*las subvenciones y ayudas públicas concedidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios*"⁴⁸⁸.

Es decir, la Ley de Transparencia considera que los beneficiarios de una subvención o ayuda pública deben de realizar el esfuerzo de ofrecer la información en la que se concreta la transparencia "activa". Sin embargo, no reconoce la potestad ciudadana relativa a la posibilidad de indagar más allá de los datos publicados. Por tanto, la transparencia en su vertiente pasiva de acceso a la información pública queda restringida en la Ley 19/2013 a la Administración pública. No obstante, la sujeción de estas entidades privadas a los deberes de publicidad debe ser complementada con la regulación propia de la LGS, que queda referida tanto a los beneficiarios como a la Administración concedente.

Así, de conformidad con los arts. 14.1.h) y 18.4 de la LGS es obligación de los beneficiarios "*dar la adecuada publicidad del carácter público de la financiación de programas, actividades, inversiones o actuaciones de cualquier tipo que sean objeto de subvención, en los términos reglamentariamente establecidos*". Este precepto ha sido desarrollado por el art. 31 del RGS, que señala que las bases reguladoras de las subvenciones deberán establecer las medidas de difusión que debe adoptar el beneficiario de una subvención para dar la adecuada publicidad al carácter público. Esta publicidad deberá adecuarse al objeto subvencionado, tanto en su forma como en su duración, pudiendo consistir en la inclusión de la imagen institucional de la entidad concedente, así como leyendas relativas a la financiación pública en carteles, placas conmemorativas, materiales impresos, medios electrónicos o audiovisuales, o bien en menciones realizadas en medios de comunicación.

⁴⁸⁸ GUICHOT REINA, E., expresa la duda de si las subvenciones excluidas de la regulación de la LGS (art. 4 de la citada norma) quedan fuera de este deber de publicidad activa, lo que sería un contrasentido, ya que quedarían fuera las subvenciones a los grupos parlamentarios, partidos políticos y sus fundaciones. "Transparencia administrativa", *op. cit.*, pág.1020.

Por su parte, el art. 18.1 de la LGS establece que *"los órganos administrativos concedentes publicarán en el diario oficial correspondiente, y en los términos que se fijen reglamentariamente, las subvenciones concedidas con expresión de la convocatoria, el programa y crédito presupuestario al que se imputen, beneficiario, cantidad concedida y finalidad o finalidades de la subvención"*. De conformidad con el art. 30.3 del RGS en la publicación deberá expresarse: *"a) La convocatoria y la identificación de las subvenciones. b) El programa y crédito presupuestario al que se imputen. c) La existencia de financiación con cargo a fondos de la Unión Europea y, en su caso, porcentaje de financiación. d) Nombre o razón social del beneficiario, número de identificación fiscal, finalidad o finalidades de la subvención con expresión, en su caso, de los distintos programas o proyectos subvencionados y cantidad concedida. En caso de subvenciones plurianuales, importe total concedido y distribución de anualidades"*.

Además, el desarrollo reglamentario especifica que *"cuando la resolución comprenda tanto el otorgamiento de subvenciones que individualizadamente superen el límite de 3.000 euros como de subvenciones que no alcanzan esta cuantía, en la publicación se deberán señalar, además de los datos individualizados de las subvenciones superiores a 3.000 euros, el lugar o medio en el que conforme a la normativa reguladora de la subvención aparecen publicados el resto de los beneficiarios"* (art. 30.2 RGS).

Aunque su finalidad es diferente, también ha de reseñarse la existencia de la base de datos nacional de subvenciones que se regula en el art. 20 de la LGS y se desarrolla en los arts. 35 y siguientes del RGS. La información mínima que contendrá queda referida a las bases reguladoras de la subvención, convocatorias, identificación de los beneficiarios con la subvención otorgada y efectivamente percibida, resoluciones de reintegro y sanciones impuestas. Igualmente contendrá la identificación de las personas incursoas en alguna de las prohibiciones contempladas en el artículo 13 de LGS.

No puede considerarse que sea una medida específica de transparencia, ya que se establece el carácter reservado de la base de datos nacional de subvenciones. No obstante, sí ha de destacarse que la finalidad de esta base es la *"dar cumplimiento a la exigencia de la Unión Europea, mejorar la eficacia, controlar la acumulación y concurrencia de subvenciones y facilitar la planificación, seguimiento y actuaciones de control"*. Desde esta perspectiva, puede considerarse que la base de datos viene a constituir una facilidad de transparencia pero en el ámbito puramente administrativo público.

Como se observa, la normativa regula la transparencia sobre las subvenciones de forma amplia, en particular ha de resaltarse que los deberes de publicidad recaen tanto sobre la Administración concedente como sobre el beneficiario.

Esta amplitud no impide que resulten de aplicación los límites al acceso a la información pública establecidos en el art. 14 de la Ley de Transparencia. Así, se podrá limitar la información relativa a subvenciones dadas a empresas cuando, por ejemplo, se pueda ver afectada la defensa nacional... Además de estos límites interesa destacar la relación entre transparencia, acceso a la información y protección de datos personales, que se desarrolla en el art. 15 de la Ley de Transparencia. Siguiendo a GUICHOT REINA, E.⁴⁸⁹, puede indicarse que la presencia del nombre de una persona no puede impedir que se conozcan datos relevantes sobre la actuación pública. Ahora bien, dada la gran casuística existente en relación con las subvenciones el análisis tendrá que realizarse caso por caso y ponderando todas las circunstancias concurrentes. Y es que puede acontecer que la mera mención de los datos identificativos de una persona pueda suponer un grave atentado a su intimidad y lesionar su derecho fundamental a la protección de datos (piénsese, por ejemplo, en una ayuda destinada a paliar

⁴⁸⁹ GUICHOT REINA, E., "Transparencia administrativa", *op. cit.*, pág.1029.

las consecuencias de una determinada patología y que, de conformidad con el art. 2 de la LGS, deba ser calificada como subvención).

En todo caso, interesa resaltar que, dejando aparte supuestos similares a los señalados, las subvenciones se someterán plenamente a los deberes de transparencia e información pública; configurándose un importante control que, esencialmente, persigue una finalidad social y política. Evidentemente, este tipo de control debería suponer un límite a prácticas corruptas o poco éticas, ya que las decisiones adoptadas por la Administración gozarán de ese nivel de publicidad.

Además, este control de transparencia presenta también implicaciones jurídicas. Una de ellas es la causa de reintegro consistente en el incumplimiento por parte del beneficiario de las medidas de publicidad a las que tenga que hacer frente, de conformidad con la LGS y las bases de la subvención.

Otra implicación de este régimen de transparencia, que presenta importantes consecuencias jurídicas, es que es un instrumento que facilita el control de las subvenciones desde el punto de vista de la neutralidad en el mercado. Y es que como se ha expuesto supra, desde el punto de vista europeo e internacional, el control de la actividad subvencional tiene como objetivo esencial el evitar la distorsión en el mercado que se puede originar gracias a las ayudas públicas. Pues bien, desde esta perspectiva los mencionados deberes de transparencia suponen una importante arma con la que cuentan los distintos operadores jurídicos y del mercado en la lucha contra las ayudas de Estado.

CAPÍTULO V.

LA RESPONSABILIDAD EN EL ÁMBITO SUBVENCIONAL

CAPÍTULO V. LA RESPONSABILIDAD EN EL ÁMBITO SUBVENCIONAL.

Este capítulo sobre la responsabilidad en el ámbito subvencional se estructura en dos grandes bloques, el primero de ellos, se dedica a tratar aspectos concernientes a la responsabilidad de los beneficiarios y entidades colaboradoras desarrollando especial atención al reintegro de subvenciones así como al régimen de infracciones y sanciones contenido en la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones. Por último, son protagonistas las modalidades delictuales contenidas en el Código Penal.

El segundo bloque, torna sus miras a tratar aspectos derivados de la responsabilidad respecto de la administración concedente focalizando el interés en la realización de una síntesis de la responsabilidad patrimonial; referenciando el hito que ha supuesto la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno para concluir realizando una reseña a los delitos cometidos por funcionarios y autoridades públicas contra la Hacienda Pública.

A) LA RESPONSABILIDAD DE LOS BENEFICIARIOS Y ENTIDADES COLABORADORAS.

1. EL REINTEGRO DE SUBVENCIONES.

1.1 Conceptuación del reintegro.

Un aspecto esencial que acontece en este ámbito de creciente importancia en el devenir de la Administración y que se enmarca como una de las principales consecuencias que se derivan del control de subvenciones es el relativo al reintegro o devolución de las subvenciones cuando concurren causas que, en esencia, suponen el incumplimiento del fin de la subvención o de alguna de las exigencias de la misma. Si bien por su extensión y por la necesidad de acotar el objeto de la investigación resultará imposible abordar en estas líneas todos los problemas que suscita, sí se debe realizar una breve referencia al reintegro de subvenciones que aparece contemplado en el Título II de la LGS así como a su especial tratamiento en el ámbito del control.

La doctrina⁴⁹⁰ ha resaltado una sistemática discutible de la LGS, ya que bajo la denominación de reintegro se regulan dos figuras diferentes: por una parte, la invalidez de la resolución que otorga la subvención (art. 36 de la LGS) y, de otra parte, y el reintegro en sentido estricto, es decir la revocación de la subvención por incumplimiento (art. 37 de la LGS). La doctrina critica esta sistemática por varias razones⁴⁹¹:

Primera, ambas figuras tienen escasa relación, más allá de la obligación de devolución de los importes. Así, se indica que vienen a ser antagónicas, ya que el reintegro implica la validez del acto de concesión de la subvención, mientras que los supuestos del art. 36 de la LGS presuponen la invalidez de ésta.

Segunda, la obligación de devolución es, simplemente, la consecuencia de la pérdida del derecho a la subvención. Es decir, se está tomando como elemento definitorio de un régimen jurídico un aspecto (la devolución) que es

⁴⁹⁰ Entre otros, MARTÍNEZ GINER, L. A., *“El reintegro de subvenciones públicas”*, 1ª edición, Ed. Iustel, Madrid, 2006, pág. 79; REBOLLO PUIG, M., “El reintegro de las subvenciones”, *Comentarios a la Ley General de Subvenciones*, op. cit., pág. 407 y RODRIGO LAVILLA, J., “Revocación y reintegro de subvenciones”, *Derecho de las Subvenciones y Ayudas Públicas*, op. cit., pág. 472.

⁴⁹¹ REBOLLO PUIG, M., “El reintegro de las subvenciones”, *Comentarios a la Ley General de Subvenciones*, op. cit., págs. 407 y ss.

accesorio y consecuencia de la circunstancia esencial (la causa que origina la devolución). Es más, en los supuestos en los que no se haya procedido al abono de la subvención pero acontece un supuesto de invalidez o de los previstos en el art. 37 de la LGS se producirán igualmente efectos jurídicos que será necesario declarar. En el primer caso, será necesario declarar esa invalidez. En el segundo, se origina la pérdida del derecho a obtener la subvención, tal y como indica el segundo párrafo del art. 34.3 de la LGS.

Y, tercera, existen otras figuras que originan la devolución no recogidas en la Ley. En particular, se hace referencia a la rectificación de errores materiales y la modificación de la subvención (arts. 17.3.1 y 19.4 de la LGS).

En definitiva, la LGS engloba dentro de la denominación genérica de reintegro de la subvención dos supuestos claramente diferenciados: la invalidez de ésta y el incumplimiento de las condiciones, objetivos, finalidad y demás requisitos en virtud de los cuales se otorgó la subvención. Esta dualidad se refleja también a nivel procedimental. En el primer caso, la efectividad del reintegro requerirá que se instruya un procedimiento administrativo⁴⁹² o proceso judicial en virtud del cual se declare no ajustado a Derecho el acto administrativo de concesión de la subvención. En cambio, en el segundo caso, será necesario instruir el procedimiento específico de reintegro previsto en la LGS. Esta dualidad procedimental ha sido reconocida por la jurisprudencia. Así, la STS de 24 de mayo de 2012 (Recurso de Casación nº 1690/2011) reconoce que en los supuestos específicos de reintegro no es necesario revisar ningún acto administrativo. Además, esta Sentencia aclara que el procedimiento de reintegro no tiene naturaleza sancionadora.

Ahora bien, reconociendo el acierto de esta crítica, también puede reseñarse un aspecto que permite entrever un punto de conexión entre ambos

⁴⁹² Por razones evidentes, los procedimientos de revisión de oficio tendrán un papel muy importante, tal y como reconoce el art. 36.3 de la LGS.

supuestos de reintegro, otorgándole cierta unidad lógica. Y es que, puede considerarse que ambos tendrán su origen en alguna de las actuaciones de comprobación o control de la subvención que ya se han detallado en esta tesis.

En efecto, puede convenirse que, en la generalidad de los supuestos, la identificación de un vicio⁴⁹³ jurídico en el acto de concesión de la subvención no sea debida a la iniciativa de los ciudadanos (salvo en el supuesto de una persona o entidad que se sienta perjudicada por la concesión de la subvención a otra), sino de la propia Administración o de algún órgano de control externo. A igual conclusión se puede llegar en relación con la identificación de alguno de los supuestos recogidos en el art. 37 de la LGS, que son los que justifican la instrucción del procedimiento específico de reintegro.

Desde esta perspectiva, ha de considerarse que el reintegro será una de las posibles consecuencias jurídicas que derivan de la actividad de control de subvenciones, configurando la primera responsabilidad a la que tendrá que hacer frente el beneficiario y, en su caso, la entidad colaboradora.

1.2 Causas de reintegro.

Como se ha indicado, ha de diferenciarse el reintegro que trae su origen en la invalidez del acto administrativo de concesión de la subvención del motivado por la revocación de aquella por incumplimiento.

⁴⁹³ En este sentido, se echa en falta que no se haga referencia a la rectificación de errores materiales. La justificación puede ser que el error material que no se configura como supuesto en el que concurra ningún vicio jurídico en el acto administrativo, sino que éste es correcto y válido pero se ha incurrido en ese error fáctico. Igualmente, también acontece que el art. 77 de la LGP lo regula de forma genérica para todos los supuestos. No obstante, hubiese sido más correcto hacer una alusión expresa a él.

En el primer supuesto, los motivos del reintegro no serán otros que las causas generales de invalidez de los actos administrativo⁴⁹⁴. La única particularidad es la llamada a la carencia o insuficiencia de crédito que se recoge en la letra b) del art. 36.1 de la LGS. Como se ha puesto de manifiesto en páginas precedentes, este supuesto específico de nulidad de pleno derecho resulta controvertido por la doctrina, que se debate entre su plena admisión y la búsqueda de una reinterpretación que suavice sus efectos⁴⁹⁵.

Por tanto, procede en este momento que se haga una somera referencia a los supuestos específicos de reintegro recogidos en el art. 37 de la LGS. En virtud del apartado 1 de este precepto *"también procederá el reintegro de las cantidades percibidas y la exigencia del interés de demora correspondiente desde el momento del pago de la subvención hasta la fecha en que se acuerde la procedencia del reintegro, en los siguientes casos:*

- a) Obtención de la subvención falseando las condiciones requeridas para ello u ocultando aquéllas que lo hubieran impedido.*
- b) Incumplimiento total o parcial del objetivo, de la actividad, del proyecto o la no adopción del comportamiento que fundamentan la concesión de la subvención.*
- c) Incumplimiento de la obligación de justificación o la justificación insuficiente, en los términos establecidos en el artículo 30 de esta Ley, y en su caso, en las normas reguladoras de la subvención.*
- d) Incumplimiento de la obligación de adoptar las medidas de difusión contenidas en el apartado 4 del artículo 18 de esta Ley.*

⁴⁹⁴ Dispone el art. 36 de la LGS en sus dos primeros apartados: "1. Son causas de nulidad de la resolución de concesión:

a) Las indicadas en el artículo 62. 1 de la Ley 30/ 1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

b) La carencia o insuficiencia de crédito, de conformidad con lo establecido en el artículo 60 de la Ley General Presupuestaria y las demás normas de igual carácter de las Administraciones públicas sujetas a esta Ley.

2. Son causas de anulabilidad de la resolución de concesión las demás infracciones del ordenamiento jurídico, y, en especial, de las reglas contenidas en esta Ley, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63 de la Ley 30/ 1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común".

⁴⁹⁵ REBOLLO PUIG, M., "El reintegro de subvenciones", *op. cit.*, pág. 413.

e) *Resistencia, excusa, obstrucción o negativa a las actuaciones de comprobación y control financiero previstas en los artículos 14 y 15 de esta Ley, así como el incumplimiento de las obligaciones contables, registrales o de conservación de documentos cuando de ello se derive la imposibilidad de verificar el empleo dado a los fondos percibidos, el cumplimiento del objetivo, la realidad y regularidad de las actividades subvencionadas, o la concurrencia de subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales.*

f) *Incumplimiento de las obligaciones impuestas por la Administración a las entidades colaboradoras y beneficiarios, así como de los compromisos por éstos asumidos, con motivo de la concesión de la subvención, siempre que afecten o se refieran al modo en que se han de conseguir los objetivos, realizar la actividad, ejecutar el proyecto o adoptar el comportamiento que fundamenta la concesión de la subvención.*

g) *Incumplimiento de las obligaciones impuestas por la Administración a las entidades colaboradoras y beneficiarios, así como de los compromisos por éstos asumidos, con motivo de la concesión de la subvención, distintos de los anteriores, cuando de ello se derive la imposibilidad de verificar el empleo dado a los fondos percibidos, el cumplimiento del objetivo, la realidad y regularidad de las actividades subvencionadas, o la concurrencia de subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales.*

h) *La adopción, en virtud de lo establecido en los artículos 87 a 89⁴⁹⁶ del Tratado de la Unión Europea, de una decisión de la cual se derive una necesidad de reintegro.*

⁴⁹⁶ Referencia que debe entenderse efectuada a los actuales arts. 107 a 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. En el Capítulo II se ha efectuado una visión internacional de la actividad subvencional, con especial referencia a la Unión Europea. En todo caso, ha de destacarse que esta causa ampara el reintegro de la subvención cuando ésta sea declarada una ayuda de Estado ilegal. Vid. MARTÍNEZ GINER, L.A., "El reintegro de las subvenciones", *op. cit.*, pág. 195.

i) En los demás supuestos previstos en la normativa reguladora de la subvención".

Por su parte, en el art. 37.3 de la LGS se establece un supuesto adicional de reintegro al señalarse que *"en el supuesto contemplado en el apartado 3 del artículo 19⁴⁹⁷ de esta Ley procederá el reintegro del exceso obtenido sobre el coste de la actividad subvencionada, así como la exigencia del interés de demora correspondiente".*

Ha de resaltarse que estas causas de reintegro operan de forma automática, de forma que una vez determinada su concurrencia procede la devolución de las cantidades percibidas. Así, la STS de 10 de marzo de 2009 (Recurso de Casación nº 4361/2006), en su FD 5º, indica que *"las garantías que se desprenden del reconocimiento constitucional del principio de legalidad sancionadora no son de aplicación en el ámbito objetivo de los expedientes de reintegro de subvenciones por incumplimiento de las obligaciones legales que se imponen al beneficiario, que no tienen una naturaleza sancionadora, pues la Administración no ejerce, en este supuesto, la potestad sancionadora, sino facultades de control de las subvenciones y ayudas públicas, que se corresponden con la carga jurídica que resulta del otorgamiento de la subvención, que se engarzan en el Derecho subvencional y en el Derecho presupuestario".* Por ello, se afirma que *"cuando se trata del reintegro de subvenciones por incumplimiento de los requisitos o condiciones establecidas al concederse u otorgarse,..., basta la comprobación administrativa de dicho incumplimiento para acordar la devolución de lo percibido".*

Teniendo en cuenta estas apreciaciones y siguiendo a la citada doctrina jurisprudencial, puede afirmarse que, a pesar de que la conducta del beneficiario

⁴⁹⁷ En virtud del cual *"el importe de las subvenciones en ningún caso podrá ser de tal cuantía que, aisladamente o en concurrencia con otras subvenciones, ayudas, ingresos o recursos, supere el coste de la actividad subvencionada".*

constituya una infracción administrativa o penal, la Administración podrá acordar el reintegro con independencia de la resolución en materia sancionadora o penal, ya que no existe prejudicialidad al respecto.

Procede, pues, que se haga un recorrido por las diversas causas de reintegro a fin de resaltar los aspectos más llamativos. En todo caso, desde la perspectiva de esta investigación, interesa resaltar que, en general, estos supuestos de reintegro serán, igualmente, el resultado de la actividad de comprobación y control a la que se ha dedicado el capítulo anterior.

En primer lugar, en el supuesto contemplado en la letra a) del art. 37⁴⁹⁸, - esto es, la *obtención de la subvención falseando las condiciones requeridas para ello u ocultando aquéllas que lo hubieran impedido*-, la doctrina ha resaltado su conexión con los motivos de nulidad de pleno derecho, criticándose que se esté pretendiendo anular un acto administrativo sin las garantías de los procedimientos de revisión de oficio⁴⁹⁹. REBOLLO PUIG, M., y MARTÍNEZ GINER, L.A.⁵⁰⁰, señalan la coincidencia de este supuesto con el previsto en la letra f) del art. 62.1 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común⁵⁰¹. Proponen los autores que, para diferenciar estos supuestos, el acento se ponga en la actuación del beneficiario, exigiéndole un *plus* de engaño.

Pero a su vez, esta interpretación nos lleva a otra posible causa de nulidad de pleno derecho -"*los que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta*", (art. 62.1.d) de la Ley 30/1992)-. En este sentido,

⁴⁹⁸ También se han englobado en este peligro el supuesto de la letra h) del art. 37.1 y el del art. 37.3 de la IGS.

⁴⁹⁹ REBOLLO PUIG, M., "El reintegro de subvenciones", *op. cit.*, pág. 442.

⁵⁰⁰ Respectivamente, "El reintegro de subvenciones", *op. cit.*, pág. 436 y "El reintegro de subvenciones públicas", *op. cit.*, pág. 178.

⁵⁰¹ En virtud del cual serán nulos de pleno derecho "*los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición*".

RODRIGO LAVILLA, J.⁵⁰², se plantea si es necesario que, con carácter previo, se haya declarado judicialmente la previa existencia de un ilícito penal relacionado con la falsedad u ocultación. Considera que la interpretación sistemática excluye este requisito.

Esta reflexión también pone de manifiesto que este supuesto de reintegro puede constituir al mismo tiempo una infracción administrativa o, incluso, un delito de subvenciones. Esta es una cuestión que acontecerá en la generalidad de los supuestos de reintegro. La razón de esta relación es más visible planteada de forma inversa (recuérdese que el reintegro no tiene naturaleza sancionadora). Y es que si la conducta del beneficiario es constitutiva de una infracción, al resultar contraria al ordenamiento jurídico, resulta lógico que pierda el derecho a disfrutar de la subvención.

En segundo lugar, puede considerarse que las causas de reintegro contenidas en las letras b)⁵⁰³ y f)⁵⁰⁴ del art. 37.1 de la LGS, son los dos supuestos prototípicos de reintegro⁵⁰⁵, es decir, el reintegro por incumplimiento de la causa o motivo de la subvención. Teniendo en cuenta el carácter modal de la subvención⁵⁰⁶, esta causa resulta del todo punto lógica, ya que, precisamente, no se ha alcanzado la finalidad por la cual se otorgó aquella. Y es que si la subvención se otorgó para alcanzar un fin determinado y ese fin no se alcanza, la consecuencia primaria es que se proceda a la devolución de los importes transferidos por el sector público.

⁵⁰² "Revocación y reintegro de subvenciones", *op. cit.*, pág. 506.

⁵⁰³ *Incumplimiento total o parcial del objetivo, de la actividad, del proyecto o la no adopción del comportamiento que fundamentan la concesión de la subvención.*

⁵⁰⁴ *Incumplimiento de las obligaciones impuestas por la Administración a las entidades colaboradoras y beneficiarios, así como de los compromisos por éstos asumidos, con motivo de la concesión de la subvención, siempre que afecten o se refieran al modo en que se han de conseguir los objetivos, realizar la actividad, ejecutar el proyecto o adoptar el comportamiento que fundamenta la concesión de la subvención.*

⁵⁰⁵ En esta línea, REBOLLO PUIG, M., "El reintegro de subvenciones", *op. cit.*, pág. 434.

⁵⁰⁶ Como indica MARTÍNEZ GINER, L.A., es la adaptación del propio concepto de subvención del art. 2 de la LGS. "El Reintegro de Subvenciones Públicas", Ed. Iustel, Madrid, 2001, pág. 110.

Con respecto a esta causa, MARTÍNEZ GINER, L.A.⁵⁰⁷, matiza que la obligación de reintegro deberá modularse con el principio de proporcionalidad en los supuestos de cumplimiento parcial⁵⁰⁸ del comportamiento o fin subvencionado. También considera que se debe aplicar esta regla cuando se cumpla tarde pero el tiempo no resulte un elemento esencial. En este sentido, debe traerse a colación lo dispuesto en el art. 37.2 de la LGS, en virtud del cual: *"cuando el cumplimiento por el beneficiario o, en su caso, entidad colaboradora se aproxime de modo significativo al cumplimiento total y se acredite por éstos una actuación inequívocamente tendente a la satisfacción de sus compromisos, la cantidad a reintegrar vendrá determinada por la aplicación de los criterios enunciados en el párrafo n) del apartado 3 del artículo 17 de esta ley o, en su caso, las establecidas en la normativa autonómica reguladora de la subvención"*.

Conectado a esta causa de reintegro ha de entenderse el supuesto previsto en el art. 37.3 de la LGS, ya que anudado a ese carácter modal de la subvención debe entenderse la prohibición de sobrefinanciación. Y es que el importe excesivo no puede considerarse que responda a la naturaleza material de la subvención, sino que sería un enriquecimiento injusto⁵⁰⁹.

En tercer lugar y relacionado con la causa anterior, la letra c) del art. 37.1 de la LGS que se refiere a la falta o insuficiencia de justificación. Se ha resaltado que la carga de la prueba acerca del correcto empleo de la subvención le corresponde al beneficiario, por lo que ante la insuficiencia de la justificación se presume que la actividad o el gasto subvencionado no se han realizado⁵¹⁰. Es decir, puede considerarse que esta inadecuada justificación equivale a la producción de la causa de reintegro aludida en el punto anterior. Pueden trasladarse, por tanto, las observaciones realizadas allí.

⁵⁰⁷ "El reintegro de las subvenciones", *op. cit.*, pág. 181.

⁵⁰⁸ Esto implica que deba modularse el grado de cumplimiento o incumplimiento y que esa modulación es revisable la jurisprudencia (STS de 20 de mayo de 2008, Recurso de Casación nº 5005/2005).

⁵⁰⁹ MARTÍNEZ GINER, L.A., "El Reintegro de Subvenciones Públicas", *op. cit.*, pág. 159.

⁵¹⁰ MARTÍNEZ GINER, L.A., "El Reintegro de Subvenciones Públicas", *op. cit.*, pág. 115.

En cuarto lugar, la causa prevista en la letra g) del art. 37.1 de la LGS hace referencia al incumplimiento de otras obligaciones o compromisos⁵¹¹ cuando de ello se derive la imposibilidad de verificar el empleo dado a los fondos percibidos, el cumplimiento del objetivo, la realidad y regularidad o la inexistencia de sobrefinanciación. Se está en presencia, por tanto, de un supuesto paralelo al previsto en la letra c), con un juego similar de la presunción allí referida.

En quinto lugar, el art. 37.1.e) recoge un supuesto de reintegro directamente vinculado a la función administrativa de control sobre las subvenciones. Es causa de reintegro la resistencia, excusa, obstrucción o negativa a las actuaciones de comprobación y control financiero, así como el incumplimiento de las obligaciones contables, registrales o de conservación de documentos cuando de ello se derive la imposibilidad de verificar la corrección de la actividad subvencional.

Esta conducta se tipifica, además, como infracción por el art. 56.h) de la LGS. No obstante, el reintegro se justifica aquí por un motivo ya aludido. Y es que la actuación de beneficiario permite presumir que no se ha cumplido correctamente con la actividad subvencional. En este sentido, ha de destacarse que en esta causa, al igual que en la recogida en la letra g) la Ley insiste en que de ello se derive la imposibilidad de verificar la corrección de la actividad subvencional. Esta matización pone de manifiesto que se trata de causas de reintegro que podrían calificarse de finalistas. Esto es, la simple conducta definida no basta para que se acuerde aquél, sino que tiene que cumplirse, además, la condición reseñada.

⁵¹¹ Para MARTÍNEZ GINER, L.A., éstos tendrán carácter instrumental. “*El Reintegro de Subvenciones Públicas*”, *op. cit.*, pág. 125.

En sexto lugar, la letra d) del art. 37.1 de la LGS establece como causa de reintegro el incumplimiento de la obligación de adoptar las medidas de difusión. De conformidad con el art. 18.4 de la LGS el beneficiario deberá dar la adecuada⁵¹² publicidad del carácter público de la subvención.

Esta causa ha sido duramente criticada por la doctrina⁵¹³, que ha recogido la idea lanzada por el Consejo de Estado de que más que una causa de reintegro debería haberse configurado como una infracción.

No obstante, la importancia que ha cobrado la transparencia pública permite ofrecer una nueva consideración sobre esta causa de reintegro. No puede perderse de vista que, de conformidad con el art. 3.b) de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, "*las entidades privadas que perciban durante el período de un año ayudas o subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros o cuando al menos el 40% del total de sus ingresos anuales tengan carácter de ayuda o subvención pública, siempre que alcancen como mínimo la cantidad de 5.000 euros*" quedan sujetas a cumplir con las disposiciones de la citada Ley en lo referente a la publicidad activa. En concreto deberán publicar la información relativa a las subvenciones y ayudas públicas concedidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios (art. 8.2 de la Ley de Transparencia).

Pues bien, la referida causa de reintegro debe ser entendida como una medida complementaria de transparencia, cuestión que no puede ser considerada como puramente formal, ya que ésta constituye una forma adicional de control sobre las subvenciones. Pues bien, si el incumplimiento de los deberes de justificación o la obstrucción a la labor de comprobación se configuran como

⁵¹² Como ha señalado MARTÍNEZ GINER, L.A., se trata de un concepto jurídico indeterminado. *El Reintegro de Subvenciones Públicas*, op. cit., pág. 125.

⁵¹³ REBOLLO PUIG, M., "El reintegro de subvenciones", op. cit., pág. 440.

causas de reintegro, este incumplimiento del control relativo a la transparencia también es lógico que implique la referida consecuencia jurídica.

Por último, en séptimo lugar, el art. 37.1.i) de LGS regula una cláusula de cierre indeterminada al indicar que procederá el reintegro en los demás supuestos previstos en la normativa reguladora de la subvención.

1.3 Régimen jurídico del reintegro.

Una vez reseñadas las diferentes causas de reintegro procede hacer referencia a otros aspectos que conforman el régimen jurídico del reintegro. En consonancia con la LGS, se tratarán los sujetos obligados al reintegro, la naturaleza de los créditos y de los procedimientos y la prescripción.

A los sujetos obligados se refiere el art. 40 de la LGS, señalando que lo serán los beneficiarios y las entidades colaboradoras. Este precepto también regula determinados supuestos de responsabilidad y de transmisión de la obligación de reintegro.

Los supuestos de responsabilidad se establecen en relación con las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica. En relación con las primeras, responderán subsidiariamente de la obligación de reintegro los administradores de las sociedades mercantiles, o aquellos que ostenten la representación legal de otras personas jurídicas, que no realizasen los actos necesarios que fueran de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones infringidas, adoptasen acuerdos que hicieran posibles los incumplimientos o consintieran el de quienes de ellos dependan. Asimismo, los que ostenten la representación legal de las personas jurídicas, de acuerdo con las disposiciones legales o estatutarias que les resulten de aplicación, que hayan

cesado en sus actividades responderán subsidiariamente en todo caso de las obligaciones de reintegro de éstas

Por su parte, responderán solidariamente los miembros, partícipes o cotitulares de las entidades sin personalidad jurídica en proporción a sus respectivas participaciones, cuando se trate de comunidades de bienes o cualquier otro tipo de unidad económica o patrimonio separado.

Un supuesto que se regula como de responsabilidad pero que podría considerarse que es una extensión de la consideración de beneficiario es el regulado en el art. 40.2 de la LGS, en virtud del cual los miembros de las personas y entidades contempladas en el apartado 2⁵¹⁴ y en el segundo párrafo del apartado 3⁵¹⁵ del artículo 11 de esta ley responderán solidariamente de la obligación de reintegro del beneficiario en relación a las actividades subvencionadas que se hubieran comprometido a efectuar.

La transmisión de la obligación de reintegro se regula en los apartados 4 y 5 del citado art. 40 que disponen: "*4. En el caso de sociedades o entidades disueltas y liquidadas, sus obligaciones de reintegro pendientes se transmitirán a los socios o partícipes en el capital que responderán de ellas solidariamente y hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que se les hubiera adjudicado.*

5. En caso de fallecimiento del obligado al reintegro, la obligación de satisfacer las cantidades pendientes de restitución se transmitirá a sus causahabientes, sin perjuicio de lo que establezca el derecho civil común, foral o especial aplicable a

⁵¹⁴ Cuando el beneficiario sea una persona jurídica, y siempre que así se prevea en las bases reguladoras, los miembros asociados del beneficiario que se comprometían a efectuar la totalidad o parte de las actividades que fundamentan la concesión de la subvención en nombre y por cuenta del primero tendrán igualmente la consideración de beneficiarios.

⁵¹⁵ Cuando se trate de agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas sin personalidad, deberán hacerse constar expresamente, tanto en la solicitud como en la resolución de concesión, los compromisos de ejecución asumidos por cada miembro de la agrupación, así como el importe de subvención a aplicar por cada uno de ellos, que tendrán igualmente la consideración de beneficiarios.

la sucesión para determinados supuestos, en particular para el caso de aceptación de la herencia a beneficio de inventario".

No obstante, de este régimen jurídico interesa destacar, por un lado, que el art. 38.1 dispone, como no puede ser de otra manera, que las cantidades a reingresar tendrán consideración de ingresos de derecho público, por lo que los procedimientos de reintegro tendrán siempre carácter administrativo. Por su parte, el art. 42 de la LGS da un paso más al indicar que el procedimiento de reintegro se regirá por las disposiciones de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. Esto implica, que la normativa tributaria no tiene carácter supletorio respecto de las subvenciones.

Pero, especialmente, debe llamarse la atención sobre determinadas regulaciones que se insertan en el Título II de la LGS (Del reintegro de subvenciones) y que presentan una incidencia más amplia, conformando parte del régimen jurídico general de las subvenciones. Esto acontece con lo dispuesto en los arts. 39 (prescripción) y 43 (coordinación de actuaciones) de la LGS.

La prescripción se regula, exclusivamente, respecto del derecho a reconocer o liquidar el reintegro; que sería equivalente a la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación (art. 66.a) de la LGT). Esta regulación puede tildarse de innecesaria, ya que, en definitiva, es una reiteración parcial de lo dispuesto en el art. 15 de la LGP. Debe, pues, completarse con este precepto e indicarse que el derecho de la Hacienda pública al cobro del importe del reintegro ya liquidado prescribe también a los cuatro años, a contar desde su notificación⁵¹⁶.

⁵¹⁶ MARTÍNEZ GINER, L.A., "*El Reintegro de Subvenciones Públicas*", *op. cit.*, pág. 185.

También prescribe a los cuatro años las infracciones y sanciones en materia de subvenciones (art. 65 de la LGS). En cambio, el delito de subvenciones prescribe los cinco años (arts. 131 y 3018 del CP). Como se observa, se reproduce una situación idéntica a la que ocurre en el ámbito tributario.

Ahora bien, lo que interesa destacar es que, realmente, esta regulación de la prescripción del derecho de la Administración para reconocer o liquidar el reintegro extiende sus efectos a hacia la potestad administrativa para realizar una comprobación gestora o control financiero de la subvención. En este sentido, ha de tenerse presente que, en el ámbito tributario, la imposibilidad de practicar una liquidación tributaria impide que se tramite un procedimiento de aplicación de los tributos. Pues bien, de forma simétrica debe considerarse que este plazo de prescripción del reintegro se extiende también hacia la competencia administrativa para comprobar, en sentido amplio, la relación jurídica subvencional. Y es que, por razones de seguridad jurídica, la imposibilidad de reconocer o liquidar un reintegro, -que sería el resultado natural de un procedimiento de comprobación gestora o de control financiero-, debe implicar la imposibilidad de tramitar los referidos procedimientos.

Esta confusión se recoge en el art. 94.3 del RGS en virtud del cual, "*e/ inicio del procedimiento de reintegro interrumpirá el plazo de prescripción de que dispone la Administración para exigir el reintegro*". Ahora bien, realmente, debe considerarse que el reintegro es el resultado anudado a un determinado resultado de los procedimientos de comprobación gestora o control financiero. Desde esta perspectiva, sería más correcto que la norma reconociera expresamente que la prescripción del reintegro se interrumpe por el inicio de esos procedimientos de comprobación o control. En todo caso, a pesar de esta deficiencia normativa ha de considerarse que, efectivamente, el inicio de esos

procedimientos interrumpe la prescripción, ya que no se cumplirían los requisitos de la prescripción pues la relación jurídica no ha estado en silencio⁵¹⁷.

Por otro lado, una situación similar acontece con la regulación contenida en el art. 43 de la LGS, relativo a la coordinación de actuaciones. En virtud de este precepto, "*el pronunciamiento del órgano gestor respecto a la aplicación de los fondos por los perceptores de subvenciones se entenderá sin perjuicio de las actuaciones de control financiero que competen a la Intervención General de la Administración del Estado*". La problemática de esta compatibilidad entre los reseñados procedimientos ya ha sido tratada *supra*. En este sitio interesa destacar que la LGS adolece de la misma deficiencia técnica reseñada respecto de la prescripción, ya que una regulación que tiene un alcance general, y en todo caso más relacionado con los procedimientos de comprobación y control, se encuentra en el Título II de la referida Ley, relativo al reintegro.

Ahora bien, esta deficiencia no es meramente técnica. La ubicación del precepto pone de manifiesto que el legislador solo se ha preocupado de evitar el posible daño al erario público y ha olvidado otros aspectos trascendentales como es el principio de seguridad jurídica.

1.4 Control de reintegros.

Una primera aproximación debe responder a las necesidades que sobre este instituto jurídico se plantean en el ámbito de la investigación que en esta tesis se propone; pues bien, una vez analizados diversos aspectos relativos a los gastos públicos, ahora se toma en consideración la figura inversa focalizando sobre una idea muy concreta como es el hecho de que el régimen jurídico del reintegro de subvenciones sustenta la idea de la devolución y la consiguiente

⁵¹⁷ En este sentido, MARTÍNEZ GINER, L.A., "*El Reintegro de Subvenciones Públicas*", *op. cit.*, págs. 194 y 254.

posición deudora respecto a la Administración en la que se coloca al ciudadano. Como así dispone el artículo 38 de la LGS que reporta su naturaleza⁵¹⁸, “*las cantidades a reintegrar tendrán la consideración de ingresos de derecho público*”.

Por tanto, teniendo en cuenta estos aspectos, el establecimiento de un nexo entre dos institutos jurídicos intrínsecamente relacionados como son la subvención y el reintegro se podría concebir materialmente mediante la confrontación de gastos públicos *versus* ingresos públicos. Si el reintegro de subvenciones se asienta en el ámbito de la Hacienda Pública como “*ingreso de derecho público*”⁵¹⁹, resulta de interés mencionar la tradicional clasificación del haber de la Hacienda en tres niveles que planteó SAINZ DE BUJANDA⁵²⁰, y que distingue entre institutos jurídicos o recursos, derechos de contenido económico e ingresos públicos. Teniendo en cuenta esta clasificación y como se viene analizando hasta el momento, en este último bloque recibe acomodo el reintegro.

Pero, más interesante, si cabe, ha sido la traslación de los tres niveles de ingresos públicos al ámbito de los gastos públicos realizada por BAYONA DE PEROGORDO⁵²¹. Así, de acuerdo con esta construcción, el gasto público puede estructurarse en tres niveles; el primero de ellos respondería a las necesidades públicas que, como expresión de la colectividad son objeto de satisfacción. Un segundo nivel que entronca con la potestad de gasto a la que está facultado y obligado el ente público en interés de la colectividad y que motiva la función financiera del gasto público en cuyo seno se generan concretas relaciones

⁵¹⁸ Para profundizar en este apartado, gran interés suscita el Informe de la Intervención General de la Comunidad de Madrid de 27 de agosto de 2007 sobre Subvenciones, Procedimiento de Reintegro de Subvenciones cofinanciadas con Fondos europeos, Devengo y Tipo de interés de demora, Devolución de la subvención a iniciativa del beneficiario y Fiscalización de los reintegros de subvenciones.

⁵¹⁹ MARTÍNEZ GINER, L. A., “*El reintegro de subvenciones públicas*”, *op. cit.*, págs. 60 y ss.

⁵²⁰ SAINZ DE BUJANDA, F., “*Sistema de Derecho Financiero I, volumen primero*”, Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 1977, pág. 479.

⁵²¹ BAYONA DE PEROGORDO, J.J., “*Notas para la construcción de un Derecho de los Gastos Públicos*”, *ob. cit.*, pág. 497.

jurídicas de contenido obligacional que colocan a la Hacienda Pública en una posición deudora y, por último, el tercer nivel que se identifica con la salida de fondos del Tesoro Público. Esta concepción amplia del gasto público induce a sostener el encuadramiento de las subvenciones en el segundo de los niveles referidos; esto es, como relación jurídica-obligacional surgida del ejercicio de la potestad de gasto. En resumidas cuentas, la concesión de la subvención es el momento en el que surge la obligación a cargo de la Hacienda Pública frente al acreedor-beneficiario. El tercer nivel se corresponderá con el pago de la subvención a través de los procedimientos de ordenación de pagos correspondientes mientras que, en un primer nivel del gasto subvencional, habría que incluir como instituto jurídico a la necesidad pública en concreto que con esa actividad subvencional se quisiera satisfacer.

Así las cosas, de mantener la interpretación que se viene explicitando hasta el momento en relación con los tres niveles del ingreso público derivado del reintegro, la subvención desplegaría una doble función: en el segundo nivel de gasto público, como relación jurídico-subvencional, en definitiva, como obligación pública, y en el primer nivel de los ingresos, como un instituto jurídico o recurso que va a motivar la llegada de fondos en el Tesoro Público⁵²². Esta dualidad que pudiera suponer un problema resulta, a todas luces, salvable, gracias a la existencia de institutos jurídicos que ya han sido tratados en esta investigación y que se manifiestan a la vez como ingreso y como gasto; verbigracia, la Deuda Pública o el crédito público y es que, en última instancia, se puede afirmar sin duda alguna que la circunstancia de que el reintegro parte de la subvención implica, al tiempo, que buena parte de los principios aplicables a la subvención como gasto se plasmen de alguna manera en el régimen del reintegro.

⁵²² ALESINA, A., ARDAGNA. S., “*Tales of Fiscal Contractions, Economic Policy*”, 27, “Large Changes in Fiscal Policy: Taxes versus Spending, Tax Policy and the Economy”, Editor: R. Brown, vol.24, NBER, 1998-2010, pag. 487-545.

La resolución del procedimiento de reintegro, una vez señalada su procedencia, supone la existencia de un derecho de contenido económico exigible a través de los procedimientos coactivos de recaudación correspondientes que forman parte de la vertiente patrimonial de la Hacienda Pública. Esta configuración específica del reintegro como tal ingreso es la que justifica el análisis concreto del régimen jurídico del reintegro de las subvenciones como análisis de un ingreso público cuya ubicación debe situarse en el ámbito de la actividad financiera.

Pero, desviando ya nuestra atención sobre la cuestión del control, resulta necesario para la correcta aplicación de la cuestión del reintegro analizar las vinculaciones jurídicas que se producen entre el procedimiento de reintegro y otros tales como el sancionador, el contable, el penal o el de control, que propiamente será el que centre el objeto de estas líneas. Un control que trascenderá del realizado sobre los perceptores que regula la LGS para adentrarse en el control sobre la Administración concedente. Así las cosas y con el fin de dotar a los informes correspondientes de la necesaria eficacia, la LGS dedica una especial atención al control del reintegro de subvenciones.

Resulta preceptivo partir de la base de que todo reintegro va a quedar sujeto a control⁵²³, ya tenga su origen en actuaciones de control o en la iniciativa de la Administración concedente y tanto si deriva de una revisión del acto de concesión como de una de las causas de reintegro del artículo 37. Es en este instante cuando se debe traer a colación el apartado referente a las modalidades de intervención que se exponía líneas atrás para recordar lo preceptuado por el artículo 148 de la LGP y que desarrolla el objetivo principal de la función interventora como es el control previo a la aprobación de los actos del sector público estatal que den lugar al reconocimiento de derechos y a los ingresos que

⁵²³ MANTECA VALDELANDE, V., "Comprobación y reintegro de subvenciones públicas", en *Revista digital de la Comunidad Autónoma de La Rioja* págs. 9-14; accesible en el siguiente enlace:
http://www.larioja.org/upload/documents/683387_ECA_N_092010.Comprobacion_y_reintegro_de_subvenciones_publicas.pdf

de ellos deriven. Pero, llegado este punto, resulta necesario traer a colación el segundo párrafo del mencionado artículo 148 de la LGP que manifiesta que “*no obstante, la fiscalización previa e intervención de los derechos e ingresos del Tesoro Público se podrá sustituir reglamentariamente por las comprobaciones efectuadas en el ejercicio del control financiero permanente y la auditoría pública, salvo en los actos de ordenación del pago y pago material correspondientes a devoluciones de ingresos indebidos*”⁵²⁴. Sustitución que ha sido llevada a cabo por los artículos 11 y 12 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre. Por lo tanto, siempre que la Administración concedente sea la que lleve la iniciativa en cuanto a los expedientes de reintegro, su verificación se ejercerá en el marco del control financiero permanente o de las auditorías que se realicen sobre la actuación del correspondiente órgano gestor.

Antes de finalizar este punto y tomar en consideración la relevancia del procedimiento de reintegro a propuesta de la IGAE, se deben mencionar dos novedades a las que se le atribuyen efectos concretos en la LGS; la primera de ellas hace referencia a las actuaciones de control sobre perceptores y es que, en el caso de que se apreciara la existencia de circunstancias que determinen la invalidez del acto de concesión, los hechos deberán ser puestos en conocimiento del órgano concedente de la subvención, debiendo informar éste sobre las medidas adoptadas, y siempre sin perjuicio de la valoración de las correspondientes actuaciones de la Administración gestora en orden a la exigencia de las devoluciones en el marco del control financiero permanente. La segunda novedad remarcable se encuadra dentro de la procedencia del reintegro de la totalidad o parte de la subvención por alguna de las causas que se recogen en el artículo 37 de la LGS y, más concretamente, en relación con los efectos de los informes de control financiero emitidos sobre dicha procedencia por la IGAE. El artículo 51 de la LGS regula la incidencia de dicho informe tanto en la iniciación como en la tramitación del procedimiento de

⁵²⁴ Sobre las consecuencias de la *omisión de la fiscalización preceptiva* resulta de gran interés el artículo de LONGÁS LAFUENTE, A., “La convalidación de la omisión del acto de fiscalización previa o intervención crítica: régimen jurídico”, en *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 85, enero-marzo de 1995.

reintegro⁵²⁵. Dicha influencia se desarrolla en los artículos 96 y siguientes del RLGS, por un lado, mediante los mecanismos que garantizan la audiencia de los interesados que no han podido ser oídos en el procedimiento de control y, por otro, mediante la resolución de las posibles discrepancias existentes entre la Administración gestora y la Intervención⁵²⁶. A este segundo supuesto, por su importancia, se le dedicará un amplio desarrollo.

1.5 Procedimiento de reintegro.

Los arts. 41 a 43 de la LGS se refieren al procedimiento de reintegro, preceptos que son desarrollados por los arts. 94 a 101 del RGS, especialmente en lo que se refiere al reintegro a propuesta de la IGAE.

Ha de llamarse la atención que el procedimiento de reintegro será consecuencia de otro procedimiento administrativo (de comprobación gestora o de control financiero). MARTÍNEZ GINER, L.A.⁵²⁷, indica que la concurrencia de alguna de las causas de reintegro puede verificarse tanto a través del procedimiento de reintegro como a través del procedimiento de control de financiero. No obstante, en el primer caso, debe estimarse que el procedimiento de reintegro sería la culminación de un previo procedimiento de comprobación gestora en el cual el órgano concedente ha detectado la irregularidad que determina la improcedencia de la subvención y que quedaría subsumido en el de reintegro.

⁵²⁵ GARCÉS SANAGUSTÍN, M., "La actividad subvencional en el sector público español. Revocación, régimen sancionador y control", Ministerio de Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2001.

⁵²⁶ Recopilación de las XIV JORNADAS DE PRESUPUESTACIÓN, CONTABILIDAD Y CONTROL PÚBLICO. CONFERENCIAS y MESAS REDONDAS. Ministerio de Hacienda, Intervención General de la Administración del Estado, Centro de Publicaciones, Madrid, 2003.

⁵²⁷ "El Reintegro de Subvenciones Públicas", *op. cit.*, pág. 222.

Sobre este particular ha de traerse a colación lo dispuesto en el art. 49.3 de la LGS, en virtud del cual "*cuando en el desarrollo del control financiero se determine la existencia de circunstancias que pudieran dar origen a la devolución de las cantidades percibidas por causas distintas a las previstas en el artículo 37, se pondrán los hechos en conocimiento del órgano concedente de la subvención, que deberá informar sobre las medidas adoptadas, pudiendo acordarse la suspensión del procedimiento de control financiero*". Como se ha puesto de manifiesto por la doctrina⁵²⁸, la norma está aludiendo al supuesto de que concurra alguna causa de nulidad o anulabilidad del acto de concesión de la subvención. Puesto que se trata de un vicio anterior a la causa de reintegro se le otorga prioridad en el ámbito jurídico.

Ahora bien, interesa destacar en este momento que este precepto pone de manifiesto la íntima conexión entre el procedimiento de control interno y el de reintegro que, como se ha indicado, puede considerarse como la culminación de aquel. Por este motivo, cuando en el curso de un control financiero se detecte una causa de reintegro no procede suspender ese procedimiento, sino todo lo contrario: emitir el informe correspondiente a fin de que se inicie el procedimiento de reintegro (art. 51.1 de la LGS).

Por lo que respecta al procedimiento de reintegro, en sentido estricto, ha de reseñarse que será tramitado por el órgano concedente y se regirá por las disposiciones generales del procedimiento administrativo común y deberá garantizarse el trámite de audiencia al interesado. El plazo máximo para resolver y notificar la resolución del procedimiento de reintegro será de 12 meses desde la fecha del acuerdo de iniciación. Dicho plazo podrá suspenderse y ampliarse de acuerdo con lo previsto en los apartados 5 y 6 del artículo 42 de la Ley 30/1992.

⁵²⁸ Vid. MARTÍNEZ GINER, L.A., "*El Reintegro de Subvenciones Públicas*", *op. cit.*, pág. 256.

Si transcurre el plazo para resolver sin que se haya notificado resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento, sin perjuicio de continuar las actuaciones hasta su terminación y sin que se considere interrumpida la prescripción por las actuaciones realizadas hasta la finalización del citado plazo (segundo párrafo del art. 42.4 de la LGS). La doctrina⁵²⁹ ha criticado esta regulación, ya que resulta contradictorio que se declare la caducidad del procedimiento y se continúen las actuaciones hasta su terminación. Realmente, puede considerarse que esta regulación está inspirada en la recogida en la normativa tributaria en relación con el procedimiento de inspección tributaria, respecto del cual el art. 150 declara que el transcurso del plazo de resolución no implica la caducidad pero sí que se tenga por no interrumpida la prescripción⁵³⁰.

Como consecuencias del inicio del procedimiento de reintegro ha de citarse a la ya aludida interrupción de la prescripción (art. 94.3 del RGS) y a la adopción de la medida cautelar consistente en la retención del pago de subvenciones todavía no abonadas (art. 35 de la LGS).

Por lo que se refiere al procedimiento de reintegro tramitado a instancia de la Intervención, serán, en primer lugar, las previsiones reglamentarias, las que condicionen la tramitación del referido procedimiento, tanto en orden a la constatación de los hechos por la Administración gestora, como en todo aquello que atañe a las posibilidades de defensa del interesado. Se debe poner de relieve en este sentido la importancia que presenta el artículo 97 del RLGS cuando especifica que *una vez “recibida la notificación del inicio del procedimiento de reintegro, el interesado podrá presentar las alegaciones y documentación que considere oportunas, respecto de los hechos puestos de manifiesto en el informe de control financiero que motivaron el inicio del procedimiento. No se tendrán en cuenta en el procedimiento hechos,*

⁵²⁹ REBOLLO PUIG, M., "El reintegro de subvenciones" en *Comentarios a la Ley General de Subvenciones*, op. cit., pág. 498 y MARTÍNEZ GINER, L.A., *El Reintegro de Subvenciones Públicas*, op. cit., pág. 241.

⁵³⁰ Además la no interrupción de la prescripción es una consecuencia que se deriva del art. 92 de la Ley 30/1992.

documentos o alegaciones presentados por el sujeto controlado cuando, habiendo podido aportarlos en el control financiero, no lo haya hecho. Cuando el control financiero hubiera finalizado como consecuencia de resistencia, excusa, obstrucción o negativa, únicamente serán admisibles alegaciones y documentación tendentes a constatar que tal circunstancia no se produjo durante el control, sin que quepa subsanar la falta de colaboración una vez concluido el control financiero”.

Pero, al margen de lo indicado, y como se analizará en estas líneas, en el supuesto de que surjan discrepancias entre el órgano gestor y el interventor, la tramitación del procedimiento se verá especialmente influenciada, especialmente en relación con su inicio y con la propuesta formulada por la IGAE en el correspondiente informe de control financiero.

La tramitación, ante la inexistencia de tales discrepancias, se regirá sustancialmente por lo preceptuado en los artículos 41 y 42 de la LGS⁵³¹. Si bien,

⁵³¹ Los artículos 41 y 42 de la LGS sustentan la base sobre la que se asienta el procedimiento de reintegro:

Artículo 41. *Competencia para la resolución del procedimiento de reintegro.*

1. *El órgano concedente será el competente para exigir del beneficiario o entidad colaboradora el reintegro de subvenciones mediante la resolución del procedimiento regulado en este capítulo, cuando aprecie la existencia de alguno de los supuestos de reintegro de cantidades percibidas establecidos en el artículo 37 de esta Ley.*

2. *Si el reintegro es acordado por los órganos de la Unión Europea, el órgano a quien corresponda la gestión del recurso ejecutará dichos acuerdos.*

3. *Cuando la subvención haya sido concedida por la Comisión Europea u otra institución comunitaria y la obligación de restituir surgiera como consecuencia de la actuación fiscalizadora, distinta del control financiero de subvenciones regulado en el título III de esta Ley, correspondiente a las instituciones españolas habilitadas legalmente para la realización de estas actuaciones, el acuerdo de reintegro será dictado por el órgano gestor nacional de la subvención. El mencionado acuerdo se dictará de oficio o a propuesta de otras instituciones y órganos de la Administración habilitados legalmente para fiscalizar fondos públicos.*

Artículo 42. *Procedimiento de reintegro.*

1. *El procedimiento de reintegro de subvenciones se regirá por las disposiciones generales sobre procedimientos administrativos contenidas en el título VI de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, sin perjuicio de las especialidades que se establecen en esta Ley y en sus disposiciones de desarrollo.*

2. *El procedimiento de reintegro de subvenciones se iniciará de oficio por acuerdo del órgano competente, bien por propia iniciativa, bien como consecuencia de orden superior, a petición razonada de otros órganos o por denuncia. También se iniciará a consecuencia del informe de control financiero emitido por la Intervención General de la Administración del Estado.*

como en todo procedimiento que se precie, existen especialidades dignas de análisis.

En primer lugar y como así enuncia el párrafo segundo del artículo 42 de la LGS, una de las formas de iniciación del procedimiento de reintegro se produce como “*consecuencia del informe de control financiero*”. En este sentido, cuando en el informe emitido por la IGAE se hubiera propuesto el inicio del procedimiento de reintegro de acuerdo con el acaecimiento de alguna de las causas de reintegro previstas en el artículo 37 de la LGS, si el órgano gestor manifestase su conformidad deberá proceder, por un lado, a adoptar el inicio del expediente de reintegro con base en el referido informe y, por otro, a notificar dicha iniciación al beneficiario o entidad colaboradora, la cual dispondrá de quince días para alegar cuanto considere oportuno en su defensa.

Respecto al mencionado acuerdo de iniciación resulta necesario comentar que deberá adoptarse en el plazo de un mes desde la recepción del informe, debiendo trasladar el contenido de la propuesta de inicio de reintegro que formulará la IGAE. Entre otros aspectos, se requerirá notificación al beneficiario o a la entidad colaboradora del acuerdo de iniciación así como comunicación a la IGAE.

3. *En la tramitación del procedimiento se garantizará, en todo caso, el derecho del interesado a la audiencia.*

4. *El plazo máximo para resolver y notificar la resolución del procedimiento de reintegro será de 12 meses desde la fecha del acuerdo de iniciación. Dicho plazo podrá suspenderse y ampliarse de acuerdo con lo previsto en los apartados 5 y 6 del artículo 42 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.*

Si transcurre el plazo para resolver sin que se haya notificado resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento, sin perjuicio de continuar las actuaciones hasta su terminación y sin que se considere interrumpida la prescripción por las actuaciones realizadas hasta la finalización del citado plazo.

5. *La resolución del procedimiento de reintegro pondrá fin a la vía administrativa.*

Por otra parte, en lo que respecta a las alegaciones del interesado, éste las presentará ante el órgano gestor barajándose una doble opción⁵³²; en primer lugar, la recogida en el primer párrafo del artículo 98 del RGLS cuando manifiesta que *“si el beneficiario o el sujeto controlado no presentara alegaciones, el órgano competente podrá, sin más trámite, resolver el procedimiento de reintegro, en los mismos términos contenidos en el acuerdo de inicio del procedimiento y sin necesidad de dar traslado a la Intervención General de la Administración del Estado para informe de reintegro, al que se hace referencia en el siguiente artículo”*. Pero, sin embargo el párrafo segundo enuncia que *“en caso de presentación de alegaciones, el órgano gestor deberá expresar su opinión, indicando cuál es a su parecer el importe exigible de reintegro, y señalando las causas por las que se separa, en su caso, del importe inicialmente exigido”*.

Una vez analizada esta doble opción, toma relevancia lo dispuesto en el artículo 99 del RLGS respecto al informe de reintegro y es que *“las alegaciones presentadas por el beneficiario y el parecer del órgano gestor, serán examinados por el órgano de control que ha emitido el informe de control financiero de subvenciones y darán lugar a la emisión del Informe de reintegro. El informe, que deberá ser emitido en el plazo de un mes desde la recepción completa de la documentación, tomará como punto de partida el informe de control financiero o, en su caso, la resolución de la discrepancia manifestada, valorará las alegaciones y el parecer del órgano gestor y concluirá concretando el importe de reintegro a exigir”*.

Llegado este punto, se debe referenciar en primer lugar la propuesta de resolución del procedimiento de reintegro para, posteriormente, analizar la resolución en sí misma. Respecto a la primera de ellas, el artículo 100 del RLGS establece que *“la propuesta de resolución deberá trasladar el contenido del Informe de reintegro”*. Pero, *“cuando el órgano gestor no comparta el criterio recogido en el informe de reintegro, con carácter previo a la resolución, tramitará*

⁵³²MANTECA VALDELANDE, V., “El reintegro de subvenciones públicas”, en *Actualidad Administrativa*, nº 8, 2ª quincena de abril de 2007, págs. 1-9.

la discrepancia en los términos establecidos en el artículo 155 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria”⁵³³.

Como se ha apuntado anteriormente, el régimen de resolución del procedimiento de reintegro recibe su desarrollo legal en los artículos 41 y 42 de la LGS.

Cuando haya recaído resolución y de forma simultánea a su notificación al interesado, el órgano gestor dará traslado de la misma a la IGAE mediante el órgano controlador correspondiente.

Sin embargo, más allá de la situación de plena conformidad entre gestor e interventor, se deben analizar dos momentos en los que, como así recoge la Ley, pueden existir discrepancias entre ambos órganos. La primera situación puede acaecer en el inicio del expediente de reintegro mientras que, la segunda de ellas, puede coincidir con el momento de la formulación de la propuesta de resolución que pone fin al mismo. En ambas opciones procederá la apertura de

⁵³³ El artículo 155 LGS que desarrolla las discrepancias es del tenor siguiente:

“Cuando el órgano gestor no acepte el reparo formulado, planteará a la Intervención General de la Administración del Estado por conducto de la Subsecretaría del departamento, en caso de ministerios y a través de los presidentes o directores de los organismos o entidades en los demás casos, discrepancia motivada por escrito, con cita de los preceptos legales en los que sustente su criterio.

Planteada la discrepancia se procederá de la siguiente forma:

- a. *En los casos en que haya sido formulado el reparo por una intervención delegada corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado conocer la discrepancia, siendo su resolución obligatoria para aquélla.*

No obstante lo anterior, cuando el reparo haya sido formulado por una intervención Delegada en centros, dependencias y organismos del Ministerio de Defensa, o en las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social, corresponderá conocer de la discrepancia a la Intervención General de la Defensa y a la Intervención General de la Seguridad Social, respectivamente, haciendo constar su criterio que será vinculante para aquélla.

Cuando el reparo haya sido formulado por la Intervención General de la Defensa o por la Intervención General de la Seguridad Social o éstas hayan confirmado el de una intervención delegada, subsistiendo la discrepancia, corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado resolver la misma, siendo su resolución obligatoria para aquéllas.

- b. *Cuando el reparo haya sido formulado por la Intervención General de la Administración del Estado o este centro directivo haya confirmado el de otra Intervención General o delegada, subsistiendo la discrepancia, corresponderá al Consejo de Ministros adoptar resolución definitiva”.*

un procedimiento incidental a resolver de manera interna y sin participación del perceptor, todo ello, con vistas a solucionar tal discrepancia.

En el primer caso, el órgano gestor no iniciará el expediente de reintegro sino que manifestará su disconformidad con la IGAE en el plazo de un mes a contar desde la recepción del informe de control financiero. La IGAE, teniendo en cuenta la comunicación del gestor emitirá informe de actuación dirigido al titular del departamento del que dependa o al que esté adscrito el órgano gestor de la subvención. De lo hasta aquí expuesto parece desprenderse que ante la no iniciación del expediente de reintegro en el plazo de un mes y sin mediar comunicación de la disconformidad, la consecuencia debe ser igualmente la emisión del informe de actuación puesto que la condicionalidad de los términos de la dicción legal (“*podrá emitir*”), llevan a defender que una vez recibida la comunicación de la discrepancia, la no emisión del informe implicará una aceptación tácita del criterio del gestor por la intervención.

En este momento procesal, las actuaciones de control tornan sus miras hacia la Administración concedente dejando en un segundo plano y de forma indirecta al perceptor de la subvención⁵³⁴. Es por ello por lo que toma especial relevancia la figura de los informes de actuación regulados en el artículo 161 de la LGP, cuya importancia estriba en llevar a la práctica o dotar de eficacia las actuaciones de control financiero permanente (control que es el practicado por la Administración gestora) a menos que exista oposición motivada del órgano gestor de las mismas.

Una vez recibido dicho informe, el titular del Departamento expresará su conformidad o disconformidad a la IGAE en relación con el contenido del mismo en el plazo máximo de dos meses. La conformidad con el informe de actuación

⁵³⁴ Resulta, particularmente interesante en este sentido, la visión ofrecida por GARCÉS SANAGUSTÍN, M. y PALOMAR OLMEDA, A., a lo largo de su extensa obra dedicada al estudio de las subvenciones y ayudas públicas titulada “*Derecho de las subvenciones y ayudas públicas*”, ed. Aranzadi, Navarra, 1ª edición, marzo, 2011.

vinculará al órgano gestor para la incoación del expediente de reintegro. Sin embargo, mediando disconformidad, la IGAE elevará a través del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas el referido informe a dos órganos que se distinguirán por razón de la cuantía de la disconformidad; si ésta supera los doce millones de euros será el Consejo de Ministros el que tome en consideración dicho informe mientras que del resto de casos se ocupará la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos. Llama la atención que el informe de la IGAE va a adoptar la forma de “contrapropuesta” a la vista de la cual se decidirá por el que corresponda de estos órganos la resolución de la discrepancia⁵³⁵. En este punto se debe recordar la distinción entre el presente supuesto y el que hace referencia al cauce que establece la solución de discrepancias en la LGP pues en éste último la elevación del asunto al Consejo de Ministros se realiza por el gestor, en lugar de por la Intervención como así se requiere en el caso que analizamos en estas líneas.

Una vez analizado el primer supuesto de discrepancia, un segundo supuesto acaece al no aceptar el órgano gestor el criterio de la intervención contenido en el informe de reintegro. La resolución procederá conforme al cauce establecido en el artículo 155 de la LGP (anteriormente desarrollado en nota a pie de página). Así las cosas y con carácter previo a la propuesta de resolución, el gestor que no acepte el sentido del informe de reintegro planteará discrepancia que resolverá, como anteriormente se ha puesto de manifiesto, por razón de la cuantía el Consejo de Ministros o la Comisión Delegada de Asuntos Económicos según exceda la discrepancia de los doce millones de euros o no, respectivamente.

La resolución que se adopte por cualquiera de ambos órganos determinará la continuación de la tramitación con sujeción a lo resuelto en la misma, pues su obligatoriedad será manifiesta.

⁵³⁵ MORENO MOLINA, A., “*Procedimiento y proceso administrativo práctico. Procedimientos especiales. Volumen 2*”, La Ley, 2006, pág. 666.

Antes de concluir, se deben poner de manifiesto las consecuencias derivadas de la omisión del preceptivo trámite de intervención en relación con la actuación del órgano de control pues la Ley dispone que la formulación de la resolución del procedimiento de reintegro con omisión de dicho trámite dará lugar a la anulabilidad de la misma, que podrá ser convalidada mediante acuerdo del Consejo de Ministros, el cual será también competente para su revisión de oficio.

Otro aspecto a tener en cuenta será el referente a la distinta regulación de la omisión de la fiscalización contenida en la LGP (artículo 156) y en la LGS (artículo 51.1), pues ésta se sitúa en el ámbito del gasto mientras que la primera, en el del ingreso. Las razones se fundamentan en que ciertas medidas adoptadas en la LGP como la suspensión del procedimiento de gestión presupuestaria serían irracionales en este ámbito ya que la suspensión cautelar de un pago no perjudica al Tesoro mientras que sí se vería afectada por la suspensión de un ingreso. Aun así, la LGS determina los efectos de la irregularidad sobre el acto administrativo que la LGP no contempla de manera explícita como son la anulabilidad del acto y la atribución al Consejo de Ministros de la competencia para la revisión de oficio. A los referidos efectos, la IGAE elevará al Consejo de Ministros a través del Ministro de Hacienda un informe relativo a las resoluciones de reintegro incursas en la citada causa de anulabilidad de que tuviera conocimiento.

2. RÉGIMEN DE INFRACCIONES Y SANCIONES CONTENIDO EN LA LEY 38/2003, DE 17 DE NOVIEMBRE, GENERAL DE SUBVENCIONES.

Llegado este punto, se analizará ahora el régimen de infracciones y sanciones administrativas que comprende la Ley General de Subvenciones, cuerpo legal que apodera a la Administración de una potestad sancionadora que, en todo caso y como se analizará más adelante, cede ante la infracción penal

cuando el hecho es constitutivo de delito. El régimen sancionador en la LGS aparece contemplado en el Título IV (*Infracciones y sanciones administrativas en materia de subvenciones*) en los artículos 52 a 69.

Además, un segundo bloque de este punto dedicará su razón de ser a otros aspectos relevantes sobre infracciones y sanciones tales como supuestos de responsabilidad, concurrencia de actuaciones con el orden jurisdiccional penal o la prescripción.

2.1 Infracciones administrativas.

2.1.1 Concepto de infracción.

El art. 52 LGS describe que “*constituyen infracciones administrativas en materia de subvenciones las acciones y omisiones tipificadas en esta Ley y serán sancionables incluso a título de simple negligencia*”.

En primer lugar, el análisis de este precepto requiere la comprensión de los elementos estructurales que toda infracción posee y que requieren explicitar la acción u omisión, la tipificación legal y, por último, la forma de imputabilidad o culpabilidad.

En cuanto a la explicación del primero de los elementos resulta reseñable incidir en la diferenciación existente entre ambos ámbitos, el penal y el administrativo, ya que en éste no está prevista la sanción de formas imperfectas de acción.

Así, en este sentido, el Reglamento del procedimiento para el ejercicio de la potestad sancionadora, aprobado por RD 1398/1993, de 26 de marzo (Reglamento del Procedimiento Sancionador) dispone en su artículo 4.1 al comentar el régimen, aplicación y eficacia de las sanciones administrativas que *“sólo se podrán sancionar infracciones consumadas y respecto de conductas y hechos constitutivos de infracciones administrativas delimitadas por Ley anterior a su comisión y, en su caso, graduadas por las disposiciones reglamentarias de desarrollo”*. Si se traslada este principio a nuestro ámbito, inmediatamente se puede deducir que en los casos en que el beneficiario renuncie al cobro de la subvención concedida no llegará a incurrir en infracción sancionable ante la evidente falta de consumación⁵³⁶.

El segundo de los elementos estructurales responde a la exigencia constitucional de tipificación legal de infracciones y sanciones presente en el primer párrafo del artículo 25 de nuestra Carta Magna, así dispone que *“nadie puede ser condenado o sancionado por acciones u omisiones que en el momento de producirse no constituyan delito, falta o infracción administrativa, según la legislación vigente en aquel momento”*.

Aun así y con sujeción a ciertos límites, este precepto no se opone a ser desarrollado reglamentariamente, recogiendo consecuentemente el artículo 64 de la LGS esta posibilidad al enunciar que *“las disposiciones reglamentarias de desarrollo podrán introducir especificaciones o graduaciones al cuadro de las infracciones o sanciones establecidas legalmente que, sin constituir nuevas infracciones o sanciones, ni alterar la naturaleza o límites de las que la ley contempla, contribuyan a la más correcta identificación de las conductas o a la más precisa determinación de las sanciones correspondientes”*. En este sentido, el Reglamento de la LGS con el objetivo de reducir la discrecionalidad del órgano sancionador ha rehusado realizar una descripción pormenorizada de las

⁵³⁶ PASCUAL GARCÍA, J., *“Las Subvenciones Públicas. Legislación comentada, formularios y procedimientos”*, 2ª edición, Estudios Jurídicos del Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2009, pág. 246.

conductas limitándose estrictamente al desarrollo del procedimiento sancionador⁵³⁷. Es más, esta omisión no parece conllevar su posible sustitución por las bases reguladoras a las que la ley les confiere estrictamente la misión de regular la concesión (artículo 9.2) y el contenido de la relación subvencional (17.3 LGS) y no así el régimen sancionador. La manifestación de este principio aparece contenida en el párrafo 4º del artículo 129 de la LRJ-PAC cuando establece que *“las normas definidoras de infracciones y sanciones no serán susceptibles de aplicación analógica”*.

Por último, en cuanto a la culpabilidad se refiere, el legislador ha optado por la forma más débil de imputabilidad siendo suficiente la simple negligencia. No cabrá admitir la existencia de responsabilidad objetiva⁵³⁸ y será preciso remarcar que la culpabilidad en el ámbito administrativo no se exigirá en los mismos términos que en el Derecho penal como así queda evidenciado por el Tribunal Constitucional en la admisión de la incurrencia en infracción por parte de las personas jurídicas⁵³⁹.

2.1.2 Responsables.

El artículo 53 LGS establece que *“serán responsables de las infracciones administrativas en materia de subvenciones las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como los entes sin personalidad a los que se refiere el apartado 3 del artículo 11 de esta Ley, que por acción u omisión incurran en los*

⁵³⁷ REBOLLO PUIG e IZQUIERDO CARRASCO, en la obra colectiva dirigida por FERNÁNDEZ FARRERES, G., *“Comentario a la Ley General de Subvenciones”* Thomson Civitas, 2005, pág. 601, manifiestan que, como regla general, “debe rechazarse que las bases reguladoras puedan desarrollar el régimen sancionador ni siquiera con el reducido ámbito del artículo 64 LGS. Además, la labor que les confía la Ley es la de regular <<la concesión de subvenciones>>, no otros aspectos posteriores de la relación subvencional, como sería el de las infracciones y sanciones”.

⁵³⁸ Para ampliar esta información sobre la responsabilidad objetiva véase STC de 26 de Abril de 1990.

⁵³⁹ Esta admisibilidad queda reflejada en toda su amplitud en STC de 19 de Diciembre de 1991.

supuestos tipificados como infracciones en esta Ley y, en particular, las siguientes:

- a. Los beneficiarios de subvenciones, así como los miembros de las personas o entidades contempladas en el apartado 2 y segundo párrafo del apartado 3 del artículo 11 de esta Ley, en relación con las actividades subvencionadas que se hubieran comprometido a realizar.*
- b. Las entidades colaboradoras.*
- c. El representante legal de los beneficiarios de subvenciones que carezcan de capacidad de obrar.*
- d. Las personas o entidades relacionadas con el objeto de la subvención o su justificación, obligadas a prestar colaboración y facilitar cuanta documentación sea requerida en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 46 de esta Ley”.*

La comprensión de este artículo obliga a poner en relación el contenido de este precepto y el presente en los artículos 11 y 69 referente a la regulación de las responsabilidades por sanciones pecuniarias, si bien en el ámbito de la responsabilidad la reflexión del precepto debe venir determinada por la extensión de dicha responsabilidad a las personas jurídicas, solución imperante en el derecho administrativo sancionador, presente en la LGS y materializada en la extensión de la posible responsabilidad a las personas jurídicas, con inclusión de las Administraciones públicas, pues son ellas, como así señalan REBOLLO PUIG e IZQUIERDO CARRASCO⁵⁴⁰ las que realizan la conducta típica aunque, tanto la voluntad humana, como los demás elementos psicológicos, concurren en los titulares de sus órganos.

Resulta notorio también que la propia LGS, siguiendo precedentes como el del artículo 2 de la Ley sobre Infracciones y Sanciones del Orden Social, establece la posible responsabilidad de los entes sin personalidad evidenciando que estas entidades no son responsables por infracciones de sus miembros o

⁵⁴⁰ Todo el protagonismo de la conducta típica redunda en la Administración Pública, como así describen REBOLLO PUIG M., e IZQUIERDO CARRASCO, M., op. cit, pág. 617 y 618.

partícipes, sino por acciones u omisiones que se consideran jurídicamente realizadas por ellas.

En resumidas cuentas y dejando atrás la cuestión más conflictiva tratada en las líneas precedentes, de una sencilla lectura reflexiva del artículo se desprende que serán responsables de las infracciones de las que sean autoras las personas físicas o jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica tanto de base personal (agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas) como patrimonial⁵⁴¹ (comunidades de bienes o cualquier otro tipo de unidad económica o patrimonio separado) siempre que tengan la condición de beneficiarios según dispone el artículo 11 LGS.

En otro sentido, resulta necesario delimitar el alcance del párrafo 2º del artículo 11 de la LGS en cuanto a la responsabilidad de los miembros asociados de las personas jurídicas beneficiarias que asuman tal condición al comprometerse a realizar la totalidad o parte de las actividades que fundamentan la concesión.

En esta línea, van a ser responsables de las infracciones que cometen si bien esta responsabilidad va a ser independiente de la que pueda alcanzar a la entidad solicitante de la subvención por los incumplimientos atribuibles a ella en el procedimiento de concesión y gestión o a los restantes miembros asociados. Esta interpretación purista, encuentra su razón de ser en el principio de personalidad de la pena y en la propia literalidad del precepto, al considerar responsables sólo a los autores y no a quienes colaboran o participan en forma distinta a la del autor.

⁵⁴¹ Al respecto: STS Sala 2ª, de 18 de febrero de 2003.

Al analizar el artículo 11.3.2º párrafo de la LGS, y en igual sentido al caso anterior, se aprecia cómo los miembros de las agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas sin personalidad serán responsables de las infracciones que cometan en la ejecución de las actividades que cada uno de ellos se hubiera comprometido a realizar. Esta responsabilidad de la agrupación en su condición de beneficiaria será independiente de la que pueda alcanzarle por los incumplimientos en el proceso de concesión o gestión o a los restantes asociados⁵⁴².

Otro hito a tener en cuenta en este análisis es la conceptualización en este asunto concreto de la condición de infractor y es que, de la lectura detallada del artículo 11.3 LGS, resulta reseñable leer entrelineas que no van a tener la condición de infractores los miembros de las entidades sin personalidad jurídica de base patrimonial (como las comunidades de bienes o cualquier otro tipo de unidad económica o patrimonio separado) siempre sin perjuicio del alcance contemplado en el artículo 69 LGS por responsabilidad por sanciones pecuniarias.

En cuanto al representante legal de los beneficiarios de subvenciones que carezcan de capacidad de obrar se refiere, le alcanzará la responsabilidad por las infracciones por razón de la autoría y no como responsable solidario del incapaz, pues a éste, como así dispone el 54.a) LGS no le será imputable ningún tipo de responsabilidad aun cuando materialmente realizara los hechos constitutivos de infracción.

No resulta conveniente finalizar el apartado correspondiente a la responsabilidad sin antes realizar una pequeña reflexión sobre formas de participación puesto que, al silencio reinante en el texto legal, cabe plantearse la

⁵⁴² Son interesantes las reflexiones al respecto de GARCÍA ÁLVAREZ en el capítulo INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS EN MATERIA DE SUBVENCIONES de la obra *Comentarios a la Ley General de Subvenciones (Ley 38/2003, de 17 de noviembre)*, Tirant Lo Blanch, 1ª edición, noviembre, 2005.

búsqueda de una respuesta en aquellos supuestos en los que concurren varios sujetos en la realización de la infracción. Para los supuestos de coautoría deviene preciso analizar el artículo 69 LGS dedicado a los responsables de las sanciones pecuniarias y es que aquí la responsabilidad surge por encontrarse en un supuesto especial que configura la ley con fines de garantía, y no por haber cometido la infracción o, lo que viene a ser lo mismo, por razón de autoría. Este supuesto se contempla directamente en el artículo 130.3 LRJ-PAC cuando enuncia que *“cuando el cumplimiento de las obligaciones previstas en una disposición legal corresponda a varias personas conjuntamente, responderán de forma solidaria de las infracciones que, en su caso, se cometan y de las sanciones que se impongan. Serán responsables subsidiarios o solidarios por el incumplimiento de las obligaciones impuestas por la Ley que conlleven el deber de prevenir la infracción administrativa cometida por otros, las personas físicas y jurídicas sobre las que tal deber recaiga, cuando así lo determinen las Leyes reguladoras de los distintos regímenes sancionadores”*⁵⁴³.

De manera indirecta, el artículo 54.c) LGS se refiere a un supuesto de coautoría cuando en la regulación de las exenciones de responsabilidad en las infracciones, exime a quienes hubieran salvado su voto o no hubieran asistido a la reunión cuando las acciones deriven de una acción u omisión colectiva. Salta a la vista la remisión del precepto a la coautoría al ir referida la exención a quienes hubieran realizado las acciones y omisiones contrarias a la norma sancionadora. La puesta en común de ambos preceptos deja entrever una cuestionable “puerta abierta” al quebranto del principio de personalidad de las penas que rige en el ámbito penal y según el cual cada partícipe responde en el acto ilícito de la pena que a su acción corresponda no obstando ello para el ejercicio de la posterior acción de repercusión contra los demás infractores⁵⁴⁴. Sin embargo, como así dispone el precepto recogido en el 54.c) aquellos que no

⁵⁴³ El TC se ha mostrado acorde con esta solución adoptada como así recoge la STC 76/1990, de 30 de abril.

⁵⁴⁴ Sobre la visión internacional del principio de personalidad de las penas resulta interesante el artículo de ÁLVAREZ ECHAGÜE, J. M., *“Inconstitucionalidad de la limitación a las personas jurídicas para acogerse al beneficio de la extinción de la acción penal. Un análisis a partir del principio constitucional de personalidad de la pena”*, accesible en la siguiente dirección electrónica: <http://www.aeyasoc.com.ar/articulo10.pdf>

hubieran participado en la infracción quedarán exentos de responsabilidad; en este sentido, el supuesto contemplado sólo será de relieve cuando los autores hubieren realizado conjuntamente las acciones u omisiones contrarias a la norma sancionadora.

2.1.3 Tipología de infracciones.

Siguiendo el esquema del texto legal se realizará un comentario en primer lugar a las infracciones *leves* recogidas en el artículo 56 LGS, en segundo término a las *graves* contempladas en el 57 y, en última instancia, a las *muy graves* desarrolladas en el artículo 58.

a) Leves

“Constituyen infracciones leves los incumplimientos de las obligaciones recogidas en esta Ley y en las bases reguladoras de subvenciones cuando no constituyan infracciones graves o muy graves y no operen como elemento de graduación de la sanción. En particular, constituyen infracciones leves las siguientes conductas:

- a. La presentación fuera de plazo de las cuentas justificativas de la aplicación dada a los fondos percibidos⁵⁴⁵.*
- b. La presentación de cuentas justificativas inexactas o incompletas.*
- c. El incumplimiento de las obligaciones formales que, no estando previstas de forma expresa en el resto de párrafos de este artículo, sean asumidas como consecuencia de la concesión de la subvención, en los términos establecidos reglamentariamente.*

⁵⁴⁵ El artículo 70.3 RLGS delimita esta infracción con respecto a la letra c) del artículo 57 en cuanto a la falta de justificación se refiere.

- d. *El incumplimiento de obligaciones de índole contable o registral, en particular*⁵⁴⁶:
1. *La inexactitud u omisión de una o varias operaciones en la contabilidad y registros legalmente exigidos.*
 2. *El incumplimiento de la obligación de llevar o conservar la contabilidad, los registros legalmente establecidos, los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados.*
 3. *La llevanza de contabilidades diversas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la entidad.*
 4. *La utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponde, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la realidad de las actividades subvencionadas.*
- e. *El incumplimiento de las obligaciones de conservación de justificantes o documentos equivalentes.*
- f. *El incumplimiento por parte de las entidades colaboradoras de las obligaciones establecidas en el artículo 15 de esta Ley que no se prevean de forma expresa en el resto de apartados de este artículo.*
- g. *La resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de control financiero*⁵⁴⁷.

Se entiende que existen estas circunstancias cuando el responsable de las infracciones administrativas en materia de subvenciones, debidamente notificado al efecto, haya realizado actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones de los funcionarios de la Intervención General de la

⁵⁴⁶ Véase el artículo 14.1.f) referente a las obligaciones de los beneficiarios y el artículo 60 c) LGS sobre graduación de sanciones.

⁵⁴⁷ El deber de sometimiento a las actuaciones de control puede incumplirse desde una doble óptica, tanto por parte de beneficiarios 14.1.c) LGS como de entidades colaboradoras 15.1.c). En este supuesto se referencian las calificadas como infracciones leves, sin embargo, también puede ser muy grave, en virtud del artículo 58 c), o constituir causa de agravación de otra infracción. Únicamente se estará en presencia de una infracción leve, como así remarca el artículo 56.1, cuando n concurren las circunstancias para ser considerada muy grave y no operen como elemento de graduación de la sanción. Además, según la previsión del artículo 37.1.e) LGS resulta reseñable el hecho de que el incumplimiento en que consiste esta infracción tampoco será causa de reintegro ya que, en este caso, dicho quebranto superaría el ámbito de la formalidad para situarse en la infracción muy grave.

Administración del Estado o de las comunidades autónomas en el ejercicio de las funciones de control financiero.

Entre otras, constituyen resistencia, obstrucción, excusa o negativa las siguientes conductas:

- 1. No aportar o no facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, justificantes, asientos de contabilidad, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control y cualquier otro dato objeto de comprobación.*
- 2. No atender algún requerimiento.*
- 3. La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo señalado.*
- 4. Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que existan indicios probatorios para la correcta justificación de los fondos recibidos por el beneficiario o la entidad colaboradora o de la realidad y regularidad de la actividad subvencionada.*
- 5. Las coacciones al personal controlador que realice el control financiero.*
 - a. El incumplimiento de la obligación de colaboración por parte de las personas o entidades a que se refiere el artículo 46 de esta Ley, cuando de ello se derive la imposibilidad de contrastar la información facilitada por el beneficiario o la entidad colaboradora.*
 - b. Las demás conductas tipificadas como infracciones leves en la normativa de la Unión Europea en materia de subvenciones”⁵⁴⁸.*

⁵⁴⁸ Es recurrente la prevalente situación del Ordenamiento Jurídico comunitario sobre el Derecho interno y es en su propia justificación en la que radica la constante remisión a la normativa de la Unión Europea. A pesar de ello, en el Derecho comunitario llama poderosamente la atención la inexistencia de una clasificación de las infracciones en leves, graves o muy graves, por lo que habrá que atender más que a la calificación como leve de la infracción, a la descripción que, en su caso, se haga del tipo. En definitiva, son normas sancionadoras en blanco que remiten a unas hipotéticas tipificaciones realizadas directamente por la normativa comunitaria.

A partir del análisis pormenorizado de la descripción del artículo se pueden extraer una serie de notas características que ayudan a precisar el concepto:

En primer lugar, el objeto propio de estas infracciones lo constituye el incumplimiento de deberes formales que recaen sobre beneficiarios y entidades colaboradoras de menor gravedad que los que son expresamente tipificados como graves o sobre el incumplimiento del deber de colaboración de terceros relacionados con el objeto de la subvención.

En segundo término, de la producción de hechos tipificados como infracciones simples no van a derivar perjuicios de carácter directo a los caudales o fondos públicos, asimilando a los mismos una incorrecta obtención o aplicación contraviniendo, de esta manera, las obligaciones principales de beneficiarios y entidades colaboradoras.

Un tercer comentario surge por la constitución en esta clase de infracciones de una especie de “cajón de sastre” que denota el aperturismo desde el que se ha enfocado esta tipología y mediante la cual cualquier otra infracción “de las obligaciones recogidas en esta Ley y en las bases reguladoras” distinta de las enunciadas podrá ser considerada como infracción simple siempre que no sea expresamente tipificada como grave o muy grave.

En último lugar, salta a la vista la necesidad de realizar una doble matización, por un lado, la referencia a normas reglamentarias en el primer párrafo (bases reguladoras), así como en la letra c), no debe ser interpretada como una habilitación al reglamento para la tipificación de infracciones. Si bien

el reglamento puede establecer obligaciones para los beneficiarios⁵⁴⁹, la potestad de la cual se sirve para hacerlo, es decir, la habilitación para establecer obligaciones por vía reglamentaria es limitada pudiéndose únicamente recoger aquellos que tengan por objeto la adecuación de las obligaciones establecidas en la Ley al tipo de subvención que regulen.

En otro sentido, es la propia Ley la que tipifica como infracciones leves los incumplimientos de las obligaciones establecidas reglamentariamente; esta afirmación, encierra una conflictividad resuelta en un doble sentido por el TC y cuya base se cierne en torno a si con dicha remisión a los reglamentos no se traspasarían los límites a la colaboración reglamentaria en materia sancionadora. De esta manera, según las STC 341/1993, 60/2000 y 26/2002 “*la simple acotación de una materia o el carácter residual de un tipo de infracción, respecto de otros tipos definidos con precisión en la ley, no permiten identificar en la misma qué conductas serán sancionables*” y en un sentido negativo se pronuncia la STC 25/2002 que proporciona soporte a la tesis contraria⁵⁵⁰.

b) Graves.

El artículo 57 LGS enuncia que “*constituyen infracciones graves las siguientes conductas:*

- a. *El incumplimiento de la obligación de comunicar al órgano concedente o a la entidad colaboradora la obtención de subvenciones, ayudas públicas,*

⁵⁴⁹ Al respecto, se puede consultar el artículo de MANTECA VALDELANDE, V., “Estatuto del beneficiario y otras entidades en la normativa de subvenciones públicas”, en *Revista El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, nº 1/2009.

⁵⁵⁰ Para profundizar en la fluctuante jurisprudencia constitucional al respecto puede consultarse la investigación que realiza sobre la misma HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, F. L., “La reserva de ley en materia sancionadora. Avances, retrocesos y contradicciones en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional”, *Revista de Administración Pública*, nº 166/2005.

- ingresos o recursos para la misma finalidad, a que se refiere el párrafo d del apartado 1 del artículo 14 de esta Ley*⁵⁵¹.
- b. El incumplimiento de las condiciones establecidas alterando sustancialmente los fines para los que la subvención fue concedida*⁵⁵².
 - c. La falta de justificación del empleo dado a los fondos recibidos una vez transcurrido el plazo establecido para su presentación*⁵⁵³.
 - d. La obtención de la condición de entidad colaboradora falseando los requisitos requeridos en las bases reguladoras de la subvención u ocultando los que la hubiesen impedido.*
 - e. El incumplimiento por parte de la entidad colaboradora de la obligación de verificar, en su caso, el cumplimiento y efectividad de las condiciones o requisitos determinantes para el otorgamiento de las subvenciones, cuando de ello se derive la obligación de reintegro*⁵⁵⁴.
 - f. Las demás conductas tipificadas como infracciones graves en la normativa de la Unión Europea en materia de subvenciones*⁵⁵⁵.

En la sustantividad de los deberes incumplidos por los beneficiarios así como en la producción de perjuicios directos a los caudales públicos [letras a) y b)] va a radicar la mayor gravedad de estas infracciones; pero, también, y aun siendo de carácter formal (como así es el caso de la letra c), van en una íntima y presunta conexión al incumplimiento de deberes sustantivos.

c) Muy graves.

⁵⁵¹ Sobre este asunto en concreto, pueden consultarse los artículos 19.2 y 3 LGS (financiación de las actividades subvencionadas) y 33 RLGS (comunicación de subvenciones concurrentes).

⁵⁵² Si la subvención superara el importe de 120.000 euros mediando dolo, la infracción orbitaría en el ámbito penal por coincidir con la figura delictiva del párrafo 2º del artículo 308 CP. Consecuentemente, debería procederse conforme a lo dispuesto en el artículo 55.1 LGS.

⁵⁵³ Realizamos un recordatorio a lo ya expuesto en el artículo 56.1.a) LGS.

⁵⁵⁴ Para una mejor comprensión, véanse tanto el artículo 15.1.b) respecto a las obligaciones de las entidades colaboradoras como el artículo 37.1 f) y g) referente a las causas de reintegro, ambos de la LGS.

⁵⁵⁵ Véase el comentario realizado anteriormente al respecto en el artículo 56.i).

Por último, el artículo 58 manifiesta que *“constituyen infracciones muy graves las siguientes conductas:*

- a. *La obtención de una subvención falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubiesen impedido o limitado.*

Al coincidir con la figura delictiva del 308.1 CP nos situaríamos en la órbita penal si mediase el dolo y la cuantía de la subvención fuese superior a 120.000 euros. El techo cuantitativo si la financiación hubiera sido por cuenta de fondos comunitarios desciende a 50.000 euros para incurrir en delito, (así se desprende del derogado artículo 309 CP y cuya referencia aparece tras la reforma de la LO 7/2012 en el artículo 306.1) o, incluso a partir de 4.000 euros para incurrir en la antigua falta del artículo 628 CP que ha sido derogado por la mencionada LO 7/2012 y que aparece tipificada ahora como delito. Si la perceptora fuese una persona jurídica será de aplicación el artículo 31 CP debiendo proceder conforme a lo dispuesto en 55.1 LGS.

- b. *La no aplicación, en todo o en parte, de las cantidades recibidas a los fines para los que la subvención fue concedida⁵⁵⁶.*
- c. *La resistencia, excusa, obstrucción o negativa a las actuaciones de control previstas, respectivamente, en el párrafo c del apartado 1 del artículo 14 y en el párrafo d del apartado 1 del artículo 15 de esta Ley, cuando de ello se derive la imposibilidad de verificar el empleo dado a los fondos percibidos, o el cumplimiento de la finalidad y de la realidad y regularidad de las actividades subvencionadas, o la concurrencia de subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o*

⁵⁵⁶ Al respecto, procede el mismo comentario que el explicitado en la letra a).

*privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales*⁵⁵⁷.

- d. *La falta de entrega, por parte de las entidades colaboradoras, cuando así se establezca, a los beneficiarios de los fondos recibidos de acuerdo con los criterios previstos en las bases reguladoras de la subvención*⁵⁵⁸.

En este sentido, cabe comentar que no es muy remota la posibilidad de que la conducta de la entidad colaboradora pueda subsumirse en las tipificadas en los artículos 432 y 433 referentes a la malversación y es que, sustraer o consentir que un tercero con ánimo de lucro substraiga los caudales o efectos públicos a su cargo; destinarlos a usos ajenos a la función pública; o darles una aplicación privada son conductas tipificadas como malversación son conductas tipificadas en las que, como así dispone el artículo 435 CP, pueden incurrir los que se hallen encargados por cualquier concepto de fondos de las Administraciones públicas y los particulares legalmente designados como depositarios de caudales públicos. Pero, si la entidad colaboradora fuese una persona jurídica, será de aplicación el artículo 31 CP. Si el hecho presentase indicios de delito habrá de proceder según lo establecido en el artículo 55.1 LGS.

- e. *Las demás conductas tipificadas como infracciones muy graves en la normativa de la Unión Europea en materia de subvenciones*⁵⁵⁹.

En el gran perjuicio por el uso indebido de los recursos públicos, tanto para la Hacienda Pública, como para el interés o finalidad pública que se

⁵⁵⁷ Además de los preceptos citados en el desarrollo de la ley, véanse los artículos 37.1 e), f) y g) referente a las causas de reintegro, 56. g) sobre infracciones leves, así como el artículo 60.1. b) relativo a la graduación de las sanciones.

⁵⁵⁹ Véase el comentario del artículo 56.i) anterior.

pretende alcanzar con la concesión de la subvención⁵⁶⁰, se focaliza el incumplimiento de conductas que son generadoras de las principales obligaciones que se imponen a los beneficiarios o a las entidades colaboradoras y que se relacionan en los artículos 14 y 15 LGS. También tienen protagonismo, en este sentido, las obstrucciones a las actuaciones de control que sean de una magnitud tal, que resulte imposible para la propia Administración verificar si dichas obligaciones se han cumplido. Por último, y a tenor del artículo 37 LGS, todas estas conductas se erigen como causas de reintegro de las subvenciones percibidas.

2.2 Sanciones.

2.2.1 Clases de sanciones y su graduación.

El artículo 59 versa íntegramente sobre las clases de sanciones:

“1. Las infracciones en materia de subvenciones se sancionarán mediante la imposición de sanciones pecuniarias y, cuando proceda, de sanciones no pecuniarias.

2. Las sanciones pecuniarias podrán consistir en multa fija o proporcional. La sanción pecuniaria proporcional se aplicará sobre la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada.

La multa fija estará comprendida entre 75 y 6.000 euros y la multa proporcional puede ir del tanto al triple de la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada o, en el caso de entidades colaboradoras, de los fondos indebidamente aplicados o justificados.

La multa pecuniaria será independiente de la obligación de reintegro contemplada en el artículo 40 de esta Ley y para su cobro resultará igualmente

⁵⁶⁰ DE MENDIZÁBAL, T., “Retirada improcedente de subvención por incumplimiento de requisitos de la concesión”, en *Actualidad Administrativa*, nº 22/2007.

de aplicación el régimen jurídico previsto para los ingresos de derecho público en la Ley General Presupuestaria o en las normas presupuestarias de las restantes Administraciones públicas.

3. Las sanciones no pecuniarias, que se podrán imponer en caso de infracciones graves o muy graves, podrán consistir en:

- a. Pérdida durante un plazo de hasta cinco años de la posibilidad de obtener subvenciones, ayudas públicas y avales de las Administraciones públicas u otros entes públicos⁵⁶¹.
- b. Pérdida durante un plazo de hasta cinco años de la posibilidad de actuar como entidad colaboradora en relación con las subvenciones reguladas en esta Ley⁵⁶².
- c. Prohibición durante un plazo de hasta cinco años para contratar con las Administraciones públicas”.

Entre las prohibiciones que contempla el artículo 13 LGS para obtener subvenciones o de acceder a la condición de entidad colaboradora se encuentra la sanción de pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones, que se constituye como una *causa de apreciación automática* que no podrá exceder de cinco años. Sin embargo, llama poderosamente la atención que dicho precepto no contemple la sanción de pérdida de la posibilidad de actuar como entidad colaboradora a que se refiere el artículo 59 LGS. Sí hay que poner de manifiesto que la pretensión última del artículo 13 LGS va más allá de una simple descripción de las prohibiciones existentes sino que, su *ultima ratio*, es la de establecer una sistematización de las prohibiciones establecidas en otras normas que son objeto de remisión en el mismo. Parece claro que la voluntad del legislador en esta norma se ha orientado a considerar que de la sanción descrita en la letra a) anterior derivará exclusivamente la prohibición de obtener

⁵⁶¹ Pueden consultarse al respecto los artículos 13.2.h) LGS (“requisitos para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora”) y 27 RLGS.

⁵⁶² Véanse los artículos 13 LGS (“requisitos para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora”) y 27 RLGS (“apreciación de la prohibición de obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora”).

ulteriores subvenciones, mientras que de la letra c), con carácter exclusivo, resultará la prohibición de ser entidad colaboradora, en íntima conexión con las dos prohibiciones del artículo 59 ya explicitadas. Por último, la omisión de esta última en el artículo 13 no obsta para que la prive de eficacia.

Una vez explicitadas las sanciones, el precepto contenido en el artículo 60 LGS determina la graduación de las mismas en el siguiente sentido:

“1. Las sanciones por las infracciones a que se refiere este capítulo se graduarán atendiendo en cada caso concreto a:

- a. La comisión repetida de infracciones en materia de subvenciones. Se entenderá producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor haya sido sancionado por una infracción de la misma naturaleza, ya sea grave o muy grave, en virtud de resolución firme en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción. Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave o muy grave, el porcentaje de la sanción mínima se incrementará entre 10 y 75 puntos⁵⁶³.*
- b. La resistencia, negativa u obstrucción a las actuaciones de control recogidas en el párrafo c del apartado 1 del artículo 14 y en el párrafo d del apartado 1 del artículo 15 de esta Ley. Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave o muy grave, el porcentaje de la sanción mínima se incrementará entre 10 y 75 puntos⁵⁶⁴.*
- c. La utilización de medios fraudulentos en la comisión de infracciones en materia de subvenciones. A estos efectos, se considerarán principalmente medios fraudulentos los siguientes:*

⁵⁶³ Aun a pesar de no ofrecer ningún criterio sobre lo que ha de entenderse por infracción de la misma naturaleza, tres son los aspectos que precisan la importancia de este precepto: temporalidad (cuatro años), formalidad (resolución firme) y unicidad de la infracción (basta una única infracción anterior). Será necesario que la primera infracción tenga la calificación de grave o muy grave siendo indiferente su naturaleza por lo que la segunda podrá ser leve. Si puede ser apreciable que las infracciones cometidas en calidad de entidad colaboradora no pueden tenerse en cuenta como reincidencia con respecto a las cometidas como beneficiarias o viceversa.

⁵⁶⁴ Además de los preceptos citados en el desarrollo legal, véanse los artículos 37.1.e) referente a las “causas de reintegro” 56.g) sobre infracciones leves y 58.1.c) sobre infracciones muy graves, todos ellos de la LGS.

1. *Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los registros legalmente establecidos*⁵⁶⁵.
2. *El empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados.*
3. *La utilización de personas o entidades interpuestas que dificulten la comprobación de la realidad de la actividad subvencionada.*

Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave o muy grave, el porcentaje de la sanción mínima se incrementará entre 20 y 100 puntos.

- d. *La ocultación a la Administración, mediante la falta de presentación de la documentación justificativa o la presentación de documentación incompleta o inexacta, de los datos necesarios para la verificación de la aplicación dada a la subvención recibida. Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave o muy grave, el porcentaje de la sanción se incrementará entre 10 y 50 puntos*⁵⁶⁶.
- e. *El retraso en el cumplimiento de las obligaciones formales.*

2. Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente. El criterio establecido en el párrafo e se empleará exclusivamente para la graduación de las sanciones por infracciones leves.

3. Los criterios de graduación recogidos en los apartados anteriores no podrán utilizarse para agravar la infracción cuando estén contenidos en la descripción de la conducta infractora o formen parte del propio ilícito administrativo.

4. El importe de las sanciones leves impuestas a un mismo infractor por cada subvención no excederá en su conjunto del importe de la subvención inicialmente concedida.

⁵⁶⁵ Véanse los artículos de la LGS 14.1.f) sobre “obligaciones de los beneficiarios”, 37.1.e) sobre “causas de reintegro” y 56.d) sobre infracciones leves.

⁵⁶⁶ Resulta interesante referenciar en relación con el mismo los artículos 37.1.c) sobre “causas de reintegro”. 56.a) sobre “infracciones leves” y 57.c) sobre “infracciones graves”, todos de la LGS.

5. El importe de las sanciones graves y muy graves impuestas a un mismo infractor por cada subvención no excederá en su conjunto del triple del importe de la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada o, en el caso de entidades colaboradoras, de los fondos indebidamente aplicados o justificados”.

El punto de partida a tener en cuenta en la interpretación de este precepto se cierne sobre las dudas que suscitan los criterios de graduación contenidos en el mismo y cuyo objetivo fundamental recae sobre la aplicación del principio de proporcionalidad⁵⁶⁷ que, con generalidad, se formula en el artículo 131.3 LRJ-PAC⁵⁶⁸. En este punto también el RLGS se ha inclinado por no utilizar la habilitación que el artículo 64 le otorgaba para precisar la determinación de las sanciones correspondientes mediante nuevas graduaciones. Así, en este sentido, es relevante la opinión manifestada al respecto por Rebollo Puig e Izquierdo Carrasco⁵⁶⁹ que defienden que “esa agravación se realiza en unos términos muy incompletos desde el punto de vista de la predeterminación legal del marco sancionador, pues lo único que se hace generalmente es elevar la cuantía de la sanción mínima, pero no se modula la aplicación de la sanción en toda su extensión. Esto es, más que determinar cómo tiene que moverse el órgano sancionador dentro de la horquilla sancionadora, se limita a reducir ésta por su límite inferior. En cualquier caso, más allá de estas nimias determinaciones legales, debe entenderse que el órgano sancionador puede, y

⁵⁶⁷ PALOMAR OJEDA, A., “La aproximación al cumplimiento en materia de subvenciones y el principio de proporcionalidad en la actuación de las Administraciones Públicas: la STS de 15 de abril de 2009”, en *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº 4/2009.

⁵⁶⁸ Así, el artículo 131 de la LRJ-PAC, en su párrafo tercero establece que “en la determinación normativa del régimen sancionador, así como en la imposición de sanciones por las Administraciones Públicas se deberá guardar la debida adecuación entre la gravedad del hecho constitutivo de la infracción y la sanción aplicada, considerándose especialmente los siguientes criterios para la graduación de la sanción a aplicar: a) La existencia de intencionalidad o reiteración. b) La naturaleza de los perjuicios causados. c) La reincidencia, por comisión en el término de un año de más de una infracción de la misma naturaleza cuando así haya sido declarado por resolución firme”.

⁵⁶⁹ REBOLLO PUIG M., e IZQUIERDO CARRASCO, M., op. cit. “Comentario a la Ley General de Subvenciones”.

casi debe, utilizar estas circunstancias como un elemento determinante para fijar la concreta sanción dentro de todo el margen punitivo establecido”.

De cualquier manera, resulta necesario poner de manifiesto los siguientes extremos en cuanto a la interpretación del artículo:

En primer lugar, que los criterios de graduación incluidos en la Ley son todos de agravación por lo que, donde no exista causa de agravación, la sanción será la mínima y es que cuando en la comisión de una infracción no concorra ninguna de las circunstancias de graduación contempladas en el artículo 60 LGS, la sanción se deberá imponer siempre en su grado mínimo.

En segundo término y con base en la interpretación restrictiva de que han de ser objeto las normas sancionadoras, se debe tener en cuenta que los porcentajes de incremento a que se refiere el artículo han de ser aplicados sobre la sanción pecuniaria prevista legalmente según el tipo de infracción y en su grado mínimo.

En tercer lugar, de la consideración conjunta de los apartados 2 (aplicación simultánea de los criterios de graduación) y 4 y 5 referentes a los límites de las sanciones se extrae que los criterios de graduación que concurren en una misma infracción se aplicarán simultáneamente, no pudiendo la acumulación de todos ellos en las infracciones leves dar lugar a sanciones pecuniarias superiores al importe de la subvención concedida ni, en las graves o muy graves, al triple de la cuantía indebidamente obtenida, aplicada o no justificada.

a) Leves.

No existiendo ninguna diferencia sustancial con respecto a lo visto hasta ahora, el artículo 61 LGS enumera las sanciones por infracciones leves de manera que de la descripción literal del precepto se desprende que:

“1. Cada infracción leve será sancionada con multa de 75 a 900 euros, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

2. Serán sancionadas en cada caso con multa de 150 a 6.000 euros las siguientes infracciones:

- a. La inexactitud u omisión de una o varias operaciones en la contabilidad y registros legalmente exigidos.*
- b. El incumplimiento de la obligación de la llevanza de contabilidad o de los registros legalmente establecidos.*
- c. La llevanza de contabilidades diversas que, referidas a una misma actividad, no permita conocer la verdadera situación de la entidad.*
- d. La utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponde, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la realidad de las actividades subvencionadas.*
- e. La falta de aportación de pruebas y documentos requeridos por los órganos de control o la negativa a su exhibición.*
- f. El incumplimiento por parte de las entidades colaboradoras de las obligaciones establecidas en el artículo 15 de esta Ley.*
- g. El incumplimiento por parte de las personas o entidades sujetas a la obligación de colaboración y de facilitar la documentación a que se refiere el artículo 46 de esta Ley, cuando de ello se derive la imposibilidad de contrastar la información facilitada por el beneficiario o la entidad colaboradora⁵⁷⁰.*

⁵⁷⁰ Extensivamente, sobre la obligación de colaboración en el ámbito subvencional se pronuncia GARCÍA VALDERREY, M. A., “La obligación de colaboración en las subvenciones concedidas por las entidades locales”, en *Revista El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, num. 6/2010, Año 158.

b) Graves.

El artículo 62 LGS describe las sanciones graves como a continuación se describe:

“1. Las infracciones graves serán sancionadas con multa pecuniaria proporcional del tanto al doble de la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada o, en el caso de entidades colaboradoras, de los fondos indebidamente aplicados o justificados.

2. Cuando el importe del perjuicio económico correspondiente a la infracción grave represente más del 50 % de la subvención concedida o de las cantidades recibidas por las entidades colaboradoras, y excediera de 30.000 euros, concurriendo alguna de las circunstancias previstas en los párrafos b y c del apartado 1 del artículo 60 de esta Ley, los infractores podrán ser sancionados, además, con:

- a. Pérdida, durante un plazo de hasta tres años, de la posibilidad de obtener subvenciones, ayudas públicas y avales de la Administración u otros entes públicos.*
- b. Prohibición, durante un plazo de hasta tres años, para celebrar contratos con la Administración u otros entes públicos.*
- c. Pérdida, durante un plazo de hasta tres años, de la posibilidad de actuar como entidad colaboradora en relación con las subvenciones reguladas en esta Ley”.*

La significación más relevante viene determinada por una mayor flexibilidad frente a la rigidez existente en la determinación del importe máximo de la sanción pecuniaria en los casos de comisión de infracciones muy graves y es que el doble de la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada previsto para las graves, puede ser franqueado cuando concurren circunstancias agravantes llegando incluso, hasta el triple, como así remarca el artículo 60.5 LGS.

c) Muy graves.

Por último, el artículo 63 LGS pone de manifiesto que *“las infracciones muy graves serán sancionadas con multa pecuniaria proporcional del doble al triple de la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada o, en el caso de entidades colaboradoras, de los fondos indebidamente aplicados o justificados.*

No obstante, no se sancionarán las infracciones recogidas en los párrafos b y d del artículo 58 cuando los infractores hubieran reintegrado las cantidades y los correspondientes intereses de demora sin previo requerimiento⁵⁷¹.

Cuando el importe del perjuicio económico correspondiente a la infracción muy grave exceda de 30.000 euros, concurriendo alguna de las circunstancias previstas en los párrafos b y c del apartado 1 del artículo 60 de esta Ley, los infractores podrán ser sancionados, además, con:

- a. Pérdida, durante un plazo de hasta cinco años, de la posibilidad de obtener subvenciones, ayudas públicas y avales de la Administración u otros entes públicos.*
- b. Prohibición, durante un plazo de hasta cinco años, para celebrar contratos con la Administración u otros entes públicos.*
- c. Pérdida, durante un plazo de hasta cinco años, de la posibilidad de actuar como entidad colaboradora en relación con las subvenciones reguladas en esta Ley.*

2.2.2 Competencia para la imposición de sanciones.

⁵⁷¹ En este sentido, véase el comentario referente al artículo 68 LGS sobre *“la extinción de la responsabilidad derivada de la comisión de infracciones”*.

Un aspecto de suma importancia en la dinámica infractora y sancionadora es la determinación de quién tiene habilitación legal para la imposición de sanciones ante incumplimientos, así, el artículo 66 LGS resuelve este asunto:

“1. Las sanciones en materia de subvenciones serán acordadas e impuestas por los ministros o los secretarios de Estado de los departamentos ministeriales concedentes. En el caso de subvenciones concedidas por las demás entidades concedentes, las sanciones serán acordadas e impuestas por los titulares de los ministerios a los que estuvieran adscritas.

No obstante, cuando la sanción consista en la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones, ayudas públicas y avales de Estado, en la prohibición para celebrar contratos con el Estado u otros entes públicos o en la pérdida de la posibilidad de actuar como entidad colaboradora en relación con las subvenciones reguladas en esta Ley, la competencia corresponderá al Ministro de Hacienda⁵⁷².

2. El ministro designará al instructor del procedimiento sancionador cuando dicha función no esté previamente atribuida a ningún órgano administrativo.

3. La competencia para imponer sanciones en las corporaciones locales corresponde a los órganos de gobierno que tengan atribuidas tales funciones en la legislación de régimen local”.

El precepto, en resumidas cuentas, atribuye competencias sancionadoras en el ámbito de la Administración General del Estado a tres posibles órganos: Ministros en general, Secretarios de Estado y Ministro de Hacienda en particular para una triple tipología de sanción: pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones, ayudas o avales del Estado; prohibición para contratar con la Administración o imposibilidad de actuar como entidad colaboradora. El deslinde entre las competencias que serán asumidas por los Ministros y aquéllas que serán desempeñadas por los Secretarios de Estado del Departamento vendrá

⁵⁷² Al respecto, véase el artículo 13, apartados 2 y 6 de la LGS “requisitos para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora”.

determinado por el artículo 14 de la LOFAGE, que atribuye a los Secretarios de Estado “*ejercer las competencias sobre el sector de actividad administrativa asignado que les atribuya la norma de creación del órgano o que les delegue el Ministro y desempeñar las relaciones externas de la Secretaría de Estado, salvo en los casos legalmente reservados al Ministro*”. Por ello, el Secretario de Estado allí donde existiere será el competente dentro de su mismo sector de actividad, sin embargo, en los casos no asignados al mismo, las competencias serán del Ministro. En cuanto a las competencias específicas del Ministro de Hacienda, se presenta una disociación entre las sanciones no pecuniarias que se le atribuyen y las de imponer sanciones pecuniarias que conllevan las mismas infracciones cuya imposición es de los demás Ministerios. Para el supuesto de subvenciones o ayudas concedidas por organismos autónomos y demás entidades concedentes, las sanciones serán acordadas e impuestas por los titulares de los Departamentos ministeriales a los que estuvieran adscritos.

Cabe realizar una mención en cuanto a la asignación de competencias para la imposición de sanciones en las corporaciones locales, pues bien, en este sentido, la LGS no les asigna competencia alguna y se remite a la legislación de régimen local. Aquí se abre una doble vía según se trate de municipios de gran población en el sentido que define el artículo 121 LRBRL⁵⁷³ o de las restantes corporaciones locales; en éstas, sólo existirá atribución expresa de potestad sancionadora al alcalde en los casos de “*falta de desobediencia a su autoridad o por infracción de las ordenanzas municipales, salvo en los casos en que tal facultad esté atribuida a otros órganos*”. En un sentido opuesto, llama la atención la no atribución de competencia a órgano alguno para imponer sanciones por infracciones tipificadas en leyes sectoriales y, en general, en supuestos distintos a los indicados. Es por esta razón por la que, consecuentemente y en un doble sentido, entrará en juego la cláusula residual de competencia que le es atribuida,

⁵⁷³ Como así describe el artículo 121 LRBRL serán considerados municipios de gran población aquellos cuya población supere los 250.000 habitantes. A los municipios capitales de provincia cuya población sea superior a los 175.000 habitantes. A los municipios que sean capitales de provincia, capitales autonómicas o sedes de las instituciones autonómicas. Asimismo, a los municipios cuya población supere los 75.000 habitantes, que presenten circunstancias económicas, sociales, históricas o culturales especiales.

en primer lugar, al alcalde en virtud del artículo 21.1.s) LRBRL y, en segunda instancia, al presidente de la Diputación para los supuestos en los que sea ésta la Administración competente. La competencia, en los municipios de gran población anteriormente reseñados y salvo que por Ley se haya atribuido a otro órgano, se atribuirá a la Junta de Gobierno como así dispone el artículo 127 LRBRL.

2.2.3 Procedimiento sancionador.

El ejercicio de funciones punitivas por la Administración Pública ha sido una constante histórica en nuestro país. La aspiración de la Constitución de 1812 de dejar exclusivamente en manos de la jurisdicción penal el castigo de las conductas ilegales se vio pronto frustrada por un conjunto de factores de naturaleza diversa de entre los que destaca la propia incapacidad de la jurisdicción penal en su función represora de las conductas ilícitas ante el notable desarrollo del Derecho Administrativo y el elevado número de infracciones que pueden generarse en su ámbito. En el ordenamiento jurídico actual, como se viene explicitando a lo largo de esta investigación, existe un importante reparto del *ius puniendi* del Estado entre la jurisdicción penal y la Administración Pública que ha quedado reconocido en el artículo 25.1 de la Constitución que determina que *“nadie puede ser condenado o sancionado por acciones u omisiones que en el momento de producirse no constituyan delito, falta o infracción administrativa”*.

Pues bien, la regulación general del procedimiento sancionador aparece contenida en la Ley 30/92 de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en cuyo Título IX (de la potestad sancionadora, artículos 127 a 138) aparecen desarrollados tanto los principios de la potestad sancionadora (capítulo I)⁵⁷⁴,

⁵⁷⁴ En este Capítulo I se regulan los principios de legalidad, irretroactividad, tipicidad, responsabilidad, proporcionalidad así como la prescripción y la concurrencia de sanciones.

como los principios del procedimiento sancionador (capítulo II)⁵⁷⁵. Si bien, en nuestro campo de acción se recoge brevemente el procedimiento sancionador en el artículo 67 LGS en el sentido que a continuación se describe:

“1. La imposición de las sanciones en materia de subvenciones se efectuará mediante expediente administrativo en el que, en todo caso, se dará audiencia al interesado antes de dictarse el acuerdo correspondiente y que será tramitado conforme a lo dispuesto en el Capítulo II del título IX de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común⁵⁷⁶.”

2. El procedimiento se iniciará de oficio, como consecuencia, de la actuación de comprobación desarrollada por el órgano concedente o por la entidad colaboradora, así como de las actuaciones de control financiero previstas en esta Ley⁵⁷⁷.”

3. Los acuerdos de imposición de sanciones pondrán fin a la vía administrativa”.

La iniciación del procedimiento sancionador puede tener lugar como consecuencia de las actuaciones indicadas o por cualquiera de las previstas en el artículo 11 del Reglamento para el ejercicio de la potestad sancionadora, aprobado por Real Decreto 1398/1993, de 4 de agosto, o en su correspondiente artículo 102 del RLGS, del que su tramitación se aparta mínimamente, deviniendo sus principales peculiaridades del papel que pueden jugar al respecto los órganos de control financiero. En este sentido, cuando la IGAE emita propuesta de inicio del procedimiento sancionador, el órgano gestor deberá

⁵⁷⁵ El Capítulo II proporciona una serie de nociones sobre garantía del procedimiento, de los derechos del presunto responsable, de las medidas de carácter provisional, de la presunción de inocencia y, por último, de la resolución del procedimiento sancionador.

⁵⁷⁶ Véanse al respecto los artículos 102 “procedimiento sancionador” y 103 “tramitación del procedimiento sancionador a propuesta de la Intervención General del Estado” del RLGS y el Real Decreto 1398/1993, de 4 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del procedimiento para el ejercicio de la potestad sancionadora, al que el citado artículo 102 remite.

⁵⁷⁷ Véanse los artículos 32 “comprobación de subvenciones”, 48.2 “deberes del personal controlador” y 50 “documentación de las actuaciones de control financiero”, todos ellos de la LGS y el artículo 102 RLGS.

iniciarlo o comunicar de forma expresa los motivos por los que no lo hace. Si el interesado presenta alegaciones o se acuerda la realización de actuaciones complementarias, la IGAE deberá emitir un informe que será determinante y con carácter vinculante⁵⁷⁸. En última instancia, la resolución se comunicará a la IGAE a través del órgano controlador.

2.2.4 Responsabilidades y extinción.

El artículo 69 LGS viene a proporcionar luz en cuanto a las responsabilidades se refiere, así:

“1. Responderán solidariamente de la sanción pecuniaria los miembros, partícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 11 en proporción a sus respectivas participaciones, cuando se trate de comunidades de bienes o cualquier otro tipo de unidad económica o patrimonio separado.

2. Responderán subsidiariamente de la sanción pecuniaria los administradores de las sociedades mercantiles, o aquellos que ostenten la representación legal de otras personas jurídicas, de acuerdo con las disposiciones legales o estatutarias que les resulten de aplicación, que no realicen los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones infringidas, adopten acuerdos que hagan posibles los incumplimientos o consientan el de quienes de ellos dependan.

3. En el caso de sociedades o entidades disueltas y liquidadas en las que la Ley limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares, las sanciones pendientes se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que se les hubiera adjudicado o se les hubiera debido adjudicar.

4. En el caso de sociedades o entidades disueltas y liquidadas en las que la Ley no limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares, las sanciones pendientes se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente a su cumplimiento”.

Llegado este punto, la primera reflexión que requiere este precepto pasa por su distinción con el recogido en el artículo 53 LGS y que bajo la rúbrica “responsables” delimita los sujetos infractores, es decir, a aquellos que podrán ser sancionados, sea o no de manera pecuniaria, por ser autores de la infracción. Pues bien, en el presente se establecen una serie de supuestos en los que los sujetos adquieren la condición de responsables de las sanciones pecuniarias pese a no haber cometido la infracción.

A su vez, resulta reseñable comentar que, dentro de los responsables existe un desdoblamiento tipológico bien diferenciado al ser necesario distinguir entre quienes, como responsables solidarios o subsidiarios, quedan sujetos al pago de la sanción con una función de garantía del deudor principal (el infractor en virtud del presupuesto definido en la norma), y aquellos otros que van a adquirir tal condición de obligados al pago como consecuencia de la transmisión de responsabilidad (o más propiamente llamados sucesores). Sí hay que remarcar en este momento que, procedimentalmente, todos estos sujetos no van a ser parte en el procedimiento sancionador propiamente sino que lo serán del que se ponga en marcha para la cobranza.

En el primer párrafo el aspecto más conflictivo puede ser la determinación de la situación jurídica para cada tipo de entidad sin personalidad jurídica; estas entidades, que podrán ser beneficiarias de subvenciones, como así dispone el artículo 11.3 LGS, serán responsables, de conformidad con el precepto del artículo 53 LGS, de las infracciones de las que jurídicamente tengan la consideración de autoras. Ahora bien, cada uno de los tipos de entidades sin

personalidad jurídica que se contemplan en el citado precepto del 11.3 LGS tendrá una situación jurídica distinta.

Los miembros de las entidades sin personalidad jurídica de base personal podrán ser responsables de las infracciones que comentan en desarrollo de la actividad subvencionada y con independencia de la posible responsabilidad de la agrupación como así recoge el artículo 53 a) LGS.

Sin embargo, si se está en presencia de entidades sin personalidad de base patrimonial en las que la subvención ha sido solicitada por comunidades de bienes o cualquier otro tipo de unidad económica o patrimonio separado sus miembros o partícipes, al no estar contemplados en el artículo 53 LGS, no adquirirán la condición de infractores⁵⁷⁹. En un sentido inverso, serán responsables solidarios del pago de la sanción pecuniaria impuesta a la unidad económica en proporción a sus cuotas, sin que dicha responsabilidad venga limitada cuantitativamente por el valor de las respectivas participaciones. Por todo ello, la Administración podrá, a través de su representante, requerir de la entidad la totalidad de la deuda para posteriormente dirigirse a los comuneros siempre, en proporción a sus participaciones y por su responsabilidad solidaria para con la entidad y no así entre ellos, pues la responsabilidad tornará en mancomunada.

⁵⁷⁹ Sin embargo, a pesar de no obtener tal calificación como infractores, se debe traer a colación aquí, la calificación que realiza de estas entidades el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria; así, serán obligados tributarios *“en las leyes en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición”*. La responsabilidad tributaria, aparece recogida en el artículo 41 del mencionado cuerpo legal pudiendo la ley *“configurar como responsables solidarios o subsidiarios de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades”*. Cabe resaltar que *“salvo precepto legal expreso en contrario, la responsabilidad será siempre subsidiaria”* y *“alcanzará la totalidad de la deuda tributaria exigida en periodo voluntario”*. Por último, *“la responsabilidad no alcanzará a las sanciones”*, salvo *“las excepciones que en esta u otra ley se establezcan”*.

Respecto al segundo párrafo del precepto sobre la responsabilidad subsidiaria de la sanción pecuniaria a los administradores de las sociedades mercantiles, o a aquellos que ostenten la representación legal de otras personas jurídicas y en relación con el texto legal conviene señalar que el ámbito subjetivo de la responsabilidad subsidiaria queda limitado a los administradores y representantes legales de las personas jurídicas, quedando excluidos cualesquiera otros participantes, tales como directores generales, gerentes, etc. Tampoco cabe, como ha señalado el TS, la existencia de responsabilidades subsidiarias autónomas que entrarían en juego en aquellos casos en los que, existiendo un responsable directo, éste no responda⁵⁸⁰. Ahora bien, sí que se debe tener en cuenta la actuación negligente por parte del administrador. De otra parte, éste puede quedar excluido de responsabilidad por la infracción si el incumplimiento derivase de una decisión social y siempre que salve su voto, como así recoge el artículo 54 c) de la LGS. Por último, para una mejor comprensión del precepto en su globalidad, resulta necesario ponerlo en relación con los que regulan la responsabilidad de los representantes de los distintos tipos de entidades jurídicas⁵⁸¹.

En referencia al párrafo tercero sobre sociedades o entidades disueltas o liquidadas, contempla la ley la sucesión de los socios, partícipes o cotitulares en la responsabilidad de sociedades o entidades disueltas y liquidadas en las que la Ley limita la responsabilidad patrimonial para, a continuación, establecer entre los sucesores un supuesto de responsabilidad solidaria, aspecto éste que implica que la Administración podrá dirigirse contra cualquiera de los socios siempre y cuando tenga en cuenta el límite de la cuota adjudicada en la liquidación. La transmisión encuentra su justificación en la consideración de que las sanciones pendientes son deudas de la sociedad disuelta que debieron ser satisfechas

⁵⁸⁰ STS de 7 de febrero de 1990 (RJ 961).

⁵⁸¹ Véanse, puesto que también regulan la responsabilidad de los representantes en los distintos tipos de entidades jurídicas, los artículos 133 de la Ley de Sociedades Anónimas, el artículo 15 de la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación y el artículo 17 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones.

antes de proceder a la distribución del haber social. Es una regulación⁵⁸² que, aunque similar a la contenida en el artículo 40 de la Ley General Tributaria, en resumidas cuentas, se aparta del régimen general del Derecho mercantil⁵⁸³.

Para concluir con el apartado de la responsabilidad, no se debe obviar la diferenciación del párrafo tercero que se acaba de explicitar con el cuarto y último y es que, a diferencia del apartado anterior, la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares no viene limitada por el importe de lo recibido en la liquidación puesto que se trata de sociedades en las que no existe limitación de responsabilidad

Por otra parte, la extinción de la responsabilidad viene marcada por la sencilla determinación contenida en el artículo 68 LGS cuando enuncia que *“la responsabilidad derivada de las infracciones se extingue por el pago o cumplimiento de la sanción o por prescripción o por fallecimiento”* se desprenden una serie de conclusiones que hay que poner de manifiesto.

Este artículo trae a colación las tres formas comunes de extinción de las sanciones, a ellas habría que adicionar la extinción por reintegro voluntario de la

⁵⁸² El artículo 40 LGT, en similar sentido al que se está referenciando, enuncia respecto a *“los sucesores de personas jurídicas y entes sin personalidad”* que *“las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda y demás percepciones patrimoniales recibidas por los mismos en los dos años anteriores a la fecha de disolución que minoren el patrimonio social que debiera responder de tales obligaciones, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 42.2.a) de esta Ley. Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley no limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán íntegramente a éstos, que quedarán obligados solidariamente a su cumplimiento”*.

⁵⁸³ A tenor de los artículos 235 del Código de Comercio y 277.2 LSA, si los liquidadores distribuyeran el haber social antes de haber satisfecho las deudas o consignado su importe, responderán ellos y no los socios siempre que hubiera fraude o negligencia grave. Ahora bien, el privilegio de llegar a los socios no supone renuncia al derecho de dirigirse contra los liquidadores, con el que no es compatible.

subvención por el infractor que aparece regulada en los artículos 63 LGS y 308 CP. Veamos desarrolladas cada una de ellas:

a) Pago o cumplimiento de sanciones no pecuniarias.

No existen dudas en cuanto a la calificación del pago como la forma de extinción común por excelencia y es que, en el caso de las sanciones pecuniarias, la extinción tiene lugar mediante el pago de las mismas. Como dispone el artículo 59.2 LGS para el cobro será *“de aplicación el régimen jurídico previsto para los ingresos de derecho público en la Ley General Presupuestaria o en las normas presupuestarias de las restantes Administraciones públicas”*. Ahora bien, el artículo 11 de la LGP se remite a su vez a lo establecido en la Ley General Tributaria y en el Reglamento General de Recaudación, por lo que habrá de seguirse el cauce ordinario previsto en estas disposiciones. En esta línea, el Reglamento de Procedimiento Sancionador prevé que pueda realizarse el pago voluntario por el imputado en cualquier momento anterior a la resolución, lo que podrá implicar la terminación del procedimiento, sin perjuicio de la posibilidad de interponer los recursos procedentes.

Respecto a la otra forma de extinción, el cumplimiento de sanciones no pecuniarias se debe resaltar que todas aquellas sanciones que consistan en la privación de derechos durante un cierto tiempo quedarán cumplidas por su no ejercicio durante el transcurso del plazo señalado en la resolución del procedimiento sancionador. Resulta reseñable que otros cuerpos legislativos se hacen eco de la prohibición de contratar, como es el caso del artículo 60 del Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público⁵⁸⁴, y de la prohibición para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora contenida en el

⁵⁸⁴ ORTEGA MONTORO, R. J., “Contradicciones en la administración menor de las administraciones perceptoras de subvenciones: entre la legislación de contratos y la legislación general de subvenciones”, en *“Contratación Administrativa Práctica: Revista de la Contratación Administrativa y de los Contratistas”*, num. 101/2010, Año X.

artículo 13.5 de la LGS que añade, además, que si la resolución sancionadora, que ha de ser firme, no hubiera fijado plazo, el alcance se fijará de acuerdo con el procedimiento determinado reglamentariamente, sin que pueda exceder de cinco años en caso de que la prohibición no derive de sentencia firme.

b) Prescripción.

La prescripción se desarrollará íntegramente en el apartado correspondiente en líneas posteriores⁵⁸⁵.

c) Fallecimiento.

En sentido opuesto a como sucede en la extinción de las personas jurídicas, el fallecimiento de una persona física produce la extinción de la responsabilidad, que no será exigible de sus causahabientes. Este precepto supone la aplicación práctica del principio de personalidad de la pena, si bien va más allá de su propia exigencia puesto que, ante la falta de distinción al respecto, se tendrán que considerar extinguidas las sanciones pecuniarias que se encuentren en fase de cobro. En cuanto a la tramitación se refiere, será necesario tener en cuenta las previsiones establecidas en la LGT y en el Reglamento General de Recaudación, por la remisión establecida en la LGP en su artículo 10.

d) Exclusión de la pena por reintegro voluntario.

En el artículo 63.1 de la LGS se contempla una causa de exención de la sanción, análoga a la contenida en el artículo 308 CP y que también puede ser

⁵⁸⁵ Respecto a las causas de interrupción del plazo de prescripción puede consultarse la STS Sala 3ª, de 12 de julio de 2003.

calificada como causa extintiva de la misma por cuanto que opera una vez cometida la infracción y antes de que la sanción se imponga. Como así dispone el artículo 63.1 LGS “*no obstante, no se sancionarán las infracciones recogidas en los párrafos b y d del artículo 58 cuando los infractores hubieran reintegrado las cantidades y los correspondientes intereses de demora sin previo requerimiento*”. Dichas letras se refieren, respectivamente, a la no aplicación de las cantidades recibidas a sus fines y a la falta de entrega, por parte de las entidades colaboradoras a los beneficiarios de los fondos recibidos de acuerdo con los criterios previstos en las bases reguladoras de la subvención. Llama poderosamente la atención que la exclusión sólo se contempla en relación con las infracciones muy graves, hecho que invita a pensar que, ante situaciones análogas constitutivas de infracciones graves, no serán de aplicación.

Por último cabe comentar que la aplicación de la exoneración requiere de dos requisitos, uno positivo materializado en el reintegro de la cantidad percibida y no aplicada con sus intereses y otro negativo concretado en la realización del pago antes de que se produzca requerimiento previo. En este sentido, sí se puede afirmar sin ningún género de dudas que se suaviza la exigencia en relación con la correspondiente en el CP, al no bastar con la simple notificación o iniciación de cualesquiera actuaciones administrativas o de control para que desaparezca la posibilidad de quedar exonerado sino que, además, resulta precisa la formulación de un requerimiento expreso de reintegro.

2.3 Otros aspectos relevantes sobre infracciones y sanciones.

2.3.1 Supuestos de exención de responsabilidad.

La LGS plantea dos preceptos diferenciados que separan el artículo 54 (exención de responsabilidad por infracción) del artículo 69 (exención de responsabilidad por sanción).

No se constituye este artículo 54 como una relación *numerus clausus*, puesto que, si bien tres son los supuestos que aparecen descritos, pueden darse más casos de exención de responsabilidad por infracción.

Así, el mencionado precepto recoge que “*las acciones u omisiones tipificadas en esta Ley no darán lugar a responsabilidad por infracción administrativa en materia de subvenciones en los siguientes supuestos:*

- a. *Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar.*
- b. *Cuando concorra fuerza mayor.*
- c. *Cuando deriven de una decisión colectiva, para quienes hubieran salvado su voto o no hubieran asistido a la reunión en que se tomó aquella”.*

Resulta preciso realizar una aclaración del término incapacidad, pues contrariamente a como sucede en el ámbito tributario (desarrollado ampliamente en el artículo 44 LGT), a falta de una conceptualización en este ámbito del término, habrá que considerar incapaces a quienes lo sean con arreglo al Código Civil más que conforme a categorías más propias del derecho punitivo.

Para los supuestos de exención de responsabilidad en decisiones colectivas realizamos una remisión a todo lo explicitado en el apartado anterior sobre la responsabilidad.

2.3.2 Concurrencia de actuaciones con el orden jurisdiccional penal.

Dispone el artículo 55 LGS en cuanto a la concurrencia de actuaciones en el orden jurisdiccional penal que *“en los supuestos en que la conducta pudiera ser constitutiva de delito, la Administración pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente y se abstendrá de seguir el procedimiento sancionador mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.*

2. La pena impuesta por la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa.

3. De no haberse estimado la existencia de delito, la Administración iniciará o continuará el expediente sancionador con base en los hechos que los tribunales hayan considerado probados”.

Un aspecto reseñable respecto a lo expuesto en el primer párrafo del precepto hace referencia a la necesidad que surge en el instructor del expediente sancionador de abstenerse de seguir el procedimiento administrativo cuando aprecie indicios de delito, pasando así el tanto de culpa a la jurisdicción competente y surgiendo en esta línea un aspecto que debería ser subsanado ya que la Ley no establece si ha de hacerse de forma directa mediante denuncia de los hechos o querrela a través de la Abogacía del Estado o a través del Ministerio fiscal, pudiendo elegirse el procedimiento que se estime más conveniente⁵⁸⁶.

El segundo párrafo merece una concreta interpretación en la línea marcada por la STC 2/1981, de 30 de enero, que trae a colación uno de los umbrales en torno al cual gira el principio general del Derecho conocido como

⁵⁸⁶ Respecto a la articulación de órdenes jurisdiccionales concurrentes resulta interesante la reflexión realizada por HUERTAS GONZÁLEZ, J. P., “De la concurrencia de responsabilidades entre órdenes jurisdiccionales, en *Gestión Práctica de Riesgos Laborales*, nº 33, Diciembre, 2006.

non bis in idem, y que conlleva la imposibilidad de imponer una sanción administrativa y penal en los casos en los que se aprecie identidad de sujeto, hecho y fundamento. Este precepto del artículo 55 LGS que tiene su traslación con carácter general en el artículo 133 LRJ-PAC y su desarrollo en los artículos 5 y 7 del Real Decreto 1398/1993, de 4 de agosto, por el que se aprobó el Reglamento de Procedimiento para el Ejercicio de la Potestad Sancionadora, recoge la concurrencia de actuaciones en el orden administrativo con el orden jurisdiccional penal y aplica al ámbito de las sanciones en materia de subvenciones este principio tanto en su vertiente material, como se acaba de poner de manifiesto, como en la procesal, al implicar que un mismo hecho no puede ser objeto de dos procesos distintos y que el proceso administrativo deberá respetar, en todo caso, el planteamiento fáctico del órgano jurisdiccional⁵⁸⁷.

Procedimentalmente, este principio *non bis in idem*⁵⁸⁸, considerado tradicionalmente como muy próximo a los de legalidad y tipicidad se ha orientado en su gran mayoría no sólo a evitar el proscrito resultado del doble castigo e incriminación por unos mismos hechos sino también a evitar que recaigan pronunciamientos contradictorios en el supuesto de permitir la prosecución paralela o simultánea de dos procedimientos (penal y administrativo sancionador) atribuidos a autoridades de diverso orden.

Aunque, bien es cierto, las exigencias que conlleva el citado principio van más allá, manifestando la sentencia anteriormente citada que “...*irrogada una sanción, sea ésta de índole penal o administrativa, no cabe, sin vulnerar el mencionado derecho fundamental, superponer o adicionar otra distinta, siempre que concurren las tan repetidas identidades de sujeto, hechos y fundamento. Es*

⁵⁸⁷ Puede ampliarse este análisis en el artículo de GÓRRIZ GÓMEZ, B., “Unificación de doctrina sobre la reanudación del cómputo del plazo de caducidad del procedimiento sancionador por infracciones del Orden social, tras su suspensión por la existencia de actuaciones penales (STS Sala Tercera, de 5 de junio de 2012)”, artículo accesible en el enlace digital: www.porticolegal.com/pa_articulo.php?ref=441

⁵⁸⁸ FIERRO RODRÍGUEZ, D., “Los caracteres generales del principio *non bis in idem*” en *artículos doctrinales de noticias jurídicas*, diciembre, 2013.

este núcleo esencial el que ha de ser respetado en el ámbito de la potestad punitiva genéricamente considerada, para evitar que una única conducta infractora reciba un doble reproche afflictivo⁵⁸⁹. Por lo tanto, toda esta divagación doctrinal lleva a concluir que impuesta una sanción administrativa tampoco cabría una segunda sanción administrativa o penal aunque, en un sentido discordante se ha manifestado la STC 2/2003, de 16 de enero, al manifestar la no vulneración del principio por no producirse exceso punitivo si a la hora de imponer la condena se tiene en consideración y se descuenta la sanción anterior.

Como pone de manifiesto la STC de 11 de septiembre de 1999, la exclusiva competencia del orden jurisdiccional penal para depurar y castigar las conductas constitutivas de delito tiende a evitar que se produzcan resoluciones de carácter contradictorio mediante la atribución prioritaria a los órganos jurisdiccionales penales del enjuiciamiento de hechos que *prima facie* aparezcan como delitos o faltas y no en un abstracto criterio de prevalencia absoluta del ejercicio de la potestad punitiva sobre la potestad sancionadora de las Administraciones públicas.

2.3.3 Desarrollo reglamentario de infracciones y sanciones.

La habilitación legal contenida en el artículo 64 LGS que enuncia que *“las disposiciones reglamentarias de desarrollo podrán introducir especificaciones o graduaciones al cuadro de las infracciones o sanciones establecidas legalmente que, sin constituir nuevas infracciones o sanciones, ni alterar la naturaleza o límites de las que la Ley contempla, contribuyan a la más correcta identificación de las conductas o a la más precisa determinación de las sanciones correspondientes”* no parece colmar las expectativas que sobre la misma se crean puesto que, el Reglamento de la Ley, únicamente se ha encargado de desarrollar el procedimiento sancionador, rehuendo, de esta manera, realizar

⁵⁸⁹ Véase la STC 2/1981, de 30 de enero.

una descripción más pormenorizada de las conductas que redujera así la discrecionalidad que subyace en el órgano sancionador. A este respecto, REBOLLO PUIG E IZQUIERDO CARRASCO⁵⁹⁰ manifiestan que, “en la medida en que esos reglamentos se ocupen, no ya genéricamente de todas las subvenciones sino de una clase determinada en la que haya singularidades y deberes y obligaciones específicas, no sólo no vulnerará la reserva de Ley sino que se mejorará la tipicidad de las infracciones, se concretarán conceptos necesariamente más indeterminados en la Ley y se reducirá el margen de discrecionalidad en la imposición de las sanciones con lo que, en suma, se logrará un mayor grado de seguridad jurídica y de predeterminación y previsibilidad de la actuación sancionadora de la Administración, que es lo que verdaderamente se pretende garantizar con la reserva de Ley y el principio de tipicidad”. Otro asunto, también discutible y que ya ha sido analizado en líneas precedentes, gira en torno a la solución del problema sirviéndose de las bases reguladoras, a pesar de su naturaleza reglamentaria.

2.3.4 Prescripción de infracciones y sanciones.

Para concluir con el epígrafe correspondiente a las infracciones y sanciones no se debe dejar de analizar un tema de gran importancia como es el de la prescripción. Normativamente aparece contenido en el artículo 65 LGS de la siguiente manera:

“1. Las infracciones prescribirán en el plazo de cuatro años a contar desde el día en que la infracción se hubiera cometido.

2. Las sanciones prescribirán en el plazo de cuatro años a contar desde el día siguiente a aquel en que hubiera adquirido firmeza la resolución por la que se impuso la sanción.

⁵⁹⁰ REBOLLO PUIG M., e IZQUIERDO CARRASCO, M., op. cit, pág. 617 y ss.

3. *El plazo de prescripción se interrumpirá conforme a lo establecido en el artículo 132 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.*

4. *La prescripción se aplicará de oficio, sin perjuicio de que pueda ser solicitada su declaración por el interesado”.*

Como se observa, el texto legal distingue claramente entre la prescripción de las infracciones y de las sanciones impuestas. Para las primeras, el plazo cuenta desde la comisión de la respectiva infracción mientras que, para las segundas, el cómputo de la fecha inicial parte desde la adquisición de firmeza de la resolución que impone la sanción.

En cuanto a la determinación de los plazos se refiere, difieren de los establecidos en la LRJ-PAC a excepción de los establecidos a efectos de reintegro por lo que no será necesario que la fecha de finalización sea la misma ya que la fecha inicial y las causas de interrupción pueden diferir.

En otro sentido y, por su imbricación con la prescripción, debe mencionarse la llamada perención o caducidad del procedimiento administrativo por causa imputable a la Administración. Este instituto jurídico podrá producirse por retraso en la notificación del inicio del procedimiento al interesado. Como así dispone el artículo 6.2 del Reglamento del Procedimiento Sancionador, *“transcurridos dos meses desde la fecha en que se inició el procedimiento sin haberse practicado la notificación de éste al imputado, se procederá al archivo de las actuaciones, notificándose al imputado, sin perjuicio de las responsabilidades en que se hubiera podido incurrir”*. Exactamente, y siguiendo la resolución establecida en el artículo 20.6 del citado Reglamento, la misma consecuencia se seguirá si no se dicta en plazo la resolución final o, siguiendo la descripción literal, *“si no hubiese recaído resolución transcurridos seis meses*

desde la iniciación, teniendo en cuenta las posibles interrupciones de su cómputo por causas imputables a los interesados o por la suspensión del procedimiento a que se refieren los artículos 5 y 7, se iniciará el cómputo del plazo de caducidad establecido en el artículo 43.4 (en la actualidad el artículo 44) de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común”.

Una vez tenidas en cuenta estas consideraciones, sí que hay que poner de manifiesto que las consecuencias de la caducidad del procedimiento no son equiparables a las de la prescripción del derecho. Así, el artículo 44.2 *in fine* de la LRJ-PAC pone de manifiesto que *“en los procedimientos en que la Administración ejercite potestades sancionadoras o, en general, de intervención, susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen, se producirá la caducidad. En estos casos, la resolución que declare la caducidad ordenará el archivo de las actuaciones, con los efectos previstos en el artículo 92”*, el cual, en su párrafo tercero establece que *“la caducidad no producirá por sí sola la prescripción de las acciones del particular o de la Administración, pero los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción”*. Todo ello nos induce a concluir, como así postula la doctrina mayoritaria y, en particular, las palabras de ESTÉVEZ GOYTRE⁵⁹¹, que en ese procedimiento ya no podrá dictarse resolución sancionadora pero sí cabrá, salvo prescripción, la posibilidad de reiniciar el procedimiento caducado.

Para concluir y con base en lo establecido en el artículo 132 LRJ-PAC la paralización del procedimiento sancionador o del procedimiento de ejecución durante más de un mes por causa no imputable al interesado, determinará que se reanude la prescripción interrumpida con el inicio del procedimiento. Otro asunto de relevancia, como ha puesto de manifiesto la doctrina, será la determinación de si el plazo empezará a contar de nuevo o si, por el contrario,

⁵⁹¹ ESTÉVEZ GOYTRE, R., “La caducidad y la prescripción en el Derecho administrativo sancionador”, *Actualidad Administrativa*, nº 46/2000.

sólo será necesario completar el tiempo que faltaba en el momento de la interrupción. En un sentido opuesto, al no ser procedimientos sancionadores ni de ejecución (únicos a los que el mencionado artículo 132 otorga efectos interruptivos), tanto las actuaciones de control financiero, como las de comprobación de los artículos 32 y 33, así como el procedimiento de reintegro del artículo 42 de la LGS no tendrán la consistencia necesaria para la interrupción de la prescripción.

3. MODALIDADES DELICTUALES CONTENIDAS EN EL CÓDIGO PENAL.

Esta tesis doctoral completa su objeto de investigación desarrollando en este apartado las dos modalidades delictuales referidas a la actividad subvencional que comprende el Código Penal en su Título XIV, titulado “*De los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social*”⁵⁹². Por un lado, se analiza en primer lugar, el delito genérico de fraude de subvenciones que comprende el artículo 308 del mencionado texto legal y, en segundo término, el específico contenido en el artículo 309 referido al ámbito comunitario y que, como se analizara, ha sido refundido en único precepto, el 306 relativo a la defraudación a los Presupuestos Generales de la Unión Europea, al ser derogado aquél por el número 1 de la disposición derogatoria única de la L.O. 7/2012, de 27 de diciembre, por la que se modifica la L.O. 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad Social.

3.1 Fraude de subvenciones.

⁵⁹² Respecto a los delitos contra la Hacienda Pública pueden consultarse las siguientes sentencias que resultan de interés: STS Sala 2ª, de 7 de marzo; STS Sala 3ª, de 21 de julio de 2004.

La protección del legislador en la doble vertiente de ingresos y gastos se contempla con el relativamente reciente delito de fraude de subvenciones en el que se aprecia cómo las mejoras desarrolladas en el más antiguo delito fiscal⁵⁹³ han sido utilizadas de una manera especial en la configuración final del mismo⁵⁹⁴.

3.1.1 Encuadramiento constitucional.

Si tenemos en cuenta la configuración del nuevo modelo de Estado tras la adopción del sistema constitucional en 1978, las formaciones administrativas de naturaleza ejecutiva para la gestión de los servicios públicos, han devenido hacia un claro reconocimiento nuclear de la persona como objeto y sujeto básico de la acción administrativa.

Una vez ha quedado manifiestamente patente la impronta socializadora del Estado, así como su voluntad de centrar su protección en la persona individualmente considerada y en el contexto de la sociedad que le rodea, hay que manifestar respecto al tema que nos ocupa que, tradicionalmente, ha sido incuestionable la importancia del sistema de subvenciones para nuestro país, en el que la iniciativa empresarial siempre ha sido deficitaria y más si cabe, con la incursión comunitaria, del sistema de subvenciones procedente de la Unión Europea.

Son numerosas las tensiones que genera este hecho entre el sector público y el sector privado y es que la actividad subvencional resulta una impronta más de la actividad prestacional del Estado, en aquellas áreas

⁵⁹³ Una cuestión que englobe esta cuestión y la enlaza directamente con la configuración actual del Sistema es analizada en el artículo de RANCAÑO MARTÍN, M. A., “El progresivo distanciamiento dogmático entre el ilícito penal y el ilícito tributario”, en *Quincena Fiscal Aranzadi*, nº 16/2014.

⁵⁹⁴ BLANCO CORDERO, I., “El delito fiscal como actividad delictiva previa del blanqueo de capitales”, *Revista de Ciencia Penal y Criminología*, 2011, www.criminet.ugr.es

sectoriales donde la inmisión directa del sector público⁵⁹⁵ se considera un elemento perturbador de las economías particulares. La política de subvenciones es consecuencia del principio del Estado Social, como explicita BACIGALUPO ZAPATER⁵⁹⁶ funciona como instrumento para equilibrar ciertos sectores mediante medidas de orientación económica así como elemento estimulador de la iniciativa privada, en definitiva, es una herramienta para establecer un orden económico y social justo, como se enmarca en el artículo 1 de la CE y cuya materialización jurisprudencial queda evidenciada en la sentencia 8300/2002 de la Sala Segunda del Tribunal Supremo de 11 de diciembre de 2002⁵⁹⁷ que describe que *“como se ha señalado por la doctrina, la subvención es uno de los instrumentos a través de los cuales el Estado lleva a cabo su intervención en la economía y en general en la vida social. Por ello, hoy día nadie discute que el Derecho Penal debe ser el instrumento reactivo, para sancionar aquellas conductas que valiéndose de artificios o engaños, defraudan a la Hacienda Pública⁵⁹⁸ o a la Seguridad Social en las cantidades que el legislador ha estimado relevantes para imponer una sanción penal, dejando para la actividad sancionadora administrativa, las defraudaciones que estén por debajo del límite marcado (...). La defraudación incide negativamente sobre el gasto público, lesionando gravemente el Estado social y los intereses generales, constituyendo además una conducta antisocial que, por razones de política criminal, sólo merece una pena cuando la cantidad defraudada supera las barreras señaladas por el legislador”*.

Los artículos 14 y 38 de la Constitución española proclaman el principio de igualdad y la libertad de empresa en el marco de una economía de mercado

⁵⁹⁵ SCHÖNKE/SCHRÖEDER/LENCKNER, StGB, 24.ª ed., 1991, 264,4; TIEDEMANN, StGB Leipziger Kommentar, 10.ª ed. 1979, 264,8.

⁵⁹⁶ BACIGALUPO ZAPATER, en CONDE-PUMPIDO FERREIRO, Cándido y otros autores, *"Código penal: doctrina y jurisprudencia"*, 1 ed. Trivium, Madrid, 1997, pág. 3131.

⁵⁹⁷ Se puede consultar para obtener mayor información al respecto el siguiente enlace: <http://www.poderjudicial.es/search/doAction?action=contentpdf&database=match=TS&reference=3149369&links=%22769/2001%22%20%22%22JOSE%20ANTONIO%20MARTIN%20PALLIN%22%22&optimize=20030912>

⁵⁹⁸ Se realiza una complete descripción en el artículo de CUGAT MAURI, M., “El concepto de subvención en los delitos contra la Hacienda Pública”, en *Revista Jurídica de Catalunya*, nº 4/2008.

respectivamente. Todo ello en aras del establecimiento de unas bases claras, que doten al procedimiento de concesión de un alto grado de seguridad jurídica.

Para concluir el encuadre constitucional no podemos dejar de señalar que la ordenación de un régimen jurídico común en la relación subvencional constituye una finalidad nuclear que se inspira directamente en el artículo 149.1.18 de la Constitución Española, a cuyo tenor el Estado tiene la competencia exclusiva sobre las bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas y sobre el procedimiento administrativo común.

3.1.2 Categorización del delito de fraude de subvenciones.

El delito de fraude de subvenciones se encuentra categorizado dentro del grupo de los relativos al orden público económico, en ellos, la protección penal actúa reforzando la que ya les brinda el derecho administrativo⁵⁹⁹.

La sistematización en el Código Penal del fraude de subvenciones se estructura en una doble vertiente en función de si la protección recae sobre las subvenciones procedentes de los fondos internos del Estado o de los comunitarios. Si bien es pretendida una regulación unitaria en el ámbito penal, el desarrollo viene descrito en los artículos 308 y, tras la derogación del 309 del Código Penal, en la refundición que del mismo se ha hecho en el artículo 306 de dicho cuerpo legal.

La redacción actual del 308 es fruto de la reforma del Código Penal operada por la Ley Orgánica 5/2010 de 22 de junio, que introdujo modificaciones de relieve en el mencionado artículo alterando la redacción del primer y segundo

⁵⁹⁹ Al respecto se pronuncia GÓMEZ RIVERO, M.C., *“El fraude de subvenciones”*, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 1996.

párrafo; entre las mismas, podemos destacar la elevación del montante de defraudación mínimo de 80.000 a 120.000 euros, asimilándose así a la cuantía exigida para el fraude fiscal e introduciéndose una regla para su determinación. Esta modificación elevó también las penas e introdujo una serie de reglas particulares para la concreción de la responsabilidad de las personas jurídicas⁶⁰⁰. Así queda finalmente configurado el tipo del artículo 308 del Código Penal:

“1. El que obtenga subvenciones, desgravaciones o ayudas de las Administraciones públicas de más de ciento veinte mil euros falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubiesen impedido, será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de su importe.

Para la determinación de la cantidad defraudada se estará al año natural y deberá tratarse de subvenciones obtenidas para el fomento de la misma actividad privada subvencionable, aunque procedan de distintas Administraciones o entidades públicas.

2. Las mismas penas se impondrán al que, en el desarrollo de una actividad subvencionada con fondos de las Administraciones públicas cuyo importe supere los ciento veinte mil euros, incumpla las condiciones establecidas alterando sustancialmente los fines para los que la subvención fue concedida.

3. Además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante un período de tres a seis años.

4. Quedará exento de responsabilidad penal, en relación con las subvenciones, desgravaciones o ayudas a que se refieren los apartados primero y segundo de este artículo, el que reintegre las cantidades recibidas, incrementadas en un interés anual equivalente al interés legal del dinero aumentado en dos puntos porcentuales, desde el momento en que las percibió, antes de que se le haya

⁶⁰⁰ Sobre responsabilidad de personas jurídicas puede consultarse la visión jurisprudencial que contiene la STS Sala 2ª, de 7 de febrero de 2007.

notificado la iniciación de actuaciones de inspección o control en relación con dichas subvenciones, desgravaciones o ayudas o, en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante de la Administración autonómica o local de que se trate interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida.

La exención de responsabilidad penal contemplada en el párrafo anterior alcanzará igualmente a dicho sujeto por las posibles falsedades instrumentales que, exclusivamente en relación a la deuda objeto de regularización⁶⁰¹, el mismo pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización de su situación”.

3.1.3 Concepto de subvención, desgravación o ayuda.

Un aspecto subsanable en muchos cuerpos legales es la falta de conceptualización de numerosos términos jurídicos que pueden resultar confusos o ambivalentes, pues bien, el fraude de subvenciones gira en torno a la obtención de tres tipos de ventajas económicas: *subvenciones, desgravaciones o ayudas* de las Administraciones Públicas que, aunque similares en su *ultima ratio*, encierran particularidades que escapan incluso a los especialistas en Derecho financiero y tributario⁶⁰² y que debemos explicitar.

Antes de entrar de lleno en la conceptualización de las conductas defraudatorias en relación con los fondos públicos, sería oportuno realizar una matización significativa del nuevo artículo 308 respecto del antiguo 350 del Código Penal de 1973, en éste se alude sólo a “*subvenciones o desgravaciones*

⁶⁰¹ En la actualidad y en un sentido extensivo, el término regularización ha marcado en cierto modo el devenir económico de los últimos años, sobre todo, a raíz de la reciente aprobación del Real Decreto-Ley 12/2002, de 30 de marzo, que ha traído aparejada la siempre controvertida “amnistía fiscal”. Sobre este hecho resulta de gran interés el estudio realizado por IGLESIAS CAPELLAS, J., “La regularización tributaria en tiempos de crisis”, *Estudios Financieros, Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 350, 2012, pág. 10”.

⁶⁰² CUGAT MAURI, M., “El concepto de subvención en los delitos contra la Hacienda pública”, En *RJCat*, nº 4, 2008, págs. 1131 y ss.

públicas” mientras que ahora se puntualiza que las subvenciones, desgravaciones o ayudas deben provenir “*de las Administraciones Públicas*”. A priori, esta sencilla incursión puede resultar intrascendente, sin embargo tiene mucha más relevancia práctica de lo que pudiera parecer a primera vista, pues ahora el precepto aprehende también a los fraudes que se produzcan a todo tipo de entes públicos que intervengan en la realización del gasto público y en la actividad pública de fomento, siempre ligada a la realización del fin para el cual se otorgó ese gasto⁶⁰³.

En primer lugar, en un ejercicio de aplicación extensiva, respetuoso en todo caso con las normas penales, la profesora LAMARCA PÉREZ⁶⁰⁴ se refiere al concepto de subvención como “*todo auxilio económico concedido por un organismo público para incentivar cualquier género de actividad*”, por su parte, MUÑOZ BAÑOS⁶⁰⁵ redunda en el concepto de subvención redirigiéndolo al “*acto administrativo en virtud del cual la Administración Pública realiza una atribución económica a favor de particulares, aceptada por éstos, que no tienen obligación de devolverla porque es a fondo perdido, y que queda afectada a la consecución de determinados fines dignos de tutela, por lo cual se establecen unos requisitos y se fijan unos medios para conseguir tales fines*”.

Si bien en un primer momento el concepto de ayuda o subvención venía recogido en el artículo 81.2 del TRLGP como “*toda disposición gratuita de fondos públicos realizada por el Estado o sus organismos autónomos a favor de personas o entidades públicas o privadas para fomentar una actividad de utilidad o interés social o para promover la consecución de un fin público*” como en este sentido se pronunció expresamente el Acuerdo del Pleno no jurisdiccional de la

⁶⁰³ Respecto a la determinación del concepto de subvención, el análisis jurisprudencial circunda, entre otras, las siguientes sentencias: STC 190/2000, de 13 de julio; STC 98/2001, de 5 de abril; STS Sala 2ª, de 7 de marzo de 2003; STS Sala 3ª, de 2 de noviembre de 2005; STS Sala 3ª, de 31 de enero de 2007.

⁶⁰⁴ “Observaciones sobre los nuevos delitos contra la Hacienda Pública”, *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 178, 1985, págs. 751 y ss.

⁶⁰⁵ MUÑOZ BAÑOS, C., “*Infracciones tributarias y delitos contra la Hacienda Pública*”, Editoriales de Derechos Reunidas EDERSA, Madrid, 1996.

Sala Segunda del Tribunal Supremo de 15 de febrero de 2002⁶⁰⁶, o también englobando a *“cualquier tipo de ayuda que se otorgue con cargo al Presupuesto del Estado o de sus organismo autónomos y a las subvenciones o ayudas financiadas, en todo, o en parte, con fondos de la Comunidad Económica Europea”*. Lo cierto es que la aprobación y entrada en vigor de la Ley 38/2003 de 17 de noviembre, General de Subvenciones, vino a completar la posible indeterminación terminológica al incluir en su artículo 2 la definición de subvención que actualmente barajamos:

“1. Se entiende por subvención, a los efectos de esta Ley, toda disposición dineraria realizada por cualesquiera de los sujetos contemplados en el artículo 3 de esta Ley, a favor de personas públicas o privadas, y que cumpla los siguientes requisitos:

- a. Que la entrega se realice sin contraprestación directa de los beneficiarios.*
- b. Que la entrega esté sujeta al cumplimiento de un determinado objetivo, la ejecución de un proyecto, la realización de una actividad, la adopción de un comportamiento singular, ya realizados o por desarrollar, o la concurrencia de una situación, debiendo el beneficiario cumplir las obligaciones materiales y formales que se hubieran establecido.*
- c. Que el proyecto, la acción, conducta o situación financiada tenga por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública”.*

También, de manera negativa, describe el mencionado artículo qué conceptos no están incluidos en el ámbito de aplicación de esta Ley, entre otros, *“las aportaciones dinerarias entre diferentes Administraciones públicas que sean para financiar globalmente la actividad de la Administración a la que vayan destinadas, y aquellas otras que se realicen entre los distintos agentes de una Administración cuyos presupuestos se integren en los Presupuestos Generales de la Administración a la que pertenezcan”*(...). Por último, tampoco estarán

⁶⁰⁶ GÓMEZ TOMILLO, M., *“Comentarios al Código Penal”*, 1ª ed., Lex Nova, Valladolid, 2010, pág. 1202.

comprendidas en el ámbito de aplicación de esta Ley “*las aportaciones dinerarias que en concepto de cuotas, tanto ordinarias como extraordinarias, realicen las entidades que integran la Administración local a favor de las asociaciones a que se refiere la disposición adicional quinta de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local*”.

En un segundo término, resulta importante proporcionar una breve pincelada sobre el concepto de desgravación pública y es que, el artículo 308, pretende aludir de forma exclusiva a aquellas desgravaciones o disminuciones en la carga tributaria de un impuesto que no alberguen el carácter de “no ingreso” a la Hacienda Pública, es decir, aquellas que no gocen de fundamentación jurídico-tributaria⁶⁰⁷. *A sensu contrario*, nos situaremos en presencia de beneficios fiscales, concepto normativo puramente tributario que se desplaza del ámbito de proyección de nuestro artículo de referencia para contextualizarse en el delito de defraudación tributaria contemplado en el párrafo primero del artículo 305 del Código Penal. Si bien realizados estos apuntes, siguiendo la reflexión de MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ⁶⁰⁸, la doctrina de manera casi unánime considera superflua la inclusión de la expresión desgravación pública puesto que aun pudiendo tener un sentido originario, en la actualidad carece de una esfera propia de operatividad y aunque pudieran incluirse en un futuro efectos de carácter desgravatorio la propia mención “ayudas” como objeto material del artículo 308 las englobaría por constituir una especie de *cajón de sastre*.

Por último, las ayudas públicas de las que venimos hablando deben encuadrarse dentro de una serie de medidas de fomento que no son específicamente subsumibles dentro del concepto jurídico de subvención al no tener una finalidad puramente económica como pueden ser las de tipo cultural, el crédito oficial, créditos subvencionados...a pesar de ello, la amplia semántica

⁶⁰⁷ Respecto a la categorización jurisprudencial del fraude de subvenciones pueden consultarse las siguientes sentencias: STS Sala 2ª, de 7 de marzo; STS Sala 3ª, de 21 de julio de 2004; STS Sala 3ª, de 31 de enero de 2007.

⁶⁰⁸ VIVES ANTÓN, T. S., "*Derecho Penal*", 3ª ed. actualizada de acuerdo con la Ley Orgánica 5/2010, Tirant lo Blanch, Valencia, 2010. Contenido CD-ROM.

del término “ayuda” tiene una serie de limitaciones⁶⁰⁹ a su proyección, en concreto, hay que excluir de este concepto las aportaciones compensatorias o indemnizatorias que se entregan a concesionarios o gestores de servicios públicos por la prestación de actividades a precios políticos o con tarifas bonificadas, puesto que se trata de equilibrar la reducción de ingresos que podrían obtenerse en otro tipo de régimen de explotación del servicio.

En definitiva esta conceptualización evidencia la importancia que el sistema de subvenciones encierra en su esencia, no es otra que la proclama constitucional del establecimiento de un orden social, económico y justo. Constituye, en el Estado Social y Democrático de Derecho en que se articula España, una herramienta fundamental para alcanzar un equilibrio económico que dote al sistema del dinamismo necesario para afrontar los continuos cambios a los que se ve sometido.

3.1.4 Análisis de los supuestos típicos.

Dentro del tipo del artículo 308 distinguimos dos delitos perfectamente delimitados en cuanto a la obtención de la subvención se refiere; por un lado, en el primer apartado apreciamos dos formas comisivas distintas, el fraude en sentido estricto que se consuma mediante la *falsificación de las condiciones requeridas*⁶¹⁰, o en el caso de que no concurren, sirviéndose de la *ocultación*⁶¹¹ de la existencia de otras que resultarían un impedimento para su concesión. Resulta común a ambas modalidades el dato de que la acción engañosa de

⁶⁰⁹ Al respecto se pueden consultar ambas resoluciones judiciales: STS de 9 de junio de 2003 y SAP Jaén de 9 de noviembre de 2004.

⁶¹⁰ Falsificación de condiciones ya sea con la confección mendaz del propio impreso de solicitud o con el acompañamiento de documentos falsos que acrediten el cumplimiento de las condiciones requeridas para la subvención.

⁶¹¹ Ocultación que no va referida a aquellos supuestos en los que el sujeto hace constar datos diferentes a los reales (ya que esta ocultación queda subsumida en la acción de falsear), sino a aquellos en que el sujeto silencia datos que habrían impedido la concesión de la ayuda si la Administración hubiera tenido constancia de ellos. Va a comprender tanto los supuestos de ausencia de comunicación de condiciones a la hora de confeccionar la propia solicitud como aquellos de no comunicación de condiciones que harían inviable la concesión de la ayuda al haber variado las circunstancias concurrentes en el instante de la solicitud.

falseamiento u ocultación debe ir referida a las “*condiciones requeridas*” para la concesión de la ayuda. Tenemos que tener en cuenta que desde la modificación que hemos puesto de relieve anteriormente el montante de la defraudación se sitúa en los 120.000 euros.

En el segundo apartado se explicita la llamada malversación de subvenciones o desvío de fondos concedidos. Una vez acaecido el otorgamiento de la subvención, el supuesto contemplado refiere el hecho de que la aplicación del importe no responda a los fines para los que la misma se previó; de esta manera, la estructura se asemeja a la contenida en el delito de malversación de caudales públicos. Como se desprende del precepto, la existencia del ilícito penal se materializa mediante una alteración sustancial de los fines y se mantienen los 120.000 euros como cuantía determinativa del mismo.

Aunque se requiere la previa obtención de la subvención por parte del sujeto pasivo, cabe la posibilidad de que durante la tramitación de la concesión hubiese incurrido al tiempo en el supuesto defraudatorio del párrafo primero anteriormente descrito. Por lo tanto, se desprende una cierta compatibilidad en cuanto a la concurrencia de los delitos del párrafo primero y segundo del artículo 308. En el caso de acaecer ambos supuestos defraudatorios resulta evidente que será indiferente la punición conforme a uno u otro constituyendo de esta manera un tipo mixto alternativo.

3.1.5 Bien jurídico protegido.

Como sostiene MORALES PRATS⁶¹², el hecho de que el contenido típico del artículo 308 CP enumere una serie de conductas que no se limitan únicamente a las subvenciones, sino que abarca otras modalidades

⁶¹² QUINTERO OLIVARES, G., MORALES PRATS, F., "*Comentarios a la parte especial del Derecho penal*", 8ª ed., Thomson-Aranzadi, Cizur Menor (Navarra) 2009, pág. 1042 y ss.

conceptuales como desgravaciones y otras ayudas proporcionadas por las administraciones públicas nos impulsa a sostener que “*lo que realmente tipifica el mencionado artículo son una serie de conductas cuyo denominador común es el de constituir actos atentatorios a la Hacienda Pública en su vertiente de gasto público*”. En esta misma línea, señala ARROYO ZAPATERO⁶¹³ que “*el delito analizado se endereza a la tutela de la Hacienda Pública en el plano de la realización del gasto público en su dimensión financiera, a través del otorgamiento de subvenciones y desgravaciones públicas*”.

La ubicación sistemática del precepto en el Título XIV, “*De los delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social*” nos induce automáticamente a pensar que en el fraude de subvenciones el patrimonio de la Administración Pública es el bien jurídico a proteger; y es que, como venimos poniendo de manifiesto, si nos interesamos por la protección del aspecto más dinámico que puede ofrecer la Hacienda Pública, la extensión del bien jurídico hacia un concepto puramente funcional de patrimonio conlleva la traslación del fraude de subvenciones a un delito marcadamente económico ya que, en esencia, el otorgamiento de subvenciones responde a fines de programación política económica de la Administración en la que encuentran su justificación y que van mucho más allá de la simple incolumidad de las finanzas.

Existen posturas diversas en cuanto a la consideración del delito de fraude de subvenciones, por una parte, un sector manifiesta su pluriofensividad, por cuanto que atenta, en su *ultima ratio*, contra la soberanía del Estado afectando no sólo al ámbito económico sino a los distintos ámbitos de la intervención estatal. Sin embargo, personalmente me inclino por suscribir la posición de autores como SÁNCHEZ LÓPEZ⁶¹⁴, que declinan la consideración de este delito como pluriofensivo, por cuanto que el hecho de que indirectamente se tutelén finalidades de política económica o el orden socioeconómico no es óbice para

⁶¹³ ARROYO ZAPATERO, L., “Delitos socio-económicos”, en “*Estudios sobre el Código Penal de 1995*” (Parte Especial), Estudios de Derecho Judicial, 1996, pág. 362.

⁶¹⁴ SÁNCHEZ LÓPEZ, V., “*El delito de fraude de subvenciones en el nuevo Código penal*”, Colex, Madrid, 1997.

mantener la existencia de más de un bien jurídico que diste de la protección última de los recursos estatales.

3.1.6 Sujetos del delito.

Si bien existe cierta imprecisión en la conceptualización del sujeto activo por la no concreción de los fines y naturaleza de la subvención, desgravación o ayuda⁶¹⁵, sin embargo, del análisis de la literalidad del artículo 308 del Código Penal derivan diferentes interpretaciones dignas de estudio. La doctrina mayoritaria, a la que me adhiero sin duda alguna, es partidaria del establecimiento de una distinción entre el primer y el segundo párrafo, por cuanto que diferencia la realización de un delito común materializado en una conducta que puede ser ejecutable por cualquier persona⁶¹⁶, así, en el primer apartado:

“1. El que obtenga subvenciones, desgravaciones o ayudas de las Administraciones públicas de más de ciento veinte mil euros falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubiesen impedido, será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de su importe”.

Mientras que en el segundo apartado, se referencia un delito especial propio que sólo podrá ser cometido por sujetos⁶¹⁷ que reúnan ciertas condiciones o características, en este caso en concreto, sólo podrá ser realizado por aquel beneficiario al que se le haya concedido previamente la subvención⁶¹⁸ con fondos públicos cuyo importe supere los ciento veinte mil euros :

⁶¹⁵ QUERALT JIMÉNEZ, J., *"Derecho penal español"*, 6ª ed., Atelier, Barcelona, 2010, pág. 833.

⁶¹⁶ Destacan las visiones de MORILLAS CUEVA, L., "Delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social", COBO DEL ROSAL, M., *"Derecho penal español. Parte Especial"*, Dykinson, Madrid, 2004, pág. 624.

⁶¹⁷ Entre otros autores, ARROYO ZAPATERO, L., *Delitos...*, cit., pág. 100. CALDERÓN CEREZO, Á., y CHOCLÁN MONTALVO, J. A., *"Derecho Penal"*, 2ª ed., Bosch, Barcelona, 2001, pág. 354.

⁶¹⁸ Respecto a la concesión previa de la subvención: STS de 19 de marzo de 2001.

“2. Las mismas penas se impondrán al que, en el desarrollo de una actividad subvencionada con fondos de las Administraciones públicas cuyo importe supere los ciento veinte mil euros, incumpla las condiciones establecidas alterando sustancialmente los fines para los que la subvención fue concedida”.

Ciertas tendencias doctrinales que encuentran su punto de encuentro en este segundo párrafo manifiestan una plena discordancia en el primer apartado al entender la no necesaria coincidencia en la misma persona de la condición de solicitante y beneficiario, pues sólo éste puede realizar la acción típica, por lo que igualmente sería un delito especial.

El artículo 11 de la Ley General de Subvenciones describe la condición de beneficiarios:

“1. Tendrá la consideración de beneficiario de subvenciones la persona que haya de realizar la actividad que fundamentó su otorgamiento o que se encuentre en la situación que legitima su concesión.

2. Cuando el beneficiario sea una persona jurídica, y siempre que así se prevea en las bases reguladoras, los miembros asociados del beneficiario que se comprometan a efectuar la totalidad o parte de las actividades que fundamentan la concesión de la subvención en nombre y por cuenta del primero tendrán igualmente la consideración de beneficiarios.

3. Cuando se prevea expresamente en las bases reguladoras, podrán acceder a la condición de beneficiario las agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, las comunidades de bienes o cualquier otro tipo de unidad económica o patrimonio separado que, aun careciendo de personalidad jurídica, puedan llevar a cabo los proyectos, actividades o comportamientos o se encuentren en la situación que motiva la concesión de la subvención.

Cuando se trate de agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas sin personalidad, deberán hacerse constar expresamente, tanto en la

solicitud como en la resolución de concesión, los compromisos de ejecución asumidos por cada miembro de la agrupación, así como el importe de subvención a aplicar por cada uno de ellos, que tendrán igualmente la consideración de beneficiarios. En cualquier caso, deberá nombrarse un representante o apoderado único de la agrupación, con poderes bastantes para cumplir las obligaciones que, como beneficiario, corresponden a la agrupación. No podrá disolverse la agrupación hasta que haya transcurrido el plazo de prescripción previsto en los artículos 39 y 65 de esta Ley”.

La importancia de estos preceptos radica en la determinación e individualización de la responsabilidad penal, y toma más importancia, si cabe, en cuanto a responsabilidad de las personas jurídicas se refiere, y es que antes de la promulgación de la presente Ley General de Subvenciones era preciso acudir al artículo 31 *bis* del Código Penal, lo que no será efectivo para el caso de personas jurídicas siempre y cuando se prevea en las bases reguladoras, como así enuncia el apartado segundo del artículo 11. Tampoco sería preciso recurrir en ningún caso, a los supuestos del apartado 3 del mismo precepto.

Ahondando en este asunto que concierne a la responsabilidad penal de las personas jurídicas⁶¹⁹, se debe realzar la reforma que introdujo la Ley Orgánica 5/2010, de 22 de junio, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal y que desembocó en el nuevo artículo 31 bis del CP que, en conjunción con otros preceptos, introduce en nuestro Ordenamiento jurídico una atribución directa de responsabilidad penal a las personas jurídicas si bien este precepto fue modificado a su vez por la más reciente Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre. Aunque el catálogo de penas que se pueden imponer a las personas jurídicas se establece en el artículo 33.7 del Código Penal, en síntesis, se puede indicar que se podrán imponer penas

⁶¹⁹ Resulta de obligada lectura la Circular 1/2011 de la Fiscalía General del Estado relativa a la responsabilidad penal de las personas jurídicas conforme a la reforma del Código Penal efectuada por la Ley Orgánica 5/2010, de 22 de junio.

pecuniarias o relativas a la prohibición de realizar ciertas actividades llegando, incluso, a poder producirse la disolución de la persona jurídica.

Si bien el nuevo artículo 31 *bis* del CP supone la atribución de responsabilidad penal directa a las personas jurídicas, no se debe obviar que la persona jurídica presenta una mutabilidad potencial en su forma que debe ser tenida en cuenta ya que pueden acontecer fenómenos de transformación, fusión, absorción o escisión⁶²⁰.

En este sistema de hetero-responsabilidad, en resumidas cuentas, la persona jurídica responderá penalmente pero el mecanismo no permite imputarle directamente los hechos delictivos sino que partiendo de la conducta delictiva de las personas físicas (responsables legales, administradores de hecho o de derecho, o “empleados”) se establecerá un vínculo normativo en virtud del cual se hace responsable a la persona jurídica⁶²¹.

Otro aspecto que debe ser tenido en cuenta y que viene motivado por la regulación contenida en el artículo 129 del CP es el relativo a la imposición de penas a los entes sin personalidad jurídica tales como sociedades secretas, comunidades de bienes, Uniones Temporales de Empresas etc... y que también pueden ser sujetos activos en la realización de actividades empresariales⁶²². En estos casos, debido a la ausencia de personalidad jurídica, no resultará de aplicación el artículo 31 *bis* del CP siendo el mencionado artículo 129 del CP el que establece un régimen penal muy parecido, así “*en caso de delitos o faltas cometidos en el seno, con la colaboración, a través o por medio de empresas,*

⁶²⁰ A estas situaciones se refiere el artículo 130.2 del CP, en virtud del cual en estos supuestos no se podrá eludir la responsabilidad penal.

⁶²¹ MOLINA MESA, J., en MOCHÓN LÓPEZ, L.I., y MOLINA MESA, J., “*La protección penal de las finanzas públicas y la responsabilidad de los gestores públicos (El artículo 433 bis del Código Penal)*”, monografías Civitas, Navarra, 2013, págs. 134-143.

⁶²² También de gran interés resulta el artículo de NAVARRO MASSIP, J., “*La personas jurídicas y su responsabilidad penal*”, en *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº 7/2014.

organizaciones, grupos o cualquier otra clase de entidades o agrupaciones de personas que, por carecer de personalidad jurídica, no estén comprendidas en el artículo 31 bis de este Código, el Juez o Tribunal podrá imponer motivadamente a dichas empresas, organizaciones, grupos, entidades o agrupaciones una o varias consecuencias accesorias a la pena que corresponda al autor del delito, con el contenido previsto en los apartados c) a g) del artículo 33.7. Podrá también acordar la prohibición definitiva de llevar a cabo cualquier actividad, aunque sea lícita”.

Existen, sin embargo, otra serie de supuestos en los que, en pro del principio de la aplicación de la ley penal más favorable se recurrirá a la aplicación del artículo 31 del Código Penal, como son los fraudes de subvenciones realizados con anterioridad a la entrada en vigor de esta norma, esto es, no es posible la aplicación retroactiva aun cuando no estemos barajando una norma penal que integre la determinación de quien sea sujeto activo del delito.

Llegado este punto del desarrollo de los sujetos activos del delito de fraude de subvenciones, es de recibo plantearse qué sucederá con los funcionarios públicos que delincan en el sentido que estamos tratando, si su actuación será calificada como ejercida en el desarrollo de tal función pública o si por el contrario se tratará de un beneficiario particular⁶²³. Pues bien, sobre la posibilidad de que un funcionario público participe en la realización de los hechos se ha manifestado de manera positiva la Sala Segunda del Tribunal Supremo en sentencia de 2 de octubre de 2003, ésta, analiza los planteamientos realizados desde numerosas posturas doctrinales:

“No cuestionamos que el sujeto activo del delito de fraude de subvenciones, pueda también serlo un funcionario público o autoridad, aunque de ordinario se trate de un beneficiario particular.

⁶²³ ESTER CALDERÓN, G., “Responsabilidad de los funcionarios públicos”, en *Auditoría Pública*, nº 54, 2011, págs. 71-90.

En sede doctrinal ha sido un debate abierto la posibilidad de que un funcionario público o autoridad pueda ser sujeto activo de este delito, es decir, destinatario de la subvención. Así, un sector doctrinal estima que puede serlo sólo un particular en la medida en que el particular es el beneficiario de fondos del sector público al privado, no siendo posible que la Administración Pública sea víctima y sujeto activo del delito, a lo que se añade que las finalidades públicas se atienden con fondos públicos y que cualquier desviación en esta materia daría lugar al delito de malversación de fondos públicos⁶²⁴; a ello, puede añadirse el argumento sistemático de que el delito de fraude de subvenciones se encuentra en el Título XIV del Código Penal que recoge delitos cuyo sujeto activo sólo puede ser el particular como ocurre en el más característico delito fiscal y que no está previsto en ningún caso penas de inhabilitación, que serían obligatorias en los delitos cometidos por funcionarios⁶²⁵.

Otro sector doctrinal, partiendo de la literalidad del precepto, estima que sujeto activo del mismo puede ser, indistintamente, el particular o el funcionario público. La propia sentencia recurrida cita el artículo 81.2 a) del Texto refundido de la Ley General Presupuestaria (Ley 31/90 de 27 de diciembre, posteriormente sustituida por la nueva Ley General Presupuestaria, Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria que extendió el concepto de subvención a la disposición de fondos públicos para fomentar una actividad de utilidad o interés social. Tal posición ha quedado consagrada en la Ley 38/2003 de 17 de diciembre, General de Subvenciones, cuyo artículo 2 declara que se entiende por subvención a los efectos de esta Ley toda disposición dineraria realizada por cualesquiera de los sujetos contemplados en el artículo 3 de la Ley, a favor de personas públicas y privadas.”

⁶²⁴ Sobre la malversación puede ampliarse la visión jurisprudencial con las siguientes sentencias: STS Sala 2ª, de 4 de diciembre de 1992; STS Sala 2ª, de 27 de septiembre de 1994; STS Sala 2ª, de 5 de octubre de 1999; STS Sala 2ª, de 7 de febrero de 2007; STS Sala 3ª, de 2 de julio de 2004; STS Sala 3ª, de 17 de abril de 2008.

⁶²⁵ CASTRO FELICIANO, A., “Capítulo XVII. Delitos contra la Administración Pública. La deslealtad en la administración de funcionarios públicos”, en *Estudios y aplicación prácticos del Código Penal de 1995. Tomo II. Parte especial*. Madrid, Colex, 1997, págs. 445-467.

En resumidas cuentas, aunque la trascendencia de este asunto es relativa, la concesión de una subvención a una persona pública, no lo es *intuitu personae* a la autoridad o funcionario que la recibe, sino que será la persona pública que actúa a través de aquél el verdadero beneficiario, por lo que concluimos que el delito de fraude de subvenciones⁶²⁶ del artículo 308 del Código Penal puede ser cometido por funcionarios y autoridades públicas, quedando patente de esta manera, el interés del legislador por la protección de la Hacienda Pública en su doble vertiente, tanto desde una vertiente de los ingresos vía delito fiscal como desde una perspectiva de gasto público.

Por otra parte y para concluir, no hay duda alguna en sede doctrinal ni jurisprudencial sobre la determinación del sujeto pasivo de esta modalidad delictiva, por cuanto que va a ser la comunidad política en general, y, en particular, el Tesoro Público como concreto afectado, ya sea en el ámbito estatal, autonómico, local, institucional o socio-laboral.

3.1.7 La acción. Condiciones requeridas.

“*Falsear*” u “*ocultar*” son los dos elementos constitutivos de la conducta típica. La doctrina es unánime en la calificación del primero de ellos como una conducta positiva u acción comisiva. Las divergencias surgen en torno a la ocultación de las condiciones, en este sentido, algunos autores la califican en todos los casos como comisiva, mientras que otro sector de la doctrina se inclina por defender que responde a un supuesto de comisión por omisión. A la hora de analizar este doble posicionamiento, particularmente me inclino por defender que nos encontramos ante un supuesto de comisión pura, puesto que la ocultación de datos que a la postre puede determinar la improcedencia de la concesión constituye parte de la acción, aunque bien es cierto que, llegado este punto, el

⁶²⁶ CUGAT MAURI, M., “Configuración del fraude de subvenciones a la luz de la normativa administrativa”, en *Iuris Actualidad y Práctica del Derecho*, nº 122/2007.

sujeto activo ha tenido que realizar otros movimientos positivos como pueden ser la petición de las bases de la convocatoria o la propia realización de la solicitud. En este sentido, la conducta penada en el párrafo segundo del artículo 308 se ha de considerar positiva, puesto que, independientemente de que se incumplan las condiciones con una conducta pasiva, se alteran, en definitiva, los fines de la subvención.

Si realizamos un análisis más profundo de las condiciones requeridas en cuanto a la acción se refiere, siguiendo la distinción que realiza ARROYO⁶²⁷, apreciamos tanto condiciones esenciales como accidentales; estas últimas son aquéllas que vienen requeridas como presupuesto de la concesión por la norma subvencionadora, pero carecen de conexión alguna con la finalidad pretendida (como encontrarse al corriente de los pagos tanto a nivel tributario como en cuanto a la Seguridad Social se refiere). A *sensu contrario*, las condiciones esenciales como describe este autor son *“aquellas cuya exigencia es consecuencia de constituir elementos del presupuesto de hecho de la subvención, sin los cuales no existiría posibilidad de que el otorgamiento de la atribución patrimonial sirviera a la consecución del fin de fomento a que la subvención responde”*.

Sin embargo, en la idea de la protección del Erario Público subyace para otro sector de la doctrina, entre los que se encuentran BOIX REIG⁶²⁸ o MIRA BENAVENT⁶²⁹, el establecimiento de condiciones relevantes como presupuesto, que aun no afectando al fin de la subvención, se encuentran claramente orientadas a la protección del mencionado fin público.

⁶²⁷ ARROYO ZAPATERO, L., “Delitos...”, págs. 100 y ss. (*op. Cit.*)

⁶²⁸ BOIX REIG, J., “Derecho Penal. Parte especial. Volumen II. Delitos contra las relaciones familiares, contra el patrimonio y el orden socioeconómico”, Editorial Iustel, Madrid, octubre 2012.

⁶²⁹ MIRA BENAVENT, J., “Los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social”, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2000.

Una vez analizada la presencia de condiciones esenciales, accidentales y relevantes resulta preciso realizar una aclaración y es que no podemos perder de vista que nos encontramos ante una norma penal en blanco, carente por lo tanto en su estructura de todos los elementos normativos, por ello, en cada supuesto deberá integrarse y completarse con las disposiciones que regulen la mencionada concesión de la ayuda o subvención. Una vez analizado el tipo penal, dará lugar al mismo el falseamiento de las *conditio sine qua non* imprescindibles para obtener la ayuda, o lo que es lo mismo, de las condiciones establecidas por las normas administrativas respecto de las condiciones cuya no concurrencia hubiera impedido la concesión.

En otro orden de cosas, es reseñable mencionar que no sólo el falseamiento o la ocultación son constitutivos del tipo penal, sino que igualmente y de conformidad con lo señalado en el párrafo segundo del artículo 308 CP, debe estar prevista la no concurrencia de condiciones que de manera sustancial alteren el buen fin de la solicitud de la subvención.

En este sentido, la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones determina, en su artículo 13, los requisitos que son necesarios para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora:

“1. Podrán obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora las personas o entidades que se encuentren en la situación que fundamenta la concesión de la subvención o en las que concurren las circunstancias previstas en las bases reguladoras y en la convocatoria.

2. No podrán obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora de las subvenciones reguladas en esta Ley las personas o entidades en quienes concorra alguna de las circunstancias siguientes, salvo que por la naturaleza de la subvención se exceptúe por su normativa reguladora:

a. Haber sido condenadas mediante sentencia firme a la pena de pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas.

- b. *Haber solicitado la declaración de concurso voluntario, haber sido declarados insolventes en cualquier procedimiento, hallarse declarados en concurso, salvo que en éste haya adquirido la eficacia un convenio⁶³⁰, estar sujetos a intervención judicial o haber sido inhabilitados conforme a la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, sin que haya concluido el período de inhabilitación fijado en la sentencia de calificación del concurso.*
- c. *Haber dado lugar, por causa de la que hubiesen sido declarados culpables, a la resolución firme de cualquier contrato celebrado con la Administración.*
- d. *Estar incurso la persona física, los administradores de las sociedades mercantiles o aquellos que ostenten la representación legal de otras personas jurídicas, en alguno de los supuestos de la Ley 5/2006, de 10 de abril, de regulación de los conflictos de intereses de los miembros del Gobierno y de los altos cargos de la Administración General del Estado, de la Ley 53/1984, de 26 de diciembre, de Incompatibilidades del Personal al Servicio de las Administraciones Públicas, o tratarse de cualquiera de los cargos electivos regulados en la Ley Orgánica 5/1985, de 19 de junio, del Régimen Electoral General, en los términos establecidos en la misma o en la normativa autonómica que regule estas materias.*
- e. *No hallarse al corriente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias o frente a la Seguridad Social impuestas por las disposiciones vigentes, en la forma que se determine reglamentariamente.*
- f. *Tener la residencia fiscal en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.*
- g. *No hallarse al corriente de pago de obligaciones por reintegro de subvenciones en los términos que reglamentariamente se determinen.*

⁶³⁰ SOLER-TAPPA. E., "Subvenciones nominativas y las llamadas transferencias verticales, distinción: viabilidad de la figura del convenio de colaboración", en *Revista Actualidad Administrativa*, nº 10/2010.

- h. *Haber sido sancionado mediante resolución firme con la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones conforme a ésta u otras Leyes que así lo establezcan [...].*

En los apartados 4 y 5 del mencionado precepto se establece la automaticidad de la apreciación de las prohibiciones contenidas en los apartados a) a h) anteriormente reseñados, así como su subsistencia, mientras concurren las circunstancias que se determinen en cada caso.

Para terminar con el análisis de la acción, y dejando al margen que la ocultación de cualquiera de las circunstancias que hemos mencionado va a dar lugar al tipo previsto en el párrafo primero del artículo 308, sí tenemos que explicitar claramente que no cabe espacio alguno para la interpretación analógica, ni extensiva, ni contraria al reo y al ordenamiento jurídico penal reinante puesto que el falseamiento, dicha ocultación o el incumplimiento de las condiciones deberá ser siempre puesto en relación al supuesto concreto ante el que nos encontremos, así como ateniéndonos a la regulación que determine su concurrencia o no.

3.1.8 Consumación.

A la hora de afrontar la diferenciación entre los tipos delictivos que estamos tratando, resulta conveniente establecer un marco regulador claramente definitorio de la consumación.

Una vez analizado el primer tipo, no cabe duda alguna en cuanto a su configuración como un delito de peligro concreto, puesto que para su consumación no será necesario el efectivo desplazamiento patrimonial ni el

disfrute de la subvención, siendo suficiente con que realizada la acción fraudulenta, tenga lugar el acto administrativo de concesión. Esta tesis se enmarca en la línea codificadora seguida en Alemania, en la cual el primigenio origen de la tipificación del delito de fraude de subvenciones venía determinada por la expresa separación respecto al delito de estafa. En el Código Penal alemán (264 StGB) basta con que se produzca la acción fraudulenta para atender a la figura del delito de peligro en abstracto⁶³¹.

Aun así, no faltan posturas divergentes a la posición moderada que acabamos de comentar y que se inclinan por defender el tratamiento de este tipo como delito de resultado, al considerar estrictamente necesario el disfrute de la subvención para que se produzca su consumación. Por lo tanto, dicha consumación presupondrá el concreto desplazamiento patrimonial y enriquecimiento del autor, al disponer efectivamente de las sumas⁶³². El rechazo a este punto de vista radica en la errónea finalidad político-criminal del supuesto de referencia dado que, con esta interpretación, se viene a lograr lo contrario de lo que realmente se pretende con el tipo especial de fraude de subvenciones y es que, si exigimos dicho enriquecimiento, estamos considerando como prioritario un aspecto que, ni siquiera, se exige en la estafa.

Todas estas argumentaciones suponen un punto de inflexión que impulsa a situar esta investigación en el espectro de la calificación del delito de fraude de subvenciones como un delito de peligro concreto. Sin embargo, sí encontramos, una mayoritaria unanimidad en cuanto a los aspectos consustanciales de la consumación en el delito de malversación de subvenciones y que se materializa en el momento del incumplimiento de las condiciones que suponen una alteración sustancial del fin de la concesión. Sin más, la explícita descripción del tipo requiere la presencia de una subvención propiamente reconocida y concedida, de la cual esté disfrutando el sujeto activo del delito o beneficiario.

⁶³¹ Críticamente sin embargo: TIEDEMANN, LK, 264,78.

⁶³² ARROYO ZAPATERO, L., "*Delitos contra la hacienda pública en materia de subvenciones*", Ministerio de Justicia, Centro de Publicaciones, Madrid, 1987, págs. 109 y ss.

3.1.9 Elemento subjetivo del injusto.

En cuanto al elemento subjetivo del injusto se refiere, resulta suficiente con la existencia de un dolo eventual⁶³³, basta con que el sujeto activo sopesa la posibilidad y una vez concedida, la acepte. En resumidas cuentas, el tipo subjetivo del delito de fraude de subvenciones se agota en el dolo. Si el autor tiene conocimiento de la incorrección o insuficiencia de sus declaraciones su comportamiento será doloso, pues habrá tenido conocimiento del peligro concreto de la realización del tipo.

No se concibe la comisión imprudente como así deja entrever la falta de regulación legal al respecto en el vigente Código Penal, por todo ello no hay debate alguno sobre este hecho.

3.1.10 Naturaleza de la cuantía defraudada.

La reforma llevada a cabo por la LO 5/2010, de 22 de junio, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, establece la elevación de la cuantía de 80.000 a 120.000 euros en el delito de fraude de subvenciones, asimilándola de esta manera a la ya prevista para los delitos de defraudación tributaria y a la Seguridad Social. En la Exposición de Motivos de dicha Ley Orgánica se explicita la intención de “*unificar la cuantía con respecto al delito fiscal*”, sin embargo, MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ⁶³⁴ proclama el desconocimiento por parte del legislador de que la cuantía en el fraude de subvenciones es un elemento típico que no es asimilable al del delito fiscal, ni dogmáticamente ni político-criminalmente.

⁶³³ GARRIDO LORENZO, M. A., “*Delitos de naturaleza económica. El fraude de subvenciones en el ámbito del derecho penal económico*”, Publicaciones CEJ, año 2004, págs. 994 y ss.

⁶³⁴ VIVES ANTÓN, T. S., “*Derecho penal. Parte especial*”. Contenido CD-ROM.

La referida Ley Orgánica 5/2010 ha añadido pautas para la determinación de la cantidad defraudada, en el nuevo párrafo segundo del número uno de este artículo 308, que pueden ser sintetizados en dos orientaciones: a) el año natural; b) tratarse de subvenciones obtenidas para el fomento de la misma actividad privada subvencionable, aunque procedan de distintas administraciones o entidades públicas⁶³⁵.

Una vez realizados estos apuntes, la finalidad principal que desempeña la cuantía defraudada es la de marcar la consabida función político-criminal de deslinde del tipo como ilícito penal o como mera infracción administrativa, pero las divergencias no surgen en este sentido, cuya materialización con el establecimiento de un umbral resulta más que clarificadora; sino en la determinación de la naturaleza atribuida a la mencionada cuantía, llegándose a distintas soluciones al respecto.

En ocasiones, la *ultima ratio* del Derecho penal y la voluntad del propio legislador de tipificar los supuestos más graves amparan quienes defienden, de una manera mayoritaria, la naturaleza de la cuantía defraudada como elemento del tipo comprendido en el dolo, y no como una condición objetiva de punibilidad.

El error de tipo vencible o invencible sobre el importe de la subvención, ayuda o desgravación que el sujeto activo debe conocer de antemano será siempre impune en ambos casos en nuestra regulación, puesto que la no previsión del delito imprudente lleva a equipararlo al ya mencionado error de tipo vencible.

⁶³⁵ MORILLAS CUEVA, L., “Sistema de Derecho Penal español. Parte especial”, 1ª ed., Dykinson, Madrid, 2011, pág. 661.

En este sentido, no deja lugar a duda alguna el hecho de la carga de la prueba y es que, acreditadas siempre las restantes circunstancias, la alegación sobre el desconocimiento de la cuantía del error sobre su punición deberá ser probado por quien lo invoca ante el tribunal pertinente.

El Tribunal Supremo, en sentencia de 2 de marzo de 1988 lo considera como un elemento más del tipo penal⁶³⁶:

“La cuantía defraudación que transforma el ilícito administrativo en ilícito penal [...] constituye un elemento típico del delito”.

Sigue la misma línea el mencionado Tribunal en sentencia de 30 de abril de 2003:

“Además, el importe mismo de las subvenciones que, en ningún caso superaba los diez millones de pesetas (hoy 60.101,21 euros) al año, no alcanzaría por consiguiente este límite cuantitativo, imprescindible para la presencia del ilícito penal, de acuerdo con lo que asimismo dispone el precepto aplicable como un elemento más del tipo penal”.

Independiente a esta consideración, surge otro sector doctrinal que se inclina por defender que la naturaleza de la cuantía defraudada constituye una condición objetiva de punibilidad. La voz más relevante en este sentido ha sido la de JESCHECK⁶³⁷, que ha considerado como tal aquella “circunstancia que se encuentra en una relación de inmediatez con el hecho pero sin pertenecer en ningún caso ni al injusto ni a la culpabilidad”.

⁶³⁶ Ver también STS de 30 de abril de 2003.

⁶³⁷ JESCHECK, H. H., *“Tratado de derecho penal: parte general”*, 5ª ed., Comares, Granada, 2002, pág. 1112.

Criterios de oportunidad y razones de política criminal han hecho oportuno exigir esta circunstancia que se encuentra fuera del radio de acción del injusto y de la culpabilidad para poder exigir la apreciación del ilícito penal. Esta interpretación ha sido muy utilizada en los delitos contra la propiedad.

Por otra parte, no cabe la estimación de formas imperfectas de ejecución puesto que, en este supuesto de referencia, no resulta preciso que el dolo con el que actúe el autor llegue a alcanzar el conocimiento de la cuantía bastando solamente con que ésta sea la exigida como sucede, al contrario, si estimamos que nos encontramos ante un elemento del tipo. Por todo ello, la apreciación de un error sobre la cuantía no tendrá consecuencia penal alguna.

Constan resoluciones del Tribunal Supremo que marcan esta línea doctrinal como la sentencia de 27 de diciembre de 1990 que afirma que:

“La punibilidad del hecho descrito en uno u otro precepto penal viene condicionada a que la cuantía de la cuota defraudada en el pago...exceda de dos y cinco millones...Esta condición objetiva de punibilidad no necesita por su propia naturaleza, ser abarcada por el dolo”.

“La Sala estima, en este sentido, que la cantidad de diez millones de pesetas prevista en el texto de los artículos 350 CP de 1973 y 308 del actual CP de 1995 no puede ser sino una condición objetiva de punibilidad, ajena al tipo penal en sentido estricto. La norma prohíbe tanto obtener fraudulentamente una subvención de una peseta como una subvención de diez millones de pesetas o más. No cabe ninguna distinción conceptual en lo referente a la norma de conducta. Es siempre la misma. El mayor o menor perjuicio no es, en consecuencia, un elemento de la infracción de la norma y, consecuentemente, tampoco del tipo que describe dicha infracción. Es, por ello, sólo una condición que permite distinguir el perjuicio que fundamenta el carácter criminal de la infracción de la norma, ajena, sin embargo, al tipo penal” (STS 20-6-01).

En el mismo sentido en fecha más reciente, se pronuncia el Tribunal Supremo en sentencia de 29 de enero de 2003:

“Este tipo penal es de aplicación preferente, por el principio de especialidad, al tipo penal de la estafa, con independencia de la concurrencia o no, de la condición objetiva de punibilidad referida a la cuantía mínima de diez millones de pesetas para su punición”.

Una vez analizado lo explicitado, podemos concluir claramente que ni en clave doctrinal ni jurisprudencial ha quedado dirimida esta cuestión si bien personalmente me inclino por defender la línea marcada por el Supremo en la década de los noventa que tiende a enmarcar como condición objetiva de punibilidad la cuantía económica de la defraudación no debiendo tal condición (ajena al tipo penal *stricto sensu*) ser abarcada por el dolo.

Pero, al margen de lo comentado anteriormente, se ha suscitado en cuanto al cómputo de la cuantía la cuestión del conocimiento de si dicha estimación de los 120.000 euros tiene que ir referida a *“la cantidad efectivamente defraudada”* al Estado y concebida como un *“perjuicio patrimonial penalmente relevante”* como así defienden GONZÁLEZ RIVERO y MUÑOZ CONDE⁶³⁸, así como la STS de 10 de febrero de 1995 o si, a sensu contrario, el mencionado límite debe referirse a la globalidad de la ayuda o subvención como así defiende la doctrina mayoritaria MARTÍNEZ-BUJÁN⁶³⁹ y SSAP de Córdoba de 21 de junio de 1999, de Sevilla de 27 de octubre de 2003 o de Jaén de 9 de noviembre de 2004.

Siguiendo en la línea de lo argumentado en esta segunda tesis, la introducción en la Reforma de 2010 del nuevo párrafo 2º del apartado 1º del artículo 308 no se opone al hecho de que se hable de *“cantidad defraudada”*,

⁶³⁸ Citados anteriormente en esta obra.

⁶³⁹ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *“Derecho penal económico y de la empresa”*, 3ª ed., Tirant lo Blanch, Valencia, 2011, pág. 854.

pues esta expresión no prejuzga en modo alguno la comprensión de dicha cuantía ni tampoco sirve como argumento puramente gramatical al tender a ser compatible con ambas interpretaciones. Este nuevo párrafo segundo introduce una regla *mutatis mutandis* similar a la de los artículos 305 y 307 para determinar la cuantía de los 120.000 euros pero adaptada a las peculiaridades del régimen de subvenciones, así “*se estará al año natural y deberá tratarse de subvenciones obtenidas para el fomento de la misma actividad privada subvencionable, aunque procedan de distintas Administraciones o entidades públicas*”.

Por último, resultaría interesante plantear, más allá de la propia naturaleza de la cuantía, la necesidad de reducir dicho límite de 120.000 euros, pues la propia virtualidad práctica induce a pensar que en el empeño del legislador por asimilar este delito al de fraude fiscal, no se ha atendido estrictamente a fines político criminales, por lo que el deslinde en este supuesto entre la comisión de una infracción administrativa y un delito beneficia sobremanera al infractor. Reduciendo dicho límite se daría en cierto modo un plus de seguridad jurídica a la utilización privativa del dinero público y por tanto, se proporcionaría una respuesta firme y contundente a la alarma social que generan este tipo de fraudes, sobre todo, en épocas donde las arcas públicas se resienten de una u otra manera y en las que los fondos estatales deben ser gestionados con exquisita cautela. Más, si cabe, cuando en la generalidad del otorgamiento de subvenciones no suelen alcanzarse tales cifras, siendo la dinámica actual la reducción, tanto en cuantía como en número, de las partidas presupuestarias destinadas a la actividad subvencional.

Para finalizar conviene realizar una última reseña a la modificación operada por la Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal⁶⁴⁰ y en la Seguridad Social, que ha operado nuevamente una serie de modificaciones sobre el artículo 308 CP y

⁶⁴⁰ Son numerosas las medidas propuestas al respecto por ORENA DOMÍNGUEZ, A., “Medidas de lucha contra el fraude fiscal”, en *Quincena Fiscal Aranzadi*, nº 3/2014.

cuya prioridad se cierne en evitar considerar como subvención a la prestación y al subsidio por desempleo, como así se identificaban por variadas interpretaciones jurisprudenciales que tenían en cuenta el antiguo concepto de subvención; además, también se modifica el artículo 308 del Código Penal relativo al fraude de ayudas o subvenciones de las Administraciones Públicas o de la Seguridad Social. Teniendo en cuenta estos aspectos, se había entendido hasta el momento que en estos casos sólo existía defraudación cuando la cuantía superaba la cifra de 120.000 euros quedando, de esta manera, despenalizados los demás casos. Por todo ello el legislador ha creído conveniente reformar el tipo penal del 308 para mantener únicamente dentro de la regulación del fraude de subvenciones aquellas ayudas y subvenciones de las Administraciones Pública cuya cuantía defraudada supere los mencionados 120.000 euros.

3.1.11 Excusa absolutoria.

La excusa absolutoria viene regulada en el cuarto apartado del artículo 308 CP, ésta va a concurrir cuando se produzca el reintegro de las cantidades percibidas adicionándole el interés legal del dinero incrementado en dos puntos porcentuales, siempre devengado desde el momento de la percepción. También será necesaria la no producción de la notificación de la iniciación de actuaciones de inspección o control que se realicen en relación con las subvenciones o ayudas o, en el caso de que no hubieran tenido lugar, por la Abogacía del Estado o el representante de la Administración pública afectada siempre y cuando no se hubiera formalizado querrela por el Ministerio Fiscal.

“Quedará exento de responsabilidad penal, en relación con las subvenciones, desgravaciones o ayudas a que se refieren los apartados primero y segundo de este artículo, el que reintegre las cantidades recibidas, incrementadas en un interés anual equivalente al interés legal del dinero aumentado en dos puntos porcentuales, desde el momento en que las percibió,

antes de que se haya notificado la iniciación de actuaciones de inspección o control en relación con dichas subvenciones, desgravaciones o ayudas, en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante de la Administración autonómica o local de que se trate interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida.

La exención de responsabilidad penal contemplada en el párrafo anterior alcanzará igualmente a dicho sujeto por las posibles falsedades documentales instrumentales que, exclusivamente en relación a la deuda objeto de regularización⁶⁴¹, el mismo pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización de su situación”⁶⁴².

La finalidad eminentemente práctica y recaudatoria de la excusa absolutoria quedó más patente si cabe con la introducción de la Ley Orgánica 6/1995, de 29 de Junio, por la que se modifican determinados preceptos del Código penal relativos a los delitos contra la Hacienda pública⁶⁴³ y Contra la Seguridad Social; en la misma se introdujeron una serie de modificaciones normativas que, en la política de lucha contra el fraude, afectaron al tipo delictivo y a la necesaria coordinación entre el ordenamiento penal y el tributario. La salvaguarda del cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes constituye el objeto principal de protección de dicha excusa absolutoria.

Si en Derecho penal tuviéramos que definir a ciencia cierta cuál ha sido la motivación que ha llevado a esta concepción flexible de la excusa absolutoria, tendríamos que alejarnos de las causas estrictamente financieras para

⁶⁴¹ De gran relevancia y actualidad en cuanto a la regularización tributaria se refiere resulta la monografía de MARTÍN FERNÁNDEZ, J., “*La amnistía fiscal*”, Tirant Tributario, Valencia, 2012.

⁶⁴² La regularización también es ampliamente tratada en la obra de SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L. y CORTES BECHIARELLI, E., “*Delitos contra la Hacienda Pública*”, Edersa, Madrid, 2002, pág. 136.

⁶⁴³ DE FUENTES BARDAJÍ, J., “*Manual de Delitos contra la Hacienda Pública*”, Ed. Thomson Aranzadi, Navarra, 2008, pág. 40.

centrarnos en su concepción como una medida de política criminal más proclive al desistimiento de la acción y a la reparación del daño.

Todo ello no es óbice para mencionar un punto de vista crítico en cuanto al desarrollo de la excusa absolutoria se refiere, y no es otro que el desigual tratamiento que reciben los artículos 308 (fraude de subvenciones nacional) y el derogado 309 (fraude de subvenciones comunitario) del Código Penal y que darán lugar a interpretaciones contradictorias. Resulta complicado encontrar justificación alguna para su falta de previsión a nivel de la Unión, pues existe de facto un compromiso internacional para tratar de manera similar las sanciones por la comisión de este tipo de fraudes que los referidos a las subvenciones procedentes de la administración nacional, ya sea a nivel estatal, autonómico o local.

Otra reseña que se debe realizar y que recientemente ha sido objeto de numerosas críticas⁶⁴⁴, viene marcada por la extensión de la excusa a las falsedades instrumentales y es que, en el párrafo cuarto del artículo 305 se realiza mención a la exención de responsabilidad penal⁶⁴⁵ para aquel contribuyente que regularice su situación tributaria⁶⁴⁶, sin embargo, en su desarrollo, no se realiza mención alguna en concreto al delito de fraude de subvenciones, en el cual no hay regularización alguna sino que lo que propiamente acaece es una devolución o reintegro. Luego, por consiguiente,

⁶⁴⁴ DEL ROSAL BLASCO, B., “Reflexiones de urgencia sobre la trascendencia penal de la regularización fiscal extraordinaria del Real Decreto-Ley 12/2002”, Diario La Ley, núm. 7893, 2012, págs. 2 y ss.

⁶⁴⁵ Véase respecto a la excusa absolutoria la descripción realizada en la Circular 2/2009 de la Fiscalía General del Estado.

⁶⁴⁶ Con el término regularizar, como así expone la STS 192/2006, de 1 de febrero, se pretende “poner en orden algo que así queda ajustado a la regla por la que se debe regir. Si una persona defrauda a la Hacienda Pública eludiendo el pago de un impuesto, su situación tributaria sólo queda regularizada cuando, reconociendo la defraudación, satisface el impuesto eludido, no pudiendo decirse que ha regularizado su situación por el mero hecho de que, años después de realizarla, reconozca la defraudación, a ello equivale la presentación de la declaración complementaria cuando la misma, por otra parte, ya ha sido puesta de manifiesto por la actividad inspectora de la Administración”. En la misma línea, STS 636/2003, de 30 de mayo o STS 3683/2009, de 29 de mayo.

dicha extensión se realizará únicamente a las falsedades que se materialicen como hilo conductor o medio a través del cual se realice la conducta descrita.

Para concluir, resulta preciso mencionar que una de las pretendidas e históricas necesidades ha sido siempre la necesidad de conectar el ordenamiento tributario y el penal, es por ello por lo que, en el ámbito tributario, la regularización supone la máxima expresión de la excusa absolutoria, al eximir totalmente de responsabilidad penal a quien habiendo defraudado a la Hacienda Pública y sin previo requerimiento, ponga de manifiesto ante la Administración perjudicada su verdadera situación tributaria.

3.1.12 Concursos con otros tipos penales.

En materia de concurso y teniendo en cuenta lo dispuesto por el párrafo primero del artículo 308, habrá concurso real para las defraudaciones superiores a ciento veinte mil euros, cuando sean dos o más los delitos cometidos, bien de tributos, retenciones, ingresos a cuenta o devoluciones periódicas o de declaración periódica, y beneficios fiscales en cada caso⁶⁴⁷.

Habrá delito continuado, y no concurso, dentro de cada uno de los párrafos del artículo 308, cuando se den dos o más de dichas infracciones, superiores cada una a ciento veinte mil euros. Si la subvención obtenida lícitamente -párrafo primero-, con posterioridad se destina a fines distintos de aquéllos para los que se concedió, habrá un concurso de leyes, que, resuelto por el principio de consunción, dejaría impune la segunda conducta⁶⁴⁸. Pero, si a grandes rasgos podemos realizar un resumen en cuanto a los concursos se refiere, sería interesante desgranar todas las posibilidades de compatibilidad

⁶⁴⁷ SERRANO GÓMEZ, A., y SERRANO MAÍLLO, A., "*Derecho penal. Criminal Law, Parte Especial. Special Section*", Dykinson, Madrid, 2010, pág. 592.

⁶⁴⁸ MERINO JARA, I., y SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., "*El delito fiscal*", Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 2000, págs. 117 y ss.

concurral que tiene este tipo penal con otros que lo son muy próximos a su naturaleza.

a) Malversación y fraude de subvenciones.

En el momento en el que entra en juego la malversación de caudales o efectos públicos tenemos que analizar la presencia del funcionario público en el devenir de los hechos. Son diversas las alternativas que se plantean al respecto, desde la presencia de hechos subsumibles en el artículo 390 constitutivos de delito de falsedad en documento público, pasando por supuestos de cohecho recogidos en el tipo del artículo 419 o la malversación de fondos recogidos en el artículo 432.

Respecto a la malversación, se ha defendido su inapreciación al no tener los caudales obtenidos la consideración de públicos, abriéndose una doble vertiente en este sentido y más concretamente en relación a la participación del funcionario puesto que, en un primer momento podríamos pensar en que la intervención del funcionario en la concesión se limitaría a una cooperación necesaria, al conocer éste la falsedad de los datos omitidos o aportados. Sin embargo, la condición de prevalencia del funcionario en este supuesto le otorga una calificación autónoma como autor de un delito de malversación de caudales o efectos públicos.

Si en el supuesto hubiera mediado cualquier dádiva, presente, promesa u ofrecimiento, el delito de cohecho y el de malversación concurrirían en relación con el funcionario corrupto. En otro sentido, respecto al particular, apreciaríamos un concurso ideal entre el delito de cohecho y el de fraude de subvenciones.

Si el funcionario tuviera que intervenir en la concesión y la realizase en su beneficio o favor concurrirían en él tanto la malversación como el fraude de subvenciones, como así ha puesto de relieve ARROYO ZAPATERO⁶⁴⁹, en concordancia con la línea marcada por el Tribunal Supremo en sentencia de 7 de marzo de 2003 respecto a las cantidades otorgadas como subvenciones al *Consell* por la Generalidad de Cataluña. En las siguientes líneas se explicita la literalidad de la argumentación:

“El punto de partida del recurrente es erróneo. En efecto, las cantidades otorgadas como subvenciones al Consell por la Generalitat de Catalunya eran caudales públicos que el recurrente tenía a su cargo por razón de sus funciones, en el sentido del artículo 432 del Código Penal. Por lo tanto, no hay ningún elemento típico del delito de malversación que el recurrente haya puesto en duda. Si, además, los hechos son subsumibles bajo el tipo de fraude de subvenciones del artículo 308 del Código Penal, como la Defensa se empeña en demostrar, ello no podría significar sino que el delito de malversación ha concurrido también con el delito de fraude de subvenciones⁶⁵⁰. En modo alguno podría estimarse que son aplicables al caso los criterios de exclusión previstos en el artículo 8 del Código Penal. Dicho de otra manera, la finalidad con la que se habrían confeccionado los documentos destinados a justificar la subvención no excluye que el acto objetivamente ejecutado sea también subsumible bajo el tipo de la malversación, pues el autor, en todo caso, está disponiendo de caudales públicos que tiene a su cargo administrar. Consecuentemente, si se admitiera el punto de vista del recurrente el fraude de subvenciones se tendría que incluir en el concurso ideal al lado de la malversación”.

No nos queda más que reiterar, pues, tras el análisis de la argumentación del Supremo, que la relación existente no será de leyes, sino de concurso de delitos.

⁶⁴⁹ ARROYO ZAPATERO, L., *"Delitos contra la Hacienda pública en materia de subvenciones"*, Ministerio de Justicia, Centro de Publicaciones, Madrid, 1987, págs. 109 y ss.

⁶⁵⁰ Respecto al enjuiciamiento del destino de subvención resultan de interés las siguientes sentencias: STC 98/2001, de 5 de abril; STS Sala 2ª, de 7 de marzo de 2003; STS Sala 3ª, de 31 de enero de 2007 y STS Sala 3ª, de 16 de abril de 2008.

b) Fraude de subvenciones y delito de estafa.

Si en el derecho italiano o alemán se aprecia una relación muy estrecha de especialidad entre ambas figuras, no sucede igual en la doctrina científica española.

En su línea argumental, ARROYO ZAPATERO⁶⁵¹ apuesta por la subsidiariedad de los artículos 248 y 249 respecto del fraude de subvenciones. Esta estrecha relación de subsidiariedad de la que nos habla este autor entre el delito de estafa y de fraude de subvenciones se materializará de la siguiente manera: si vienen a concurrir los elementos integrantes del fraude de subvenciones la conducta será penada como tal, por el contrario, si se apreciara ausencia de alguno de los elementos del mencionado tipo y la concurrencia de los del delito de estafa, no sería otra sino ésta la figura penal apreciada. MUÑOZ CONDE⁶⁵² y SÁNCHEZ LÓPEZ⁶⁵³ siguen una línea argumentativa discordante adoptando como centro de referencia la disparidad en cuanto a los bienes jurídicos tutelados. Por un lado, el dinamismo reinante en la Hacienda Pública en el fraude de subvenciones y la perspectiva patrimonial existente en el delito de estafa.

En este sentido, resulta casi obligado señalar la posibilidad de alcanzar situaciones cercanas al absurdo, al ser posible que defraudaciones de menor entidad lleven aparejada una sanción penal más grave que las anteriores.

⁶⁵¹ ARROYO ZAPATERO, L., "*Delitos contra la hacienda pública en materia de subvenciones*". págs. 137 y ss.

⁶⁵² MUÑOZ CONDE, F., "*Derecho penal: parte especial*", 17ª ed. revisada y puesta al día. ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, pág. 1084.

⁶⁵³ SÁNCHEZ LÓPEZ, V., "*El delito de fraude de subvenciones en el nuevo Código penal*". (*op. cit.*).

Conforme a esta configuración, se llega a la determinación de que todo aquel hecho que no alcance la cuantía legal preceptuada, saldrá del radio de acción del delito de fraude de subvenciones para redirigirse al ámbito sancionador administrativo.

Como se ha descrito en la Sentencia del Tribunal Supremo 213/97, de 19 de abril de 1997; el artículo 528 del Código Penal de 1973, o su correlativa redacción del 248 del Código Penal vigente, la última línea predominante en la actualidad en la doctrina jurisprudencial se muestra con rotundidad cuando afirma que “el tipo penal de la estafa no es aplicable a los casos de fraude de subvenciones”.

Tenemos que remontarnos años atrás para establecer un *status jurídico* en cuanto al concepto de ayudas y subvenciones se refiere, que fue desarrollado con la reforma de la Ley General Presupuestaria acaecida mediante la sanción de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, que incluyó en el Capítulo I, Título II de dicha Ley la Sección 4^a, definiendo dicho concepto como “*toda disposición gratuita de fondos públicos realizada por el Estado o sus organismos autónomos a favor de personas públicas o privadas, para fomentar una actividad de utilidad o interés social o para promover la consecución de un fin público*” [artículo 81.2.a) LGP]. Desde esta reforma, carecía de sentido alguno el respaldo extrapenal del que gozaba la distinción entre subvenciones y subsidios y que se venía aplicando hasta el momento. Además, una posterior reforma del artículo 350 que fue introducida por la Ley Orgánica 6/1995, de 29 de junio, tuvo en cuenta la relevancia de la definición de la Ley General Presupuestaria y modificó el texto de dicho artículo incluyendo también las “ayudas”, entre las que destacan sin duda las referidas al fomento del empleo, como fin de gran relevancia pública y que se muestra en una total concordancia con lo dispuesto en el artículo 81.2.a) de la Ley General Presupuestaria ya mencionado.

En definitiva, la manera en que se procede a interpretar la literalidad del artículo 350 del Código Penal de 1973 una vez acaecidas las modificaciones pertinentes en la Ley General Presupuestaria queda vinculada a una visión más amplia del término “ayuda pública”, en la línea descrita por el párrafo segundo del artículo 81 de la Ley General Presupuestaria, más si cabe, tras la modificación operada en dicho Código por la Ley Orgánica 6/95.

De esta manera, también descartamos la teoría que, aun sin ningún fundamento de base legal, defiende la aplicabilidad en exclusiva del artículo 350 del Código Penal derogado a las subvenciones y ayudas que fomentan las actividades económicas. Si realmente aconteciera este hecho, ¿qué pasaría con el interés social intrínseco a ciertas subvenciones y ayudas como las destinadas a trabajadores desempleados?, simple y llanamente recaerían bajo la esfera de protección del tipo penal de la estafa, que no ha limitado la punibilidad a los ilícitos que superen una determinada cifra defraudada; dos millones y medio de pesetas hasta la LO 6/95 (15.000 euros) y diez millones de pesetas (60.000 euros) desde la entrada en vigor de ésta.

La Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de septiembre de 1997 enuncia que *“sobre las razones político-criminales que haya tenido el legislador para despenalizar, mediante la introducción de una condición objetiva de punibilidad, las infracciones que no alcancen los diez millones de pesetas, sometiéndolos, sin embargo, a rigurosas sanciones pecuniarias de carácter administrativo (ver por ejemplo el artículo 82.3 de la Ley General Presupuestaria), es posible discutir. Pero cualquiera sea el acierto que haya tenido la ley desde esta perspectiva, lo cierto es que el sistema mixto de sanciones administrativas penales, constituye un régimen especial que excluye, por lo tanto, el general de la estafa, sin determinar una impunidad absoluta, sino que se puede cuestionar, si manteniendo una identidad fáctica cabe establecer una modalidad sancionatoria específica para ilicitudes menores de una determinada cantidad, que no puede ser ignorada”*.

El legislador, ante el gran debate doctrinal surgido a raíz de la determinación de la autonomía o independencia de los tipos de estafa respecto de los fraudes a las arcas públicas⁶⁵⁴, se ha encargado de introducir en nuestro Código Penal, una especialidad autónoma materializada en el delito de fraude a la Hacienda Pública y a la Seguridad Social. Con ello, dogmáticamente se ha puesto de manifiesto la posibilidad de que el sujeto pasivo de la estafa pudiese llevar a ser sujeto pasivo de la misma a la Administración pública, por lo que si se procede a atenerse a esta determinación, no se deja vía libre a la impunidad en esta materia.

Una vez llegado este punto, no cabe duda que la jurisprudencia siguió sin adoptar una postura unánime a la hora de seleccionar el tipo aplicable a la conducta objeto de estudio; respecto a la descripción que en estas líneas se está realizando y a las dos posibilidades que se plantean, cabe destacar, la celebración el día 15 de febrero de 2002, de una Sala General no jurisdiccional; en la misma se adoptó la consideración como delito especial, que desplaza a la figura de la estafa, del fraude sobre las prestaciones por desempleo o cualesquiera otras recogidas en la Ley General Presupuestaria (Ley 31/1990 de 17 de diciembre).

En resumidas cuentas, la significación no va más allá de la importancia que tiene el techo legal cuantitativo en este tipo de conductas antisociales, el cual, será fiel testigo de la vía de resolución del supuesto, por lo que si la cantidad exigida como condición objetiva de punibilidad es superada, la respuesta estatal vendrá determinada por el Derecho administrativo sancionador.

⁶⁵⁴ La visión jurisprudencial del delito de estafa puede ser tenida en cuenta mediante el análisis de las siguientes sentencias: STS Sala 2ª, de 18 de febrero de 2003 y STS Sala 2ª, de 21 de mayo de 2004.

Por lo tanto, la Sala Segunda del Supremo aboga por la opción del principio de especialidad como elemento aplicativo por excelencia. Así es descrito por el mencionado Tribunal: *“este tipo penal es de aplicación preferente, por el principio de especialidad, al tipo penal de la estafa, con independencia de la concurrencia, o no, de la condición objetiva de punibilidad referida a la cuantía mínima de diez millones de pesetas para su punición”*.

Con fecha de 15 de febrero de 2002 el Pleno no jurisdiccional de la Sala Segunda acordó incluir en la tipicidad del artículo 308 los supuestos de fraude en la percepción de prestaciones por desempleo. *“Al no rellenarse la condición objetiva de penalidad que el artículo contempla, procede desestimar en este aspecto el recurso de la acusación pública⁶⁵⁵”*.

Pero el Pleno en este caso no procedió de manera unívoca con esta determinación, de ahí que surgieran opiniones contradictorias, como la de uno de los magistrados integrantes de la sala que intervino refiriendo un voto particular a la sentencia de 29 de mayo de 2002.

«Nada que objetar a la Jurisprudencia de esta Sala que se cita a continuación del entrecomillado precedente. Sin embargo, vuelvo respetuosamente a discrepar cuando se sostiene que el artículo 308 del Código Penal es de aplicación preferente, concurriendo los elementos de la estafa, por el principio de especialidad. A sabiendas de la dificultad de la cuestión, entiendo que dicha conclusión no es tan diáfana. Dos leyes o dos disposiciones de la misma ley se encuentra en relación de general y especial cuando los requisitos del tipo general están todos contenidos en el especial, así la preferencia corresponde a la ley especial sobre la general. Es decir, si existe una superposición de los mismos presupuestos en las dos leyes o disposiciones pero una de ellas contiene otros adicionales, ésta será la especial. Ello significa que la relación general y especial no tiene necesariamente que coincidir en todos los casos con la distinción entre tipos genéricos y específicos o privilegiados. En la relación entre los artículos

⁶⁵⁵ Al respecto se puede consultar la Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de enero de 2003.

248.1 y 308.1 del Código Penal, concurren idénticos presupuestos típicos en cuanto que como consecuencia de una acción falsa del sujeto activo se produce un error en el pasivo que determina un desplazamiento patrimonial a favor del primero. Sin embargo, el tipo de estafa incluye el presupuesto del ardid o engaño bastante para producir el error, lo que constituye al menos un presupuesto más específico que la falsedad de las condiciones del artículo 208. Por ello, entiendo que en el supuesto de autos la preferencia en todo caso sería del artículo 248.1. Evidentemente de no concurrir todos los elementos de la estafa el hecho sería subsumible en el artículo 308 sin perjuicio de la aplicación de la condición objetiva de punibilidad contemplada en el mismo, pero concurriendo todos los elementos de la estafa, tal como he señalado más arriba, sería de preferente aplicación siempre éste último precepto.

El pleno no Jurisdiccional de esta Sala del pasado 15 de febrero de 2002 acordó, sin matizaciones, que *“el fraude en la percepción de las prestaciones por desempleo constituye una conducta penalmente típica prevista en el artículo 308 del Código Penal”*. La sentencia del Tribunal Supremo número 435/2002, de 1 de marzo, ha aplicado dicha doctrina y concretamente el principio de especialidad en un caso similar al presente. Desde luego debo mi respeto y acatamiento al acuerdo del Pleno y sin perjuicio de ello, mediante este Voto Particular, siendo la primera ocasión en que he tenido jurisdiccionalmente la posibilidad de hacerlo, explico mi criterio que no constituye otra cosa que una modesta matización al Acuerdo del Pleno, que ya señalé en el mismo.

Por todo ello, entiendo que el motivo de casación por aplicación indebida del artículo 528 del Código Penal, no debió ser acogido⁶⁵⁶».

De todas formas, la posición jurisprudencial al respecto sigue siendo la anteriormente detallada. En este sentido, el artículo 55 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, regula la concurrencia de actuaciones con el orden jurisdiccional penal:

⁶⁵⁶ Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de mayo de 2002, recogida por GARRIDO LORENZO, M. A., en *“el fraude de subvenciones en el ámbito del derecho penal económico”* del CEJ.

“1. En los supuestos en que la conducta pudiera ser constitutiva de delito, la Administración pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente y se abstendrá de seguir el procedimiento sancionador mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

2. La pena impuesta por la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa.

3. De no haberse estimado la existencia de delito, la Administración iniciará o continuará el expediente sancionador con base en los hechos que los tribunales hayan considerado probados”.

Podría ser objeto de discusión una posible calificación alternativa como estafa, sin embargo, toda la doctrina jurisprudencial sobre la materia analizada anteriormente cierra esa posibilidad, cuando menos, el hecho de que pueda ser acogida la sanción como estafa. Así, toda defraudación de caudales que procedan de la concesión de una subvención excluye cualquier atisbo de apreciación de un delito de estafa, siendo la cuantía el elemento limitador definitorio como sanción administrativa.

c) Falsedad documental y fraude de subvenciones.

La propia literalidad que subyace en el párrafo primero del 308 CP deja entrever que cualquier tipo de ocultación o inexactitud de los datos aportados en la solicitud, en definitiva, cualquier atisbo de falsedad en los mismos completará el tipo penal. Si nos atenemos al desarrollo de la regla tercera del mencionado artículo 8, dichas falsedades podrían ser contenidas en documento privado.

Si en el autor concurre el fraude de subvenciones con falsedades en documento público, la figura penal reinante sería el concurso medial entre ambos tipos delictivos, pues en este caso la fe pública, que responde a la naturaleza del bien jurídico objeto de protección impediría tal absorción de las falsedades en documento privado.

d) Delito fiscal, delito contra la Seguridad social y fraude de subvenciones.

Objeto de permanentes desencuentros doctrinales, la obtención fraudulenta de beneficios procedentes de la Seguridad Social, conducta propiamente constitutiva de delito fiscal, y de una subvención, dará lugar a dos posturas científicas desiguales que defenderán la presencia de un concurso real o ideal de normas y que son dignas de análisis.

Por un lado, ARROYO ZAPATERO⁶⁵⁷ centraliza la distinción entre ambos concursos con base en la norma de concesión de las mismas. Si son distintas, para este autor nos encontraremos ante un concurso real, por el contrario, si la norma de concesión de la subvención y del beneficio fiscal es la misma optaríamos por la calificación como un concurso ideal.

A sensu contrario, SÁNCHEZ LÓPEZ⁶⁵⁸, ajustándose a la previsión de los artículos 73 y siguientes y 77, rehúsa referenciar tal distinción ateniéndose a la previsión legal conjunta o separada del otorgamiento de la subvención o el beneficio fiscal de que se trate. En este sentido manifiesta que *“si el sujeto solicita una subvención y una desgravación tributaria en una misma instancia y las obtiene de forma fraudulenta, tiene lugar un solo comportamiento delictivo y*

⁶⁵⁷ ARROYO ZAPATERO, L., *"Delitos contra la hacienda pública en materia de subvenciones"*, (op. cit...).

⁶⁵⁸ SÁNCHEZ LÓPEZ, V., *"El delito de fraude de subvenciones en el nuevo Código penal"*, Colex, Madrid, 1997, pág. 105.

deberá apreciarse concurso ideal, con independencia de que estas ayudas hayan sido previstas o no en la misma norma subvencionadora. En el caso de que el sujeto presente dos solicitudes distintas, son dos los hechos constitutivos de delito y procede entender la existencia de un concurso real”.

3.1.13 Responsabilidad civil.

La Ley General de Subvenciones en su Disposición Adicional primera dispone que *“el régimen contable de las subvenciones se regulará de acuerdo con la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, y la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas”.*

Esta premisa es realizada de conformidad con las competencias del Tribunal de Cuentas⁶⁵⁹, conforme a su Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo y a su Ley de Funcionamiento 7/88 de 5 de abril⁶⁶⁰.

El propio artículo 2 de la Ley Orgánica determina como *“función propia del Tribunal de Cuentas el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos”.*

Por su parte, el párrafo segundo del artículo 18 de la misma Ley dispone que *“cuando los hechos fueran constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia”*⁶⁶¹.

⁶⁵⁹ Respecto a delimitación competencial del Tribunal de Cuentas pueden consultarse, entre otras, las siguientes sentencias: STC 76/1983, de 5 de agosto; STC 187/1988, de 17 de octubre; STC 18/1991, de 31 de enero; STS Sala 2ª, de 24 de enero de 1997; STS Sala 3ª, de 27 de febrero de 2004; STS Sala 3ª, de 2 de noviembre de 2005 o STS Sala 3ª, de 13 de junio de 2008.

⁶⁶⁰ Sobre la Jurisdicción contable puede ampliarse esta información en el siguiente enlace virtual: <http://www.tcu.es/Modules/ModuleEdition/ViewAnnouncement.aspx?ItemID=645&>

⁶⁶¹ Al respecto: NAVAS VÁZQUEZ, R., “La jurisdicción contable y la revisión de los actos administrativos”, en *Auditoría Pública*, nº 52, 2010, págs. 89-94.

Así las cosas, el artículo 49, párrafo primero de la Ley 7/88 de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas determina que cuando los hechos fueran constitutivos de delito *“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”*⁶⁶².

Cuando los hechos fueran constitutivos de delito, en el párrafo tercero afirma que *“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 este se concrete el importe de los daños y perjuicios causados en los caudales o efectos públicos”*.

En definitiva, no se puede sino concluir con la identificación de dos términos y es que, la responsabilidad civil y la contable son, en esta línea, la misma expresión de un hecho⁶⁶³. Una vez esclarecida la responsabilidad penal,

⁶⁶² MENDIZÁBAL ALLENDE, R., “La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas”, en el *Tribunal de Cuentas en España*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982.

⁶⁶³ CORTELL GINER, R.P., “Supuestos de responsabilidad contable”, en *Auditoría Pública*, nº 50, 2010, págs. 47-60.

ya sea en términos condenatorios o absolutorios, la civil o contable será determinada por el Tribunal de Cuentas⁶⁶⁴.

3.2 Fraude de subvenciones comunitarias.

Si bien el fraude de subvenciones comunitarias tenía regulación autónoma en el artículo 309 del CP, cabe destacar que esta disposición ha sido derogada por el número 1 de la disposición derogatoria única de la L.O. 7/2012, de 27 de diciembre, por la que se modifica la L.O. 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad Social; aun así, no se debe dejar de hacer una somera referencia a su existencia, incardinándolo en la organización supraestatal en la que se integra nuestro país, y es que, a nivel comunitario, ha gozado de gran relevancia la equiparación del tratamiento sancionador de los fraudes de subvenciones comunitarias, con las internas⁶⁶⁵, todo ello marcado por las directivas que dieron lugar a la introducción en el articulado del tipo del 309.

En resumidas cuentas, la Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, deroga el mencionado artículo 309 relativo al fraude de subvenciones y absorbe su contenido en dos artículos: el artículo 305, en su párrafo tercero, para tipificar el delito contra la Hacienda Pública de la Unión Europea para aquellos casos en los que la defraudación se sitúe entre los 4.000 y 50.000 euros y no alcance los 50.000 euros y en el artículo 306 que desarrolla el delito de fraude contra los presupuestos generales de la Unión Europea, para todos aquellos supuestos en

⁶⁶⁴ Sobre la equivalencia entre la responsabilidad civil dimanante del delito y la responsabilidad contable pueden consultarse las siguientes sentencias: STS Sala 3ª, de 7 de junio de 1999 y STS Sala 3ª, de 2 de julio de 2004.

⁶⁶⁵ TERRADILLOS BASOCO, J. M., "Política y Derecho penal en Europa", *Revista Penal*, nº 3, 1999, pág. 63 y "Fraude de subvenciones comunitarias. Los medios de control", en VVAA (coord. TERRADILLOS BASOCO) «*La protección de los intereses financieros de la Comunidad Europea*», Ed. Trotta, Madrid, 2001, págs. 22-23.

los que la cuantía defraudada supere los 50.000 euros. Desaparece así, de esta manera, la tipificación como falta de los artículos 627 y 628 del Código Penal.

3.2.1 Recursos comunitarios.

En primer lugar, debemos realizar una mención a la naturaleza de la que se nutren estos fondos, pues bien, los Tratados Constitutivos de la Comunidad Europea establecieron primigeniamente el sistema de aportaciones o contribuciones de los Estados miembros, si bien las Decisiones del Consejo de 31 de octubre de 1994 y de 29 de septiembre de 2000 sustituyeron este sistema por el denominado de *recursos propios*; este proceder diversifica los recursos comunitarios en dos vertientes, por un lado las aportaciones de los particulares establecidas legalmente y ,por otro, recursos provenientes de los propios Estados miembros.

La mencionada Decisión de 31 de octubre de 1994 englobó los recursos propios de las Comunidades en el artículo 2, si bien fue modificada ligeramente por la Decisión del Consejo de 7 de junio de 2007, sobre el sistema de recursos propios de las Comunidades Europeas (2007/436/CE, Euratom)⁶⁶⁶, adoptada en Bruselas el 7 de junio de 2007, que brevemente se expone a continuación:

“Constituyen recursos propios, consignados en el presupuesto de la Unión Europea, los siguientes ingresos:

1. Exacciones, primas, montantes suplementarios o compensatorios, importes o elementos adicionales, derechos del arancel aduanero común y otros derechos que hayan fijado o puedan fijar las instituciones de las Comunidades en los intercambios comerciales con terceros países, derechos de aduana sobre los productos regulados por el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, ya expirado, así como cotizaciones y otros derechos

⁶⁶⁶ Para más información se puede consultar la siguiente dirección electrónica: http://europa.eu/legislation_summaries/budget/l34007_es.htm

previstos en el marco de la organización común de mercados en el sector del azúcar.

2. La aplicación de un tipo uniforme válido para todos los Estados miembros a las bases imponibles del IVA armonizadas, determinadas con arreglo a normas de la Comunidad. La base imponible que deberá tenerse en cuenta a estos efectos no excederá del 50% de la RNB para cada Estado miembro.

3. La aplicación de un tipo -que se determinará con arreglo al procedimiento presupuestario en función del total de todos los demás ingresos- a la suma de las Rentas Nacionales Brutas de todos los Estados miembros.

4. Los ingresos procedentes de cualquier otro gravamen que se establezca, en el marco de una Política común, con arreglo al Tratado CE o al Tratado Euratom, siempre y cuando se hubiere seguido el procedimiento establecido en el artículo 269 del Tratado CE o en el artículo 173 del Tratado Euratom.

5. Los Estados miembros retendrán, en concepto de gastos de recaudación, el 25% de las cantidades mencionadas en el apartado 1, letra a”.

3.2.2 Normas comunitarias.

La progresiva implantación de un nuevo sistema de financiación en las Comunidades Europeas no contribuyó de una manera decisiva a la realización de una política proteccionista de nivel en cuanto a defensa de intereses financieros se refiere y es que, la falta de capacidad sancionatoria, imposibilitaba la materialización real y efectiva de la misma⁶⁶⁷.

⁶⁶⁷ LACRUZ MANTECÓN, J., en el capítulo “La articulación competencial del régimen de las subvenciones en la Ley General de Subvenciones” de la obra “Comentarios a la Ley General de Subvenciones (Ley 38/2003, de 17 de noviembre)”, Tirant Lo Blanch, 1ª edición, noviembre, 2005.

El artículo 5 del TCCE, Tratado de Roma de 25 de marzo de 1957, constitutivo de la Comunidad Económica Europea, otorgó un papel fundamental a cada Estado miembro en el cumplimiento de obligaciones comunitarias:

“Los Estados miembros adoptarán todas las medidas generales o particulares apropiadas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones derivadas del presente Tratado o resultantes de los actos de las instituciones de la Comunidad. Facilitarán a esta última el cumplimiento de su misión. Los Estados miembros se abstendrán de todas aquellas medidas que puedan poner en peligro la realización de los fines del presente Tratado”.

Es manifiesta la pretensión que encierra estas líneas que no es otra que la vinculatoriedad o eficacia del Derecho Comunitario respecto a los Estados miembros⁶⁶⁸. Esta premisa fue recogida y desarrollada por la Sentencia 681/88 de 21 de septiembre de 1989 del Tribunal de Justicia de las Comunidades europeas en el llamado “*caso del maíz griego*”; a tenor de la misma, el Tribunal determina la obligación de cada Estado miembro de sancionar de manera proporcional, efectiva y disuasoria cualquier conducta que vulnere el Derecho comunitario siempre en los mismos términos que la misma infracción suponga en sus leyes nacionales⁶⁶⁹. Con esta sentencia, el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas pretendía la asimilación del sistema de sanciones propio de los Estados miembros al de la Comunidad para así establecer una línea común clara y determinada para la protección de los intereses financieros de la Comunidad.

Reincide en la idea descrita el antiguo artículo 209 A del Tratado de Maastricht:

⁶⁶⁸ DELMAS-MARTY, M., “Verso un Diritto penale comune europeo?”, *Rivista Italiana de Diritto Pubblico e Procedura Penale*, 1997, pág. 545.

⁶⁶⁹ SGUBBI, F. “*Derecho Penal Comunitario*” (trad. QUINTANAR DÍEZ, M.), Cuadernos de Política Criminal, 1996, pág. 107.

«Los Estados miembros adoptarán las mismas medidas para combatir el fraude que afecte a los intereses financieros de la Comunidad que las que adopten para combatir el fraude que afecte a sus propios intereses».

Este artículo, que servía de base jurídica general en la lucha contra el fraude⁶⁷⁰, fue sustituido por el artículo 280 (325 tras la última versión consolidada), su dicción no constituyó un cambio excesivo al pronunciarse en términos muy similares y constituyendo el paso de una base jurídica genérica como era la constituida por el mencionado artículo 209 A, a una base jurídica específica para fundar el establecimiento de sanciones administrativas, refuerzo de controles o recuperación de ayudas; así:

“1. La Comunidad y los Estados miembros combatirán el fraude y toda actividad ilegal que afecte a los intereses financieros de la Comunidad mediante medidas adoptadas en virtud de lo dispuesto en el presente artículo, que deberán tener un efecto disuasorio y ser capaces de ofrecer una protección eficaz en los Estados miembros.

2. Los Estados miembros adoptarán para combatir el fraude que afecte a los intereses financieros de la Comunidad las mismas medidas que para combatir el fraude que afecte a sus propios intereses financieros.

3. Sin perjuicio de otras disposiciones del presente Tratado, los Estados miembros coordinarán sus acciones encaminadas a proteger los intereses financieros de la Comunidad contra el fraude. A tal fin, organizarán, junto con la Comisión, una colaboración estrecha y regular entre las autoridades competentes.

4. El Consejo, con arreglo al procedimiento previsto en el artículo 251 y previa consulta al Tribunal de Cuentas, adoptará las medidas necesarias en los ámbitos de la prevención y lucha contra el fraude que afecte a los intereses financieros de la Comunidad con miras a ofrecer una protección eficaz y equivalente en los

⁶⁷⁰ Sobre las bases jurídicas generales se pronuncia PÉREZ LUÑO, A. E., “*Teoría del Derecho. Una concepción de la experiencia jurídica*”, Tecnos, Madrid, 6ª edición, 2007, pág. 173.

Estados miembros. Dichas medidas no se referirán a la aplicación de la legislación penal nacional ni a la administración nacional de justicia.

5. La Comisión en cooperación con los Estados miembros, presentará anualmente al Parlamento Europeo y al Consejo un informe sobre las medidas adoptadas para la aplicación del presente artículo.”

Así, de esta manera, tras la celebración del Tratado de Maastricht, uno de los objetivos prioritarios de la Comisión Europea fue la adopción de un eficaz sistema de protección, para lo cual este órgano requirió al Consejo, que mediante resolución de 6 de diciembre de 1994 instó a todos los Estados miembros para su elaboración⁶⁷¹.

Con base en el principio de colaboración entre los países que forman parte de la Comunidad y como fruto de este proceso integrador entre las distintas legislaciones internas y los objetivos propuestos desde los órganos comunitarios⁶⁷², fue finalmente aprobado en noviembre de 1995 el Convenio para la Protección de los Intereses Financieros de las Comunidades Europeas (Convenio PIF), así como el reglamento sobre el que se sustenta su desarrollo el 18 de diciembre de 1995⁶⁷³.

Entre los objetivos del Convenio proclamados por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas figura la obtención de un alto grado de coherencia entre el derecho interno de los Estados miembros y las disposiciones

⁶⁷¹ Al respecto, puede consultarse este hecho al detalle la siguiente dirección electrónica: http://europa.eu/legislation_summaries/fight_against_fraud/protecting_european_communitys_financial_interests/l33019_es.htm

⁶⁷² CARNEVALI RODRÍGUEZ, R., “Cuestiones fundamentales que el ordenamiento comunitario propone a los Derechos penales nacionales”, *Actualidad Penal*, nº 2, 1997, pág. 686 y “*Derecho penal y derecho sancionador de la Unión Europea*”, Ed. Comares, Granada, 2001, pág. 270.

⁶⁷³ PÉREZ BERNABÉU, B., “*Los intereses financieros comunitarios: concepto y principios que informan su sistema de protección*”, tesis de doctorado elaborada bajo la tutela de la profesora Dra. Dña. M.ª Teresa Soler Roch, Universidad de Alicante, 2005, págs. 525 y ss.

comunitarias para así poder blindar los intereses financieros de la organización supraestatal ante posibles agresiones externas⁶⁷⁴.

De esta manera, resulta interesante comentar ciertos aspectos del Convenio:

- La incorporación de un concepto único de fraude en los artículos 1.1, 3 y en 1.2: siendo, de esta manera, constitutivo de fraude “*todo acto u omisión contrario a la legislación aplicable, cometido intencionadamente o por negligencia grave respecto a la obligación de diligencia que tenga por objeto o efecto, bien la disminución de un recurso propio o de cualquier otro ingreso de las Comunidades o bien la percepción, retención indebida o el desvío de fondos en perjuicio de las Comunidades*”.
- Proclama la obligatoriedad para los Estados Miembros de dictar en sus ordenamientos leyes penales que permitan la extradición así como otras penas privativas de libertad.
- En el artículo 3, admite la presencia de la figura de la persona jurídica interpuesta para la persecución de posibles conductas defraudatorias en los ordenamientos de los Estados miembros así como la depuración de responsabilidad de dichas conductas a aquéllos que las lleven a cabo.
- El artículo 9, fija un status mínimo en cuanto a protección se refiere, puesto que permite que los propios Estados miembros realicen una política sancionadora más severa que la establecida desde Bruselas⁶⁷⁵.

⁶⁷⁴ Para evitar la existencia de problemas que afecten al principio *bis in idem*, al existir la posibilidad de una doble sanción: una nacional y otra comunitaria; y al estar ambas sanciones destinadas a castigar un mismo hecho y la lesión de un idéntico bien jurídico, desde su primer pronunciamiento sobre este principio, el TJCE en el Caso *Wilhem vs. Bundeskartellamt*, de 13 de diciembre de 1969, Asunto 14/68.9, siempre ha mantenido que no existía *bis in idem* si los bienes jurídicos eran distintos. No obstante, en el ámbito de la protección de los Intereses Financieros de la Comunidad esta problemática se resuelve con la declaración de la posibilidad de doble sanción –comunitaria y nacional- recogida en el artículo 6 del Reglamento 2988/95 relativo a la protección de los Intereses Financieros de la Comunidad.

⁶⁷⁵ GRASSO, G., “Verso un diritto penale comunitario: I progetti di trattato concernenti l’adozione di una regolamentazione comune in materia di repressione delle infrazioni alla normativa di responsabilità e di tutela penale dei funzionari e degli altri agenti delle Comunità”, *Rivista Italiana di Diritto e Procedura Penale*, 1982, pág. 637.

En la actualidad, el devenir globalizador de los acontecimientos está marcando el desarrollo de una política punitiva directa por parte de la Unión Europea caracterizada en la figura del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, institución en torno a la cual, y en la línea descrita por VERCHER NOGUERA⁶⁷⁶, deben aunarse todas las políticas unificadoras de los Estados miembros y que, poco a poco, van ganando peso en detrimento de las políticas criminales nacionales.

La equiparación en la protección de fondos comunitarios y estatales es una ansiada pretensión supraestatal que poco a poco ha ido calando y tomando forma en la normativa española, como ejemplo, desde la Ley 31/1990 de 27 de septiembre de Presupuestos Generales del Estado, en la que se modificaron los artículos 18, 81 y 82, pasando por su sucesora la Ley General Presupuestaria 47/2003 de 26 de noviembre, o la propia Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, la actual normativa en la materia que nos ocupa, pues bien, todas ellas proclaman en su articulado la protección unitaria de fondos comunitarios y estatales.

3.2.3 La regulación de los fraudes comunitarios en el código penal.

Remarcando la idea desarrollada en las líneas anteriores y materializando las proclamas impuestas por Bruselas tendentes a la asimilación de la protección con las finanzas estatales se introdujo en nuestro Código Penal de 1995 la tipificación expresa del fraude de subvenciones comunitarias⁶⁷⁷. Aun recibiendo sanción inicialmente en los artículos 306, 309 y 628 siempre ha habido voces

⁶⁷⁶ VERCHER NOGUERA, A., “Informe al Parlamento Europeo”. Doc. Parl. Europeo, pág. 3. <http://www.europarl.europa.eu/document/activities/cont/200801/20080109ATT17912/20080109ATT17912EN.pdf>

⁶⁷⁷ NIETO MARTÍN, A. “La Lucha contra el fraude a la Hacienda pública comunitaria: de la asimilación a la unificación” en MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C. (coord.) «I Congreso Hispano-Italiano de Derecho Penal Económico», Ed. Universidad Da Coruña, A Coruña, 1998, págs. 183 a 250.

discordantes, como la de DOLZ LAGO⁶⁷⁸, que se han inclinado siempre por mantener la aplicabilidad del artículo 350 del anterior Código Penal.

El párrafo primero del artículo 306 enuncia el castigo para *“El que por acción u omisión defraude a los presupuestos generales de la Unión Europea u otros administrados por ésta, en cuantía superior a cincuenta mil euros, eludiendo, fuera de los casos contemplados en el apartado 3 del artículo 305, el pago de cantidades que se deban ingresar, dando a los fondos obtenidos una aplicación distinta de aquella a que estuvieren destinados u obteniendo indebidamente fondos falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubieran impedido, será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía”*.

Del análisis del tipo se desprende su similitud con el artículo 1.a) del Convenio PIF de 1995, hasta el punto de ser una reproducción casi exacta: que se refiera al *“desvío de esos mismos fondos con otros fines distintos de aquellos para los que fueron concedidos en un principio”*⁶⁷⁹.

El eje central del fraude de subvenciones ha girado en torno a la base de la redacción del hasta el año 2012 vigente artículo 309 que sancionaba literalmente a todo aquel que obtuviera *“indebidamente fondos de los presupuestos generales de la Unión Europea u otros administrados por ésta, en cuantía superior a cincuenta mil euros, falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubieran impedido,”* y que *“será*

⁶⁷⁸ DOLZ LAGO, M. J., “El delito de fraude de subvenciones a la Comunidad Europea” en *Jornadas sobre el nuevo Código Penal de 1995*, celebradas del 19 al 21 de noviembre de 1996, 1998, pags. 207-216.

⁶⁷⁹ FRANCE, R., “The influence of European Community Law on the Criminal Law of the Member States”, *European Journal of Crime, Criminal Law and Criminal Justice*, 1994, pg. 335.

castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía”.

El anterior se corresponde igualmente con sendas modalidades fraudulentas del mencionado artículo 1.a) del Convenio, que considera infracciones:

«Cualquier acción u omisión intencionada relativa:

-a la utilización o a la presentación de declaraciones o de documentos falsos inexactos o incompletos, que tengan por efecto la percepción o la retención indebida de fondos procedentes del presupuesto general de las Comunidades Europeas o de los presupuestos administrados por las Comunidades Europeas o por su cuenta;

-al incumplimiento de una obligación expresa de comunicar una información que tenga el mismo efecto»⁶⁸⁰.

Aparentemente, aunque encontrábamos similitudes o un cierto paralelismo con la regulación del fraude de subvenciones internas del artículo 308 CP, existían diferencias entre ambos que debemos poner de relieve. En primer lugar, llama la atención la cuantía mínima determinante del delito entre los fraudes a los fondos de las administraciones públicas nacionales que se sitúa en los 120.000 euros y la de la defraudación de fondos procedentes de la Unión Europea para los que la exigencia gira en la superación de los 50.000 euros.

No hay que olvidar que dentro del Título II del Código Penal (“Faltas contra el patrimonio”), el recientemente derogado artículo 628 había previsto hasta su

⁶⁸⁰ De índole muy novedosa resulta al efecto el artículo de SOLDEVILLA FRAGOSO, S., “La destrucción de empleo como causa de incumplimiento total de las condiciones de una subvención”, en *Actualidad Administrativa*, nº 14/2007.

toma en consideración por el legislador una infracción penal constitutiva de falta para el supuesto de fraudes a subvenciones comunitarias cuyo importe se encontrase entre los 4.000 y los 50.000 euros inclusive, pues bien, esta tipificación se une a la citada derogación del artículo 309 relativo al fraude de subvenciones comunitarias y recibe su traslación en el párrafo segundo del artículo 306 introducido por la LO 7/2012 cuya redacción queda establecida de la siguiente manera:

“Si la cuantía defraudada o aplicada indebidamente no superase los cincuenta mil euros, pero excediere de cuatro mil, se impondrá una pena de prisión de tres meses a un año o multa del tanto al triplo de la citada cuantía y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de seis meses a dos años”.

Como ya se ha adelantado en líneas anteriores y aunque ha sido indudable su expresa tipificación, en otro estadio se encuentra el nivel de aplicabilidad del ya derogado artículo 628 CP; teniendo en cuenta la regulación procesal y la aplicación forense, y en la línea descrita por DOLZ LAGO⁶⁸¹, la complejidad de la prueba para dilucidar la existencia de fraude en la subvención exigiría la instrucción en el procedimiento, por lo que en palabras de este autor “acontece la impracticabilidad en el juicio de faltas”. Tal ha sido la relevancia de estas argumentaciones que en la Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, en materia de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno y lucha contra el fraude fiscal desaparece la tipificación como falta de los artículos 627 y 628.

⁶⁸¹ En este sentido, resulta de gran interés la obra de DOLZ LAGO, M.J., “*La prueba pericial científica*”, Ed. Edisofer S.L., 2012.

No hay duda alguna en señalar que todo este desarrollo responde a lo preceptuado en el Convenio para la Protección de los intereses financieros de las Comunidades de 1995⁶⁸², en su artículo 2 enuncia que todos los Estados miembros deberán imponer “*sanciones penales efectivas, proporcionadas y disuasorias, entre las que figuren, al menos en caso de fraude grave, penas de privación de libertad que puedan dar lugar a la extradición, entendiéndose que debe considerarse como fraude grave que afecte a un montante mínimo a fijar por cada Estado miembro. Ese montante mínimo no puede ser fijado en menos de 50.000 ecus*”. Además, en el párrafo segundo del mismo artículo se otorga a los Estados miembros la facultad de imponer sanciones no privativas de libertad para supuestos de fraude leve cuyo importe no exceda de 4.000 ecus.

En principio, son varios los factores que inducen a pensar en una mayor protección de los caudales comunitarios, en un primer momento, la rebaja en el umbral cuantitativo exigido para los fraudes comunitarios y en otro término, la propia sanción penal, aunque sea tratada como infracción constitutiva de falta⁶⁸³.

Toda esta serie de hechos ponen de relieve la escasa puesta en práctica por nuestro legislador del principio de asimilación⁶⁸⁴ postulado por las Instituciones europeas. Si incidimos en este asunto, no resulta un tema insignificante aun si nos ceñimos a la mera praxis y es que, la aplicación de todas estas normas que hemos reseñado, puede resultar complicada si atendemos a las diferencias existentes en cuanto a cuantías, sobre todo, si nos encontramos ante la presencia de subvenciones mixtas, en las que la naturaleza del valor asignado a las mismas resulta doble, al comprender fondos procedentes tanto

⁶⁸² FERRÉ OLIVÉ, J. C., “*Derecho penal y competencia de las Comunidades Europeas*”, en ARROYO ZAPATERO, L. y TIEDEMANN, K. *Estudios de Derecho penal económico*, Cuenca, 1994, pág. 284.

⁶⁸³ OREJA AGUIRRE, M. (Dir.), “*El Tratado de Amsterdam. Análisis y comentarios*”, Vol. I, pág. 427, McGrawHill, Madrid, 1998.

⁶⁸⁴ SILVA SÁNCHEZ, J.M., “Sobre las posibilidades y límites de una dogmática supranacional del Derecho penal”, en *Fundamentos de un sistema europeo de Derecho Penal. Libro Homenaje a Claus Roxin*, Barcelona, 1995, pág. 11; QUINTERO OLIVARES, G., “La unificación de la Justicia Penal en Europa”, en *Revista Penal* (3), 199, pág. 51.

del Estado como de la Unión Europea. Siguiendo al autor más influyente en este sentido como es DOLZ LAGO⁶⁸⁵, parecía a priori, difícil, el enjuiciamiento penal de numerosas subvenciones de naturaleza mixta cuando éstas superaran la cuantía de los 50.000 euros establecidos para el fraude a nivel comunitario y que, como ya hemos mencionado, resulta notoriamente inferior al establecido a nivel nacional (120.000 euros), así como también lo es la tramitación de un expediente administrativo sancionador para el fraude interno que no alcance la cifra de la cuantía penal⁶⁸⁶.

Siguiendo toda esta argumentación de DOLZ LAGO, hubiera sido mucho más correcto “globalizar en una cuantía única ya que, de lo contrario, se podrían producir situaciones extrañas, como las descritas, que además, podrían propiciar resoluciones penales y administrativas diferentes, o incluso, en el caso de recurrir judicialmente la resolución administrativa, pronunciamientos diversos en jurisdicciones distintas, como son la penal y la contencioso administrativa”⁶⁸⁷.

Otro aspecto en el cual creo que se debería haber incidido sobremanera es en el de la plena identificación o paralelismo entre la protección de los intereses financieros a nivel comunitario y estatal, pues no se ha producido una pretendida asimilación completa en un tipo penal de los artículos 308 y 309 del Código Penal, ya que responden, en definitiva, a un concepto unívoco de protección.

⁶⁸⁵ DOLZ LAGO, M. J., “El delito de fraude de subvenciones a la Comunidad Europea” en *Jornadas sobre el nuevo Código Penal de 1995*, celebradas del 19 al 21 de noviembre de 1996, 1998, págs. 207-216.

⁶⁸⁶ CHOCLÁN MONTALVO, J.A., “Hacia la unificación del Derecho penal comunitario. El Corpus Iuris europeo”, *Revista Jurídica Española La Ley*, 1998, pág. 1918.

⁶⁸⁷ DOLZ LAGO, M.J., “*Los fraudes agrarios a la Unión Europea*”, Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación. Centro de Publicaciones.

Así pues, son fácilmente constatables las diferencias existentes entre el tipo del derogado 309 y el 308 que tienden inexorablemente a su equiparación en cuanto al cumplimiento del mandato comunitario se refiere. De todas formas, no se puede obviar un principio fundamental de nuestro ordenamiento jurídico penal como es la interdicción de las interpretaciones extensivas o analógicas en perjuicio del reo.

La descripción del fraude de subvenciones comunitarias que contenía el artículo 309 no comprendía los distintos supuestos, como siempre ha sucedido en el fraude de subvenciones a nivel interno del 308 del Código Penal, por ello, resulta preciso acudir a la parte final del artículo 306 para poder realizar una comprensión global del mismo. Además, este precepto y el párrafo segundo del 308 no han gozado de una descripción típica idéntica, al igual que ha sucedido con los artículos 309 y 308 en su párrafo primero.

No sólo es necesario referenciar la cuantía de la defraudación como diferencia más importante sino que la fórmula de redacción utilizada por el legislador en ambos tipos penales varía sustancialmente. En el fraude de subvenciones nacionales del artículo 308 se emplea una técnica más concreta y precisa “*obtención de una subvención, desgravación o ayuda de las Administraciones públicas [...]*” que la que se empleada en el 309 “*obtención indebidamente de fondos de los presupuestos generales de la Unión Europea o de otros administrados por ésta [...]*”.

Como enunciaba SALAS DARROCHA⁶⁸⁸, el empleo de esta terminología en la redacción de los tipos inducía a sostener la obligación de subsumir en el artículo 309 a cualesquiera fondos procedentes de la Unión Europea, sin más limitaciones que las presentes en el propio artículo. Además quedaría en un

⁶⁸⁸ SALAS DARROCHA, J. T., “*Comentarios a sentencias de Audiencias Provinciales*”. Número 19/2003. Parte estudio. Editorial Aranzadi, Navarra, 2003.

segundo plano la petición de incumplimiento alguno de las condiciones tenidas en cuenta para su entrega, careciendo de relevancia alguna que el sujeto haya obtenido algún tipo de lucro personal en la operación de que se trate. Finalmente, la Ley 7/2012 vino a confirmar esta subsunción en la tipificación del artículo 306 otorgándole generalidad a la naturaleza de los fondos objeto de la defraudación.

Otro hecho reseñable en la comparativa temporal de ambos tipos penales radica en la ausencia en la defraudación de fondos comunitarios del artículo 309 de la excusa absolutoria prevista para el fraude de subvenciones nacionales en el párrafo quinto del artículo 308 (por reintegro de cantidades incrementadas en el interés de demora aplicable en materia de subvenciones desde el momento en que las percibió).

GÓMEZ RIVERO señala respecto a este hecho en concreto que *“en cuanto con la previsión expresa de la sanción penal de los fraudes comunitarios el legislador interno está asumiendo un compromiso de tutela derivado de una instancia distinta –supranacional-, carecería de sentido que pudiera extender a ella su opción política de excluir en determinados supuestos la responsabilidad criminal”*.

En la misma línea se encuentra la justificación del diferente trato penológico, así, si bien la pena privativa de libertad y la de multa es la misma para fraudes a la Hacienda interna y a la Comunitaria, no acontece igual a nivel nacional con las penas accesorias previstas en el párrafo tercero del 308, en el que se prevé de una manera imperativa la imposición *“al responsable de la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante un período de tres a seis años”*.

Sigue incidiendo CARMEN GÓMEZ RIVERO en la consideración de “que resulta una consecuencia lógica si se repara en que la facultad de decidir la privación del derecho a disfrutar de otro tipo de ayudas o subvenciones compete en exclusiva a los órganos comunitarios concedentes de la subvención, quienes serán por tanto los únicos legitimados para contemplar dichas medidas en su régimen de sanciones administrativas. En este sentido, el reglamento relativo a la protección de los intereses financieros de la Comunidad, además de contemplar con carácter general para los casos de irregularidad la devolución de la ayuda, prevé en su artículo 5 como sanción para los casos en que la irregularidad haya sido cometida de forma intencional o negligente, la exclusión o la retirada del beneficio o ventaja durante o período ulterior al tiempo de la irregularidad, así como la retirada temporal de la autorización o reconocimiento necesarios para la participación en un régimen de ayuda comunitario”.

Si atendemos a todo lo expuesto anteriormente, son razones más que suficientes para dar sentido a la no imposición de la pena de privación de obtener otras ayudas comunitarias⁶⁸⁹, sin embargo, ello no significa que ampare al legislador para establecer la pena de pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas así como del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social en los términos previstos para los responsables de delitos de fraude de subvenciones interno.

En cuanto al desvío de fondos comunitarios se refiere, tradicionalmente se ha defendido la no necesidad de la producción de un incumplimiento de condiciones que altere sustancialmente los fines, como así sucede en el artículo 308 respecto de los fondos nacionales. Como argumenta la profesora GÓMEZ RIVERO “al desvincularse la tipicidad de cualquier incumplimiento previo, van a

⁶⁸⁹ En última instancia, radica en este hecho la reticencia de los Estados Miembros a ceder sus competencias punitivas penales. Así, JESCHECK, H. H., “Lo stato attuale del Diritto penale europeo”, en VVAA, *Prospettive per un Diritto penale europeo*, Padova, 1968, págs. 339 y “L’oggetto del diritto penale internazionale di riforma penale”, *Rivista Italiana di Diritto e Procedura Penale*, 1971, págs. 643-644.

resultar punibles también las alteraciones del fin de la subvención en las que, sin embargo, no se produce un incumplimiento formal de sus condiciones”.

Aun teniendo en cuenta la distinta naturaleza de los principios inspiradores de cada ordenamiento así como la estanqueidad reinante entre los mismos, no podemos afirmar que estas diferencias nos conduzcan a afirmar la identidad en el trato penológico de ambas figuras.

Sin embargo, sí tenemos que resaltar respecto a la tipicidad subjetiva, la plena coincidencia existente entre el Convenio y nuestro Código Penal vigente en la defraudación a la Hacienda interna⁶⁹⁰. El artículo 1 del Convenio muestra una actitud total de indiferencia respecto del resultado, al contemplar únicamente la sanción de conductas dolosas incluyendo también aquellas en las que únicamente concurre dolo eventual. Respecto a la exclusión de la tipicidad penal en comportamientos constitutivos de mera imprudencia se han desarrollado dos argumentaciones, por un lado, la importancia del principio penal de intervención mínima y por otro, la suficiencia atribuible a la sanción administrativa como medio disuasorio para la comisión de delitos.

Otro aspecto del Convenio para la protección de los Intereses Financieros de la Comunidad de 1995 en el que se incide positivamente es el de la clarificación de determinadas *formas imperfectas* al indicar de forma imperativa que “*los Estados miembros adoptarán las medidas necesarias para el castigo de las formas intentadas*”. Ello nos induce a pensar, aun existiendo al respecto cuestiones divergentes en la doctrina, que la concepción de la cuantía mínima exigida va más allá de ser una mera condición objetiva de punibilidad, sino que

⁶⁹⁰ Sobre el *ius puniendi* de las Comunidades Europeas, CUERDA RIEZU, A., “*¿Ostentan ius puniendi las Comunidades Europeas?*”, en VVAA, «*Hacia un Derecho Penal económico europeo. (Jornadas en honor del Profesor Klaus Tiedemann)*», Madrid, 1995, pág. 628.

es concebida como un elemento más del tipo penal; de todas formas, este hecho era confirmado por la tipificación de la falta que comprendía el derogado artículo 628 CP. Además, si atendemos a la necesaria equiparación de los tipos del 306 y del también derogada 309 con el 308 y a la imperatividad del citado precepto del Convenio, cabría la posibilidad de sostener formas imperfectas de comisión⁶⁹¹.

En definitiva, tenemos que resaltar que tanto en el artículo 308 como en el 309 el bien jurídico objeto de protección es la defensa de los intereses financieros de la Hacienda Pública en su aspecto dinámico, esto es, en lo concerniente al capítulo de gastos.

Para concluir, resulta conveniente realizar una pequeña objeción a la tipificación del fraude de subvenciones en el Código Penal, incidencia que sería fácilmente subsanable con buena voluntad política integradora y es que la prevención y represión de la delincuencia económica organizada transnacional exige, de parte de los Estados nacionales, que se intensifiquen los mecanismos de cooperación judicial en materia penal. Como hemos visto, la incardinación sistemática de los preceptos examinados lleva a la conclusión de la necesidad de una regulación unitaria en puridad en la materia, tanto para ilícitos referidos a fondos internos, como para comunitarios para evitar caer así en soluciones intermedias como en la que, en mi opinión queda el actual marco regulatorio y que no alcanzan la pretendida excelencia en un campo que requiere un “campo de juego” en el que la seguridad jurídica sea la protagonista. Utilizando un símil taurino podríamos concluir que “desde la barrera”, todo se ve mucho más fácil, la solución se antoja, cuanto menos, difícil.

⁶⁹¹ VALBUENA GARCÍA, E., “Comentario al artículo 308 del Código Penal”, artículo accesible en revista virtual VLex en el siguiente enlace:
<http://libros-revistas-derecho.vlex.es/vid/comentario-articulo-codigo-penal-206495629>

B) LA RESPONSABILIDAD RESPECTO DE LA ADMINISTRACIÓN CONCEDENTE.

En este apartado se analizarán tres aspectos fundamentales que cerrarán el objeto de estudio de esta tesis doctoral; en primer lugar, se analizará la responsabilidad contable; en segundo término se referenciarán los aspectos concernientes a la responsabilidad en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, que ha supuesto un novedoso hito en la materia ya que, hasta su reciente aprobación, era notoria la práctica inexistencia de infracciones administrativas en las que podía incurrir el funcionario. Por último, se realizará una mención a ciertos aspectos relacionados con la responsabilidad de los funcionarios y autoridades públicas por los delitos cometidos contra la Hacienda Pública.

1. LA RESPONSABILIDAD CONTABLE EN LA NUEVA LEY GENERAL PRESUPUESTARIA.

En numerosas ocasiones, el manejo de los fondos públicos con los que se dota presupuestariamente a la actividad subvencional no resulta todo lo adecuado que debiera. Es por ello por lo que, cuando la mala gestión es un hecho, surge la necesidad de analizar diversos aspectos concernientes a la depuración de responsabilidades en este sentido⁶⁹².

⁶⁹² El Tribunal de Cuentas en la Sentencia 10/2000, de 3 de julio, manifiesta que “*el alcance de la responsabilidad contable no se produce solamente cuando falta el dinero público, presumiblemente por la apropiación de la persona que lo tenía a su cargo y que emparenta seguidamente con la malversación, sino también cuando el que maneja caudales o efectos públicos es incapaz de explicar con la mínima es imprescindible actividad probatoria la inversión, empleo o destino dado a los mismos y, consiguientemente, no puede justificar un saldo deudor en las cantidades que tenía a su cargo, con independencia de que físicamente no se haya apropiado o, si se requiere, malversado los fondos públicos cuya custodia le había confiado el Estado*”.

Primeramente, cabe mencionar que la Ley General Presupuestaria (Ley 47/2003, de 26 de noviembre) vino a ampliar determinados aspectos de la responsabilidad contable, recogida en el Título VII y que estaban insuficientemente regulados en el texto anterior de la Ley, tanto en el ámbito subjetivo como en el objetivo y, asimismo, la referencia a la necesidad de dolo o culpa grave en la actuación determinante de la responsabilidad. En las siguientes líneas, se pondrán de manifiesto estos aspectos y otros tales como aquellos que pueden generar responsabilidad contable⁶⁹³ como el alcance o malversación de fondos públicos; la administración de fondos públicos sin sujetarse a las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro o los compromisos de gastos y ordenación de pagos sin crédito suficiente para pagarlos. Finalmente, además de una recopilación, se realiza un examen particularizado de la figura de la responsabilidad.

En primer lugar, el análisis parte del principio general del artículo 176 LGP que sostiene que *“las autoridades y demás personal al servicio de las entidades contempladas en el artículo 2 de esta Ley que por dolo o culpa graves adopten resoluciones o realicen actos con infracción de las disposiciones de esta Ley, estarán obligados a indemnizar a la Hacienda Pública estatal o, en su caso, a la respectiva entidad los daños y perjuicios que sean consecuencia de aquellos, con independencia de la responsabilidad penal o disciplinaria que les pueda corresponder”*⁶⁹⁴.

Veamos los aspectos más relevantes del precepto desde una doble óptica: subjetiva y objetiva.

1.1 Ámbito subjetivo.

⁶⁹³ ARAGÓN SÁNCHEZ, C., “Las responsabilidades contables en la Ley General Presupuestaria y en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas”, en *Actualidad Administrativa*, nº. 33, 1987.

⁶⁹⁴ Al respecto, puede consultarse el capítulo dedicado a la responsabilidad penal en la obra de CAMPUZANO LAGUILLO, A. B., *“La empresa. Información jurídica, económica y financiera. Organización y gestión de personal”*, Tirant Lo Blanch, 2ª edición, junio, 2011.

Tanto la inicial LGP de 4 de enero de 1977 como el Texto refundido del año 1988 se referían en general (artículo 140 de ambas) a la obligación de las autoridades y de los funcionarios de cualquier orden de indemnizar a la Hacienda Pública por los daños y perjuicios derivados de resoluciones o de actos por ellos adoptados con dolo, culpa o negligencia graves y con infracción de las disposiciones de la propia Ley.

Sin embargo, la LGP del año 2003 amplía su radio de acción y se refiere en su artículo 176 no sólo a las autoridades y a los funcionarios, sino también al *“demás personal al servicio de las entidades incluidas en el artículo 2 de esta Ley”* y les impone la obligación de indemnizar *“a la Hacienda Pública estatal o, en su caso, a la respectiva entidad”* por los daños y perjuicios consecuencia de actos o de resoluciones adoptadas por aquellos con dolo o culpa graves y con infracción, asimismo, de las disposiciones de la Ley.

Queda evidenciado, por lo tanto, que se mantienen, como siempre ha sido exigido, los presupuestos de dolo o culpa graves para poder exigir responsabilidades contables, pero también, como se expresa en la exposición de motivos–epígrafe VIII–, *“se amplía el ámbito subjetivo de la anterior regulación, que quedaba limitada a la Hacienda Pública estatal”,* ámbito que igualmente *“queda ampliado al considerarse responsables a las autoridades y al personal al servicio de las entidades del sector público estatal frente a la limitación establecida por la anterior ley a las autoridades y a los funcionarios”*.

Por otra parte, resulta importante tener en cuenta que lo que en estas líneas se analiza es la responsabilidad contable en la LGP y no la responsabilidad contable subjetivamente exigible por el Tribunal de Cuentas⁶⁹⁵,

⁶⁹⁵ ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “La pretendida jurisdicción del Tribunal de Cuentas”, en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 17, 1983.

que se caracteriza por extenderse a todos aquellos que “*tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos*” [artículo 2 b) de la Ley orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas (LOTIC)], o a “*quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos*” (artículo 15.1 LOTIC), o a los que causen “*menoscabo de los caudales o efectos públicos*” (artículo 38 de la LOTIC) o, como reconoce el artículo 49 de la Ley de funcionamiento del Tribunal –Ley 7/1988, de 5 de abril (LFTIC)–, a “*todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos*”, y que afecta al sector público sometido a la fiscalización del Tribunal, mucho más amplio que el sector público estatal, único este a que se extienden las prescripciones de la LGP, conforme lo evidencia el contraste entre los artículos 4 de la LOTIC y los artículos 1 a 3 inclusive de la nueva LGP. Entre otras razones, por la elemental de que el sector público sometido a la fiscalización del Tribunal de Cuentas⁶⁹⁶ integra, además de la Administración del Estado, las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales.

De cualquier manera, la mejor técnica que se empleó en la redacción de la nueva LGP se plasmó sobremanera en la delimitación del sector público estatal⁶⁹⁷. En la anterior Ley, esa delimitación sólo se hacía a efectos de las cuentas económicas del sector público y de la contabilidad nacional –rúbrica del Capítulo III del Título VI, artículo 139–. En la actual, esa regulación se realiza con una mayor coherencia a propósito de la delimitación del ámbito de aplicación de la Ley, concretamente cuando, después de establecer que tiene por objeto la regulación del régimen presupuestario, económico-financiero, de contabilidad, intervención y de control financiero del sector público estatal (artículo 1), identifica ese sector con:

a) La Administración General del Estado.

⁶⁹⁶ Para ampliar el círculo de las relaciones de esta institución resultan de interés: CAZORLA PRIETO, L. M^a., “Relación del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales”, en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 12, 1982; así como LÓPEZ ESPADAFOR, C.M., “Tribunal de Cuentas del Estado y Haciendas Autonómicas”, en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 219, 1992.

⁶⁹⁷ Sobre las técnicas que influyen en la mejora de las redacciones se pronuncia DÍEZ PICAZO, L., “*Experiencias Jurídicas y Teoría del Derecho*”, Ariel, Barcelona, 2^a edición, 1987, pág. 66.

- b) Los organismos autónomos dependientes de la Administración General del Estado.
- c) Las entidades públicas empresariales dependientes de la Administración General del Estado o de cualesquiera otros organismos públicos vinculados o dependientes de ella.
- d) Las entidades gestoras, servicios comunes y las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social en su función pública de colaboración en la gestión de la Seguridad Social.
- e) Las sociedades mercantiles estatales definidas en la Ley de patrimonio de las Administraciones Públicas.
- f) Las fundaciones del sector público estatal definidas en la Ley de fundaciones.
- g) Las entidades estatales de derecho público distintas a las mencionadas en los párrafos b) y c) de este apartado.
- h) Los consorcios dotados de personalidad jurídica propia a los que se refieren los artículos 6, apartado 5, de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común (LRJAP-PAC), y 87 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local, cuando uno o varios de los sujetos enumerados en este artículo hayan aportado mayoritariamente a dichos consorcios dinero, bienes o industria, o se hayan comprometido en el momento de su constitución a financiar mayoritariamente dicho ente, y siempre que sus actos estén sujetos directa o indirectamente al poder de decisión de un órgano del Estado (artículo 2.1 de la LGP).

Y no sólo eso, sino que también integra en el sector público estatal “*los fondos carentes de personalidad jurídica cuya dotación se efectúe mayoritariamente desde los presupuestos generales del Estado*” (artículo 2.2 de la LGP) y, asimismo, los órganos con dotación diferenciada en los Presupuestos generales del Estado, carentes de personalidad jurídica, que no están integrados

en la Administración General del Estado pero que, por esa integración, encuentran en la LGP la regulación de su régimen económico, sin perjuicio de las especialidades que se establezcan en sus normas de creación, organización y funcionamiento, y de que el régimen de contabilidad y de control de esos órganos sea el establecido en dichas normas y no el que en esas materias se establece en la LGP (artículo 2.3 de la LGP).

1.2 **Ámbito objetivo.**

Como ya se ha anticipado, el artículo 176 de la LGP reproduce el principio general de la responsabilidad contable⁶⁹⁸ con una mayor concreción subjetiva pero, además, resulta conveniente recordar dos aspectos: en primer lugar, la necesidad de que los daños y perjuicios infligidos a la Hacienda Pública o a la correspondiente entidad del sector público estatal⁶⁹⁹ deriven de la adopción de resoluciones o de la realización de actos con dolo o culpa grave por parte de las autoridades y demás personal al servicio de las entidades que lo integran y, en segunda instancia, que la responsabilidad contable en el sector público estatal es compatible con la responsabilidad penal o disciplinaria que pueda corresponder a las referidas autoridades y personal. Además, han de concurrir, asimismo, la necesidad de una relación de causa-efecto entre la actuación de los referidos y el resultado dañoso producido y que dicha actuación se realice con infracción de las disposiciones de la propia Ley⁷⁰⁰.

⁶⁹⁸ De gran interés resulta el artículo de LÓPEZ DÍAZ, A., “Comentario General de Jurisprudencia Contable. Sobre la responsabilidad contable en los supuestos de devolución de subvenciones”, en *Civitas Revista española de Derecho Financiero* num. 163/2014.

⁶⁹⁹ Respecto a la delimitación del sector público: STC 76/1983, de 5 de agosto; STC 214/1989, de 21 de diciembre; STC 98/2001, de 5 de abril; STS Sala 2ª, de 14 de marzo de 1984 y STS Sala 3ª, de 21 de julio de 2004.

⁷⁰⁰ MOCHÓN LÓPEZ, L.I., en MOCHÓN LÓPEZ, L.I., y MOLINA MESA, J., “La protección penal de las finanzas públicas y la responsabilidad de los gestores públicos (El artículo 433 bis del Código Penal)”, monografías Civitas, Navarra, 2013, págs. 13-16.

Por todo lo explicitado hasta el momento, veamos brevemente, pues, cada uno de estos requisitos configuradores que, en definitiva, son comunes y están íntimamente ligados a las exigencias recogidas en la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas y en su Ley de funcionamiento.

1.3 Tratamiento de la necesidad de dolo o culpa grave en la actuación determinante de la responsabilidad.

La LGP vigente, a diferencia de la anterior, que hablaba de “*dolo, culpa o negligencia graves*”, sólo se refiere a “*dolo o culpa graves*”. En un primer momento, podría pensarse que el requisito de la gravedad también afecta al dolo y que la nueva LGP había entrado deliberadamente en la escolástica distinción entre dolo grave y dolo leve, y no es así. La gravedad ha sido siempre una exigencia de la LGP referida a la responsabilidad contable en el manejo de caudales y efectos públicos para caracterizar la culpa o negligencia, no el dolo, que siempre ha sido sinónimo de “intencionalidad”, y dentro del cual no cabe hacer distinciones en función de una supuesta gravedad o intensidad.

Téngase presente que, como ya reivindicó el Tribunal de Cuentas⁷⁰¹ en las primeras resoluciones que, sin estar vigente aún la LFTC, configuraron la responsabilidad contable frente al criterio general y poco definido con que la enunciaba la LOTC en su artículo 38 –v. gr., autos de 11 y de 18 de enero de 1986 y sentencias, entre otras muchas, de 18 de abril de 1986, de 28 de octubre de 1986 y de 10 de julio de 1987–, el requisito de la gravedad en la culpa o negligencia para caracterizar la responsabilidad contable⁷⁰² tenía como soporte o fundamento lo establecido en la LGP del año 1977 y en el Texto refundido del año 1988 –artículo 140–, porque se entendió que resultaría anómalo que, siendo la responsabilidad contable –incluida la regulada en la LGP– una subespecie de

⁷⁰¹ SALA SÁNCHEZ, P., “*La Jurisdicción contable. Las responsabilidades contables y su enjuiciamiento en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de España*”, Madrid, 1984.

⁷⁰² PEREZAGUA CLAMAGIRAND, L., “La responsabilidad contable”, en *Revista Impuestos* año 1990.

la responsabilidad civil frente a las Administraciones Públicas, matizada por tener que derivar de las “cuentas”⁷⁰³ que deben rendir todos aquellos que manejan caudales o efectos públicos y por tener que concurrir una “infracción” de la LGP, de las leyes de presupuestos o de las normas de contabilidad que afectan a las entidades integradas en los distintos sectores públicos, se prescindiera del requisito de la gravedad que se exigió desde el principio no sólo en cuanto atañe a las responsabilidades contables reguladas en la LGP sino también en cuanto a las responsabilidades de autoridades, funcionarios o agentes, o de autoridades y demás personal al servicio de las Administraciones Públicas, por los daños y perjuicios sufridos por estas a consecuencia de actuaciones dolosas o culposas o negligentemente graves de aquellos, responsabilidad también de rancio abolengo y de carácter potestativo para la Administración, que ya recogía el artículo 42, apartados 1 y 2, de la Ley de Régimen jurídico de la Administración del Estado del año 1957, y que ya con carácter obligatorio ha recogido igualmente la vigente LRJAP-PAC –Ley 30/1992, de 26 de noviembre– en su artículo 145, apartados 2 y 3, después de la reforma introducida por la Ley 4/1999, de 13 de enero.

Para llegar a la conclusión de que el dolo al que aluden los artículos 176 de la LGP y 49 de la LFTC no permite divisiones en razón de su gravedad o intensidad, basta con examinar la evolución legislativa de la posibilidad –hoy exigencia– de que las Administraciones Públicas ejerciten la acción indemnizatoria de reintegro contra sus autoridades, funcionarios y demás personal⁷⁰⁴.

Así las cosas, la LRJAE del año 1957 en su artículo 42.1 no se refería siquiera al dolo como causa generadora de responsabilidad de sus autoridades

⁷⁰³ MONTAGNER, G., « Le juge financier, juge des comptes et des comptables », *Revue Française de Finances Publiques*, nº 41, 1993.

⁷⁰⁴ LEGUIÑA VILLA, J., y DESDENTADO DAROCA, E., “La protección jurídica del administrado. Las acciones en materia de responsabilidad de la Administración Pública”, *Direção-Geral da Política de Justiça, Governo de Portugal*, págs. 1-20.
<http://www.dgpj.mj.pt/sections/informacao-e-eventos/anexos/sections/informacao-e-eventos/anexos/prof-jesus-leguina.pdf>

y personal. Sólo contemplaba la “*culpa o negligencia*”. Aquí el plural “*graves*” era obvio que abarcaba los dos términos, “*culpa o negligencia*”. La LRJAP-PAC, en su redacción original –artículo 145, apartados 2 y 3– hablaba de “*dolo, culpa o negligencia grave*”, con lo que parecía claro que la gravedad en singular no afectaba al dolo y sí a la negligencia y, como mucho, a la culpa, si es que pudiera admitirse –que no se puede– la posibilidad de hacer distinción conceptual entre una y otra. Fue la reforma operada por la Ley 4/1999 en el artículo 145 de la LRJAP-PAC la que, en sus apartados 2 y 3, además de haber hecho obligatoria para la Administración la exigencia de responsabilidad a sus autoridades y demás personal a su servicio cuando hubiere tenido que indemnizar a terceros o hubiere sufrido daños y perjuicios en sus bienes y derechos como consecuencia de la actuación de esas autoridades y demás personal, requirió que la actuación hubiera sido realizada con “*dolo, o culpa o negligencia graves*”. Se substituyó, pues, el singular “*grave*”, que recogía la redacción originaria del precepto, por el plural “*graves*”, que introduce la reforma actual, pero quedó claro con la introducción también de la disyuntiva “*o*” que ese plural no podía referirse en ningún caso al dolo y sí únicamente a la culpa o negligencia que, además, quedaban equiparadas en significación, conforme siempre se había interpretado, en presencia de cualquiera de las redacciones que ha presentado el artículo en cuestión.

En la actual LGP hay, por último, un criterio legal que corrobora la conclusión de que, pese a la defectuosa dicción legal del actual artículo 176 de la LGP (que, como se ha dicho, se refiere a “*dolo o culpa graves*” y con ello parece predicar la gravedad no sólo de la culpa sino también del dolo), la gravedad sólo puede ser exigida para las pretensiones de responsabilidad contable fundadas en la culpa. Se trata del criterio seguido en el artículo 178 de la nueva LGP que recoge las siguientes posibilidades respecto a los tipos de responsabilidad:

“1. Cuando el acto o la resolución se dictase mediando dolo, la responsabilidad alcanzará a todos los daños y perjuicios que conocidamente deriven de la resolución adoptada con infracción de esta Ley.

2. En el caso de culpa grave, las autoridades y demás personal de los entes del sector público estatal sólo responderán de los daños y perjuicios que sean consecuencia necesaria del acto o resolución ilegal.

A estos efectos, la Administración tendrá que proceder previamente contra los particulares para el reintegro de las cantidades indebidamente percibidas.

3. La responsabilidad de quienes hayan participado en la resolución o en el acto será mancomunada, excepto en los casos de dolo, que será solidaria”.

Si se repara en los tipos de responsabilidad⁷⁰⁵, se distingue la extensión de las exigibles a título de dolo—sin alusión alguna a su posible carácter de grave o leve—, que alcanzará como describe el primer párrafo “a «*todos*» los *daños y perjuicios que de manera conocida deriven de la resolución adoptada con infracción de esta ley*” (se refiere a la LGP), de la extensión de las correspondientes a la culpa grave recogidas en el segundo párrafo, que se concretan “sólo” en “*los daños y perjuicios que sean consecuencia necesaria del acto o resolución ilegal*”.

Además, como pone de manifiesto el tercer párrafo⁷⁰⁶, así como en el caso del dolo la responsabilidad es solidaria, en los restantes supuestos —esto es, en los de culpa grave— es mancomunada.

⁷⁰⁵ Un interesante análisis que va más allá de la mera responsabilidad penal es realizado en el artículo de MOLINA FERNÁNDEZ, F., “Presupuestos de la responsabilidad jurídica (Análisis de la relación entre libertad y responsabilidad)” en *Documentos de la Universidad Autónoma de Madrid*, Año 2000, páginas 1-82, y resulta fácilmente accesible en el siguiente enlace: <http://www.uam.es/otros/afduam/pdf/4/presupuestos%20de%20la%20responsabilidad%20juridica.pdf>

⁷⁰⁶ «Responsibility and Retribution», «Postscript» a *Punishment and Responsibility, Essays in the Philosophy of Law*, Clarendon Press, Oxford, 1970, pp. 210 y ss.

1.4 Delimitación de la responsabilidad contable.

Las consideraciones que preceden justifican que se haga referencia a las condiciones básicas que han de concurrir en la exigencia de responsabilidades contables y que, por consiguiente, se desarrollen algunas de las ideas que se apuntan en el anteriormente desarrollado tratamiento de la necesidad de dolo o culpa grave en la actuación determinante de la responsabilidad⁷⁰⁷.

No se trata de reproducir aquí toda la doctrina que comenzó a elaborarse en el Tribunal de Cuentas antes de la aparición de su Ley de funcionamiento y que, entre otras resoluciones, se plasmó en las anteriormente mencionadas; tampoco de hacer mención a los múltiples trabajos doctrinales que, al hilo de esa misma doctrina y después de la caracterización de la jurisdicción y responsabilidad contable en la referida Ley de funcionamiento, han servido para centrar esta fundamental competencia del Tribunal de Cuentas –la del enjuiciamiento contable, se entiende– y para facilitar su convivencia con los cuatro órdenes jurisdiccionales definidos en el artículo 9.1 de la LOPJ, principalmente con el contencioso-administrativo. Pero es conveniente recordar algunos conceptos básicos que luego han sido utilizados para la labor de deslinde competencial por la jurisprudencia, como se ha visto que ha hecho la STS de 21 de julio de 2004.

Para ello, y por seguir la doctrina de la STS, Sala 3ª, de 7 de junio de 1999 (Aranzadi 6128), que, quizá, entre las muchas recaídas acerca de la extensión y de los límites de la jurisdicción contable⁷⁰⁸, sea la más comprensiva y

⁷⁰⁷ De gran importancia en cuanto a responsabilidad contable de gestores públicos es la obra de VACAS GARCÍA-ALÓS, L., *“La responsabilidad contable de los gestores públicos y de los perceptores de subvenciones en la jurisprudencia”*, Colección Claves de la Jurisprudencia, Editorial Reus, Madrid, 2009.

⁷⁰⁸ TOLEDO JÁUDENES, J., “Principio de oficialidad y el procedimiento en la jurisdicción contable”, en *Revista Española de Derecho Administrativo*, nº 43, 1984.

sistematizadora, conviene destacar la doctrina que declara en su F.J. 2º: *“...tampoco puede la responsabilidad contable identificarse, de modo necesario, con la responsabilidad civil o la responsabilidad patrimonial en que puedan incurrir, frente a la Administración, quienes, sin estar vinculados al servicio de aquella o estándolo pero no teniendo a su cargo el manejo de bienes o caudales públicos, causen daños a estos, bien directamente, bien determinando la obligación de la Administración de indemnizar a terceros. En estos casos, no se estará ante supuesto alguno de responsabilidad contable sino o ante una situación de «responsabilidad civil frente a la Administración Pública», para cuya determinación, y a falta de un precepto legal que la habilite, habrá de acudir a la jurisdicción civil como cualquier otro sujeto de derecho, o ante un caso, también, de responsabilidad de autoridades y personal al servicio de la Administración, respecto de cuya determinación esta última estará no sólo habilitada sino obligada a tenor de lo establecido en el artículo 145.3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común, según la nueva redacción recibida de la Ley 4/1999, de 13 de enero. En estos casos, la resolución declaratoria pone fin a la vía administrativa –artículo 145.4– y, consecuentemente –artículo 25.1 de la Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa en vigor–, es impugnabile mediante el oportuno recurso contencioso-administrativo y no es materia, por lo tanto, de la competencia de la jurisdicción contable. Es por todo ello por lo que, pese a los «aparentes» términos de generalidad con que viene concebida la responsabilidad contable en el artículo 38.1 de la Ley orgánica 2/1982, su alcance, por fuerza de la lógica y por respeto a la exclusividad en el ejercicio jurisdiccional que la Constitución reconoce a los distintos órdenes de la jurisdicción ordinaria –artículo 117.3– en relación con la competencia atribuida al contencioso-administrativo en los artículos 9.3 y 24 de la Ley orgánica del poder judicial y en la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de dicha jurisdicción, no puede traspasar el tipo de responsabilidad que surja de las «cuentas» que, en el sentido más amplio, deban rendir quienes manejen o administren caudales o efectos públicos y derive de una infracción que, asimismo, pueda ser calificada de contable, tal y como exigen los artículos 15.1 de la tan repetida Ley orgánica 2/1982 –«el enjuiciamiento contable, como jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas, se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden,*

intervengan, administren, cuestionen, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos»–, y como con toda claridad explicita el artículo 49 de la Ley de funcionamiento de 5 de abril de 1988, singularmente el que surja de las infracciones tipificadas en los artículos 140 y siguientes «sobre todo en el 141« de la Ley general presupuestaria, Texto refundido de 23 de septiembre de 1988, cuyo conocimiento, por vía directa o por avocación, corresponde al Tribunal de Cuentas –artículos 143 y 144 de la referida Ley general, en relación con el artículo 41.1 de la Ley orgánica 2/1982–»”.

E igualmente, y en cuanto a la compatibilidad entre las jurisdicciones penal y contable⁷⁰⁹, la que también declara en el referido F.J. 2º, quedando meridianamente claro que “...los artículos 18.1 y 49.3 de las Leyes orgánica y de funcionamiento mencionadas la reconocen al establecer que «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»⁷¹⁰, que «cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia» –artículo 18 de la LO 2/1982– y que «cuando los hechos fueren constitutivos de delito..., 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» –artículo 49.3 de la LFTC–”.

“Esta compatibilidad, que está, además, sustentada en la existencia de conceptos autónomos de responsabilidad contable desvinculados de los tipos penales que pudieran calificarse de paralelos u homólogos –piénsese, v. gr., en los conceptos de alcance o de malversación, «a los efectos de esta Ley», es decir, de la de funcionamiento, no, por lo tanto, a efectos generales que pudieran

⁷⁰⁹ MENDIZÁBAL ALLENDE, R., “Función y esencia del Tribunal de Cuentas”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 46.

⁷¹⁰ Respecto de las relaciones de compatibilidad entre ambas jurisdicciones se pronuncian TRIANA REYES, B., y TORRES FERNÁNDEZ, J. J., “Las relaciones entre las jurisdicciones contable y penal”, en *Actualidad Administrativa*, nº 48.

englobar los penales, artículo 72 de la aludida norma–, *tiene, desde luego, sus límites y no puede dar lugar a la posibilidad... de que «unos mismos hechos» puedan existir o no según se aprecien por la jurisdicción penal o por la contable, o viceversa, o puedan ser calificados en ambas sedes de modo diferente y aun contradictorio*⁷¹¹.

“En primer lugar, habrá de juzgar, en este punto, la delimitación negativa de la competencia de la jurisdicción contable a que se refiere el artículo 16 de la Ley orgánica 2/1982 que, para evitar la contradicción mencionada y en cuanto ahora interesa, en consonancia además con lo establecido en los artículos 10 a 14 y 16 de la Ley de enjuiciamiento criminal y 9.3 y 23 de la Ley orgánica del poder judicial, excluye de su conocimiento «los hechos constitutivos de delito o falta». Es precisamente para este caso para el que está establecido el artículo 18.2 de la primera de las leyes citadas, anteriormente transcrito, en el que se da cumplido respeto al clásico principio «le criminel tient le civil en état» –artículos 114 y hoy 40 de las Leyes de enjuiciamiento criminal y de enjuiciamiento civil, respectivamente– y, a la vez, se reserva la competencia de la jurisdicción contable a la determinación de la responsabilidad civil surgida del delito. Con otras palabras: en el caso de que unos mismos hechos constituyan delito y supuesto de responsabilidad contable, será la jurisdicción penal la que prevalezca en materia de determinación de la existencia o inexistencia de aquellos y de su autoría, determinación que habrá de respetarse en sede de jurisdicción contable, lo mismo que la jurisdicción penal deberá abstenerse de determinar la responsabilidad civil «ex delicto» en la medida en que esta coincida con la responsabilidad contable y no la exceda dentro de la extensión con que se contempla a aquella en el artículo 110 del nuevo Código penal. En cualquier circunstancia, pues, incluida la de hechos susceptibles de integrar supuesto de responsabilidad contable y de responsabilidad penal, la determinación de la primera, con respecto a la concreción de hechos y responsabilidades criminales que hubiera efectuado la segunda, corresponderá al Tribunal de Cuentas. No

⁷¹¹ Sobre la compatibilidad de la jurisdicción contable con la potestad disciplinaria pueden analizarse las siguientes sentencias: STS Sala 3ª, de 16 de julio de 2001; STS Sala 3ª, de 21 de julio de 2004 y STS Sala 3ª de 2 de noviembre de 2005.

otra cosa se desprende, con claridad, del artículo 16 y de los antes analizados⁷¹² artículos 17.2 y 18 de la Ley orgánica 2/1982 y 49.2 y 3 de la 7/1988, de funcionamiento del propio Tribunal”.

“En segundo término, cuando unos mismos hechos hubieran merecido enjuiciamiento penal y, a la vez, integraran un supuesto de responsabilidad contable, si la jurisdicción penal hubiera terminado su actuación sin declaración definitiva de inexistencia de los hechos y sin especificación de responsabilidades penales, la jurisdicción contable, en consonancia con su naturaleza de jurisdicción necesaria, improrrogable, exclusiva y plena dentro de su específico objeto –artículo 17.1 de la Ley 2/1982– podría proceder con total independencia para determinar el supuesto de responsabilidad determinante de su competencia y, desde luego, su cuantificación a través de los procedimientos propios de la jurisdicción contable a que hacen mérito los artículos 49 y siguientes de la Ley 7/1988, especialmente los regulados en sus artículos 68 y siguientes –procedimiento en el juicio de las cuentas, procedimiento de reintegro por alcance y expedientes de cancelación de fianzas, aunque estos últimos, por razones obvias, no son procedimientos directamente dirigidos a la determinación de responsabilidades contables–”.

Lo dicho hasta este momento, y más si cabe, en un ámbito como el de la jurisdicción contable que resulta de capital importancia para el Tribunal de Cuentas, no constituye más que una faceta de una problemática –la delimitación conceptual de la jurisdicción contable y de la responsabilidad contable– mucho más amplia, que sólo simplificando mucho puede darse por resuelta⁷¹³.

1.5 La relación de figuras o tipos de responsabilidad.

⁷¹² Es muy acertada la visión que ofrece del asunto en cuestión VACAS GARCÍA-ALÓS, L., *“El Tribunal de Cuentas. Enjuiciamiento contable y jurisprudencia constitucional”*, Editorial La Ley-Actualidad, Madrid, 1998.

⁷¹³ SALA SÁNCHEZ, P., “La responsabilidad contable en la nueva Ley General Presupuestaria”, *Revista Galega de Economía*, vol. 16, núm. extraord. 2007.

1.5.1 Examen general de las contenidas en las letras a) a d) del artículo 177.1 de la LGP.

En primer lugar, resulta preciso contextualizar la cuestión de las figuras o tipos de responsabilidad sirviéndonos de la redacción del artículo 177 LGP:

“1. Constituyen infracciones a los efectos del artículo anterior:

- a. Haber incurrido en alcance o malversación en la administración de los fondos públicos.*
- b. Administrar los recursos y demás derechos de la Hacienda Pública estatal sin sujetarse a las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro.*
- c. Comprometer gastos, liquidar obligaciones y ordenar pagos sin crédito suficiente para realizarlos o con infracción de lo dispuesto en esta Ley o en la de Presupuestos que sea aplicable.*
- d. Dar lugar a pagos reintegrables, de conformidad con lo establecido en el artículo 77 de esta Ley.*
- e. No justificar la inversión de los fondos a los que se refieren los artículos 78 y 79 de esta Ley y la Ley General de Subvenciones.*
- f. Cualquier otro acto o resolución con infracción de esta Ley, cuando concurren los supuestos establecidos en el artículo 176 de esta Ley.*

2. Las infracciones tipificadas en el número anterior darán lugar, en su caso, a la obligación de indemnizar establecida en el artículo anterior”.

Aparentemente, este precepto de la LGP ha reproducido los tipos de responsabilidad contable⁷¹⁴ que recogía el artículo 141 de la anterior Ley. Así

⁷¹⁴ LÓPEZ DÍAZ, A., “Comentario General de Jurisprudencia Contable”, en Civitas, *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 157/2013.

ocurre prácticamente al pie de la letra con el alcance o malversación de la Administración de Fondos públicos, con la Administración de recursos y demás derechos de la Hacienda sin sujetarse a las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro, con el compromiso de gastos y ordenación de pagos sin crédito suficiente para realizarlos, con dar lugar a pagos reintegrables, con la no justificación de la inversión de determinados fondos o con cualquier otro acto o resolución que se adopte con infracción de la propia LGP –letras a), b), c), d), e) y f) del artículo 177.1 de la LGP–. Sin embargo, con excepción de las figuras de responsabilidad contable contenidas en las letras a), b) y c) de este precepto, que no han introducido modificaciones respecto del texto anterior (sólo al compromiso de gastos y ordenación de pagos sin crédito suficiente para realizarlos o con infracción legal se le ha añadido la liquidación de obligaciones), el precepto presenta notables innovaciones.

Por una parte, hay que tener en cuenta que comprometer gastos, liquidar obligaciones y ordenar pagos sin crédito suficiente –letra c) del artículo 177.1 de la LGP–, que son supuestos claros de responsabilidad contable⁷¹⁵, son actos que pueden responder a efectivos créditos contra la Hacienda estatal o contra la entidad del sector público de que se trate, aunque no tengan la necesaria cobertura presupuestaria.

Entonces, la responsabilidad contable –cifrada con arreglo al artículo 176 de la LGP en el importe de los daños y perjuicios que sean consecuencia de los actos o resoluciones adoptados– no tiene por qué coincidir con el exacto importe de esos compromisos de gasto, liquidación de obligaciones u órdenes de pago, sobre todo si tenemos en cuenta que, de lo contrario, podría producirse un enriquecimiento indebido o sin causa de la Administración afectada⁷¹⁶. Por otro

⁷¹⁵ CORTELL GINER, R. P., “Propuestas de reforma en materia de responsabilidad contable”, en *Auditoría Pública*, nº 58, 2012, págs. 77-84.

⁷¹⁶ Sobre el enriquecimiento indebido de la Administración realiza una interesante reflexión TILT, C. A., “*Professionals’ Perspectives of Corporate Social Responsibility*”, Springer-Verlag, Berlin Heidelberg, 2009, págs. 11-23.

lado, dar lugar a pagos indebidos al liquidar obligaciones o al expedir documentos en virtud de funciones encomendadas se ha convertido en “*dar lugar a pagos reintegrables de conformidad con lo establecido en el artículo 77 de esta Ley*”, esto es, dar lugar tanto a los propiamente pagos indebidos (que son los realizados por error material, aritmético o de hecho a favor de persona en quien no concurra derecho alguno de cobro frente a la Administración con respecto a dicho pago o en cuantía que exceda de la consignada en el acto o documento que reconoció el derecho del acreedor y que originan en el precepto la obligación inmediata de restitución, conforme a los procedimientos reglamentariamente establecidos) como a los actos de los que se deriven reintegros distintos de los anteriores, cuya revisión se realizará de acuerdo con los procedimientos de revisión de oficio de actos nulos o anulables previstos en la LRJAP-PAC o de conformidad con los procedimientos específicos de reintegro establecidos en las normas reguladoras de los distintos ingresos según la causa que determine su invalidez (artículo 77 de la LGP).

Interesa no perder de vista, respecto de esta figura de dar lugar a pagos reintegrables (artículo 177.1.d, en relación con el artículo 77 de la LGP), que el perceptor de un pago indebido total o parcial, aunque está obligado a su restitución conforme antes se apuntó y como dispone el artículo 77.2 de la LGP, puede recurrir en vía administrativa –y, en su caso, jurisdiccional contencioso-administrativa– la resolución del ordenador de pagos que la disponga. Del mismo modo, la revisión de los actos de los que se deriven otros reintegros que, como también se ha dicho, habrá de efectuarse de acuerdo con los procedimientos de revisión de oficio de actos nulos o anulables regulados en la LRJAP-PAC o con los procedimientos específicos de reintegro establecidos en las normas reguladoras de los distintos ingresos, puede ser igualmente recurrida en ambas vías: en la administrativa y, si ésta no prospera, en la jurisdiccional contencioso-administrativa. Con ello se abre la posibilidad de que el supuesto de responsabilidad contable que supone dar lugar a esos pagos reintegrables se haga efectivo antes de que las correspondientes resoluciones de reintegro hayan adquirido firmeza en virtud de lo establecido en el artículo 180.2 de la LGP [avocación por el Tribunal de Cuentas de conformidad con el artículo 41.1 de su

Ley orgánica y 3.e) de su Ley de funcionamiento o de revisión ante la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas con arreglo a lo dispuesto en el artículo 180.2 último párrafo⁷¹⁷, de la LGP y artículo. 54.1.a) de la Ley de funcionamiento del Tribunal de Cuentas] con el resultado de que, si dichas impugnaciones conducen a la anulación de los correspondientes acuerdos de restitución por no ser indebido el pago o por no ser desajustado a derecho el acuerdo que hubiere dado lugar al reintegro, desaparecería el presupuesto necesario para la exigencia de la responsabilidad contable. En esas situaciones sería conveniente que esta exigencia –la de la responsabilidad contable, se entiende– esperara a la firmeza de esas posibles impugnaciones siempre que esto fuera compatible con la necesidad de evitar la prescripción de las citadas responsabilidades (disposición adicional 3ª de la Ley de funcionamiento del Tribunal de Cuentas).

⁷¹⁷ El artículo 180 LGP aclara el órgano competente y el procedimiento en estos supuestos:

“1. En el supuesto del párrafo a del apartado 1 del artículo 177 de esta Ley, la responsabilidad será exigida por el Tribunal de Cuentas mediante el oportuno procedimiento de reintegro por alcance de conformidad con lo establecido en su legislación específica.

2. En los supuestos que describen los párrafos b a f del apartado 1 del artículo 177 de esta Ley, y sin perjuicio de dar conocimiento de los hechos al Tribunal de Cuentas a los efectos prevenidos en el artículo 41, apartado 1, de la Ley Orgánica 2/1982, la responsabilidad será exigida en expediente administrativo instruido al interesado.

El acuerdo de incoación, el nombramiento de instructor y la resolución del expediente corresponderán al Gobierno cuando se trate de personas que, de conformidad con el ordenamiento vigente, tengan la condición de autoridad, y en los demás casos al Ministro de Hacienda.

Las competencias atribuidas al Ministro de Hacienda, corresponderán al de Trabajo y Asuntos Sociales, en las responsabilidades relativas a las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social.

La resolución que, previo informe del servicio jurídico del Estado, o, en su caso, de la Seguridad Social, ponga fin al expediente tramitado con audiencia de los interesados, se pronunciará sobre los daños y perjuicios causados a los bienes y derechos de la Hacienda Pública estatal o, en su caso, de la entidad, imponiendo a los responsables la obligación de indemnizar en la cuantía y en el plazo que se determine.

Dicha resolución será recurrible ante la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente al de su notificación”.

Por lo expuesto, esta nueva redacción ha precisado, sin duda, el contorno del tipo de supuestos que originan la responsabilidad patrimonial del funcionario respecto de la anterior fórmula –por cierto, de no muy claro entendimiento– pero también ha reducido su ámbito de aplicación, aunque es preciso reconocer que dentro del tipo abierto del actual apartado f) del artículo 176 de la LGP sigue estando comprendido cualquier pago indebido, ya sea al liquidar obligaciones, ya al expedir documentos en virtud de funciones encomendadas.

Conviene precisar que estos supuestos de responsabilidad han ocupado, históricamente, el hueco existente, al no existir un verdadero régimen de infracciones y sanciones. Sin embargo y como veremos, esta situación ha variado con la nueva Ley de Transparencia. Además, se ha suprimido del elenco de supuestos generadores de responsabilidad del funcionario el hecho de “*no rendir las cuentas reglamentariamente exigidas o presentarlas con graves defectos*”, que constituía la figura de la letra e) del artículo 141.1 de la LGP anterior, y la e) del mismo precepto ha quedado ampliada a la *no justificación de la inversión de los fondos a que se refiere la Ley general de subvenciones* –Ley 38/2003, de 17 de noviembre–.

Con respecto a la supresión como supuesto de responsabilidad contable de la no rendición de cuentas o de su rendición gravemente defectuosa⁷¹⁸, resulta preciso hacer constar que, sin perjuicio de la aplicación a este caso del tipo abierto del artículo 177.1.f) de la LGP, al tener que relacionarse esta figura con la obligación de rendir cuentas al Tribunal de Cuentas que establecía el artículo 128 de la LGP anterior y que siguen estableciendo los artículos 137, 138 y 239 de la LGP vigente, la infracción específica de omisión del deber de rendir adecuadamente cuentas⁷¹⁹ estaba sujeta al régimen establecido en la ley orgánica de dicho Tribunal –Ley 2/1982, de 12 de marzo–, en particular a lo dispuesto en el artículo 42, apartados 2 y 3, y a la necesidad de requerimiento

⁷¹⁸ GALÁN SÁNCHEZ, R. M., “*El Enjuiciamiento Contable. El control de la gestión de fondos públicos por el Tribunal de Cuentas*”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2001, págs. 43 y ss.

⁷¹⁹ Sobre incumplimiento del deber de rendir cuentas puede consultarse la STS Sala 3, de 15 de mayo de 2006.

conminatorio que aquel ha de realizar al cuentadante que incumplió su deber de rendición. Por lo tanto, y sin perjuicio, como se ha dicho antes, de su no sólo posible sino segura integración en la figura de la letra f) del artículo 177.1 de la LGP, su supresión como tipo autónomo de supuesto generador de responsabilidad no resulta ilógica.

1.5.2 Examen particularizado de la figura de responsabilidad consistente en la falta de justificación de los fondos percibidos en concepto de subvención.

Dejando a un lado la regulación general, mayor dificultad encuentra este supuesto que circunda la cuestión central de nuestro objeto de investigación y que viene constituido por la falta de justificación de los fondos a que se refiere la Ley General de Subvenciones⁷²⁰, y que, concretamente en su artículo 57.c), se erige como supuesto generador de infracción administrativa grave.

En efecto, así como la falta de justificación de la inversión de los fondos correspondientes a anticipos de caja fija, fondos de maniobra y pagos a justificar no ha variado sustancialmente de la regulación anterior, la remisión a la Ley General de Subvenciones del año 2003 presenta una mayor complejidad; y ello por una variada serie de causas.

En primer lugar, por la misma dispersión que presenta el tema de las subvenciones en el aspecto normativo. Es decir, esta materia no sólo puede examinarse desde la perspectiva que ofrece la actual Ley 38/2003 sino incluyendo la gran multiplicidad que presenta la regulación subvencional y de la que ya se ha dado buena cuenta en líneas precedentes. Es cierto que la LGP

⁷²⁰ Y, más en concreto, en la Ley 38/2003, de 17 de noviembre (letra e) del artículo 177.1 de la LGP anteriormente mencionado.

sólo se refiere a la Ley general de subvenciones acabada de citar, pero también lo es que los criterios que se adopten a este respecto deberán ser extensivos a las diferentes manifestaciones de esa realidad subvencional.

Así, y sin ánimo exhaustivo al ser cuestión reincidente en el desarrollo de la investigación, existe el condicionamiento del Derecho comunitario al otorgamiento de ayudas por los distintos Estados miembros⁷²¹, contenido en los actuales artículos 107 y 108 de la versión consolidada del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea⁷²². También habrán de ser tenidas en cuenta las normas sobre procedimiento administrativo contenidas en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre –LRJAP-PAC–, fundamentalmente en sus artículos 35 a 119 y 127 a 138; las de la vigente LGP –Ley 47/2003–, artículos 82 a 86 y 140 a 143, y las determinaciones de la responsabilidad contable de los artículos 176 a 180 de la propia Ley y de las Leyes orgánicas 2/1982 y 7/1988 (de 21 de mayo y de 5 de abril, respectivamente) de funcionamiento del Tribunal de Cuentas (artículos 38 a 43 de la primera y 45 a 87 de la segunda); y, por último, las leyes de incentivos regionales para la corrección de desequilibrios económicos interterritoriales –Ley 50/1985, de 27 de diciembre– con su desarrollo reglamentario plasmado en el Real decreto 1535/1987, de 11 de diciembre; de régimen electoral general –Ley orgánica 5/1985, de 19 de junio– para las subvenciones electorales (artículos 121 a 153, 174, 175, 192, 193, 201, 226 y 227); la Ley orgánica 3/1987, de 2 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, en cuanto a las subvenciones para la financiación de esos partidos; y los Reglamentos del Congreso de los Diputados (artículos 23 a 29 y 99), de 10 de febrero de 1982, y del Senado (artículos 27 a 34); el Texto refundido de 3 de mayo de 1994, respecto de las subvenciones de los grupos parlamentarios de las Cortes Generales, aunque las tres últimas (electorales, de financiación de los partidos políticos y de los grupos parlamentarios) están excluidas del ámbito de aplicación de la vigente Ley general de subvenciones. De cualquier manera y como ya se ha puesto de manifiesto, esta última norma –la Ley general 38/2003, de 17 de noviembre– ha mejorado considerablemente

⁷²¹ Muy interesante al efecto es el *Eleventh Report on Competition Policy*, 1981, pag. 179.

⁷²² Case 12/99 *UK Coal PLC VS Commission* 2001 ECR 2153 P. 54-55.

la gestión y el seguimiento y control de las subvenciones, así como su transparencia y ha hecho posible, en definitiva, una mejor fiscalización de la materia por el Tribunal de Cuentas⁷²³ y también de exigencia de responsabilidades contables tanto por la Administración como por dicho Tribunal así como un mejor control jurisdiccional por el orden contencioso-administrativo⁷²⁴.

En segundo término, otro aspecto que genera debate es la intensa interdependencia y, a la vez, dificultad de deslinde competencial que pueden presentar –muchas veces solapándose– las competencias que ha de ejercer el Tribunal de Cuentas y las que ha de desempeñar la jurisdicción contencioso-administrativa.

Para arrojar un poco de luz sobre este asunto, se debe partir de la literalidad del artículo 180 de la LGP, al que ya se ha hecho alusión anteriormente en nota a pie de página.

Esto es, el mencionado precepto de la LGP ha venido a clarificar el deslinde competencial entre la jurisdicción contable y la contencioso-administrativa que estaba insinuado en los artículos 143 y 144 del Texto refundido (el del año 1988) vigente con anterioridad. En efecto, así como en este último, al lado del supuesto del apartado a) del número 1 del artículo 141, es decir, del supuesto de “*haber incurrido en alcance o malversación en la administración de los fondos públicos*”, en que se atribuye directamente al Tribunal de Cuentas la competencia para exigir la responsabilidad “*mediante el oportuno procedimiento de reintegro de conformidad con lo establecido en su*

⁷²³ MENDIZÁBAL ALLENDE, R., “*El Tribunal de Cuentas y el nacimiento de la Administración contemporánea*”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2012.

⁷²⁴ GONZÁLEZ ROMERA, A. M., “Control externo: auditoría privada versus fiscalización pública, o de por qué tardamos tanto los funcionarios en hacer una auditoría”, en *Auditoría Pública*, nº 53, 2011, págs. 13-20.

legislación específica” (antiguo artículo 143 de la LGP), en los restantes casos –supuestos de las letras b), c), d) y f) del artículo 141.1 de la anterior Ley– la responsabilidad había de exigirse en expediente “administrativo” –es decir, instruido por la Administración– seguido al interesado (antiguo artículo 144), salvo que el Tribunal de Cuentas, al que debía darse conocimiento a efectos del artículo 41.1 de su Ley orgánica, ejercitara la facultad de avocación reconocida en este precepto, en cuyo caso, lógicamente, el expediente se instruía y tramitaba por y ante el referido Tribunal.

Pero la LGP no comentaba aspecto alguno sobre qué órgano jurisdiccional era el competente para conocer de la impugnación jurisdiccional de esas responsabilidades contables determinadas en vía administrativa. Había que acudir, como tempranamente puso de relieve el auto de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas de 12 de diciembre de 1986, al artículo 41.2 de la Ley orgánica 2/1982 para concluir, como este precepto establece claramente, que *“las resoluciones que se dicten por la Administración en que se declaren responsabilidades contables serán recurribles ante el Tribunal de Cuentas y resueltas por la sala correspondiente”*.

Hoy, sin embargo, la actual LGP⁷²⁵ (artículo 180) conserva la misma regulación que antes estaba contenida en los artículos 143 y 144 del Texto refundido del año 1988, pero añade en el último párrafo del citado artículo 180.2 que *“dicha resolución [se refiere a la administrativa de fijación de responsabilidades contables] será recurrible ante la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente al de su notificación”*.

Pues bien, es precisamente este artículo –el actual artículo 180 de la LGP– el que formula las dificultades que afectan al deslinde competencial en

⁷²⁵ CARRETERO PÉREZ, A., “Las subvenciones públicas en la LGP”, en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 213, 1991.

materia de exigencia de responsabilidades contables por falta de justificación de los fondos recibidos en concepto de subvención. Y es que, entre las causas de reintegro –de la subvención, se entiende– se encuentra –artículo 37.1.c) de la Ley general de subvenciones, Ley 38/2003, de 17 de noviembre– el “*incumplimiento de la obligación de justificación o la justificación insuficiente, en los términos establecidos en el artículo 30 de esta ley [que regula un minucioso régimen de justificación para cada situación] y, en su caso, en las normas reguladoras de la subvención*”, y es concretamente esa falta de justificación la que constituye una figura de responsabilidad que, aunque puede instruirse y determinarse administrativamente, ha de acabar, si se impugna, en el ámbito competencial de la jurisdicción contable con arreglo a lo establecido, conforme se ha visto, en el artículo 180 de la vigente LGP.

1.6 La competencia de la jurisdicción contencioso-administrativa y su deslinde de la jurisdicción contable.

Ante esta formulación que se acaba de plantear cabe preguntarse, ¿cuál es, pues, el papel que puede jugar la jurisdicción contencioso-administrativa en el enjuiciamiento de las resoluciones de reintegro adoptadas por la Administración?

Tradicionalmente, la jurisdicción contencioso-administrativa ha venido entendiendo de las impugnaciones de resoluciones administrativas de reintegro del importe de la subvención por falta de cumplimiento de sus condiciones, dado que constituyen una técnica de fomento de determinadas actividades de interés general de genuina naturaleza modal. Valgan como ejemplo, por no citar más, los supuestos a que responden las sentencias⁷²⁶ del Tribunal Supremo de 13 de enero de 2003 y de 12 y de 18 de mayo de 2004. Algunas sentencias, también

⁷²⁶ Sentencias del Tribunal Supremo de 13 de enero de 2003 (Aranzadi 341) y de 12 y de 18 de mayo de 2004 (Aranzadi 2845 y 3519).

del TS, han abordado la compatibilidad entre la jurisdicción contencioso-administrativa y la contable en este punto. Quizá la más expresiva sea la STS de 21 de julio de 2004 (Aranzadi 6736), en la que se enjuiciaba la adecuación a derecho de una sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de un Tribunal Superior de Justicia que había desestimado el recurso interpuesto por un ayuntamiento contra una resolución del INEM en la que se imponía a aquél la obligación de reintegrar la totalidad del importe de una subvención otorgada para la financiación de una escuela taller *por no haber justificado debidamente la inversión de su importe*.

De esta prolija pero, a la vez, interesante sentencia que acabó estimando el recurso de casación formulado por el ayuntamiento por abuso de jurisdicción y por denegación indebida de prueba, interesa destacar que el Tribunal de Cuentas había seguido el procedimiento de reintegro por alcance contra el mismo ayuntamiento y por razón de la misma subvención y su falta o insuficiente justificación, procedimiento éste que había terminado por auto de sobreseimiento en el que se concretó una cifra de reintegro considerablemente menor que la del importe de la subvención.

Cabe destacar también que, en el recurso de casación que la sentencia indicada resolvió, el ayuntamiento adujo abuso de jurisdicción, por cuanto que desde su óptica se trataba de un asunto en que el orden contencioso-administrativo carecía de jurisdicción por corresponder esta al Tribunal de Cuentas, que ya había dictado la resolución en el correspondiente expediente de reintegro por alcance; que el representante legal de la entidad del sector público perjudicada (INEM) se había conformado con respecto a la resolución de sobreseimiento del expediente de reintegro y, por último, que lo cuestionado no era otra cosa que la valoración de los efectos que el auto de sobreseimiento adoptado por el Tribunal de Cuentas podía tener en el proceso contencioso-administrativo seguido sobre el reintegro de la subvención recibida por el ayuntamiento.

Resulta conveniente, tras esta sumaria simplificación de la formulación, reproducir la argumentación a este respecto de esta STS de 21 de julio de 2004, en su F.J. 10º: *“Sentado todo lo anterior, hemos de valorar los efectos que el auto de sobreseimiento adoptado por el Tribunal de Cuentas el 11 de octubre de 2001, es decir, con anterioridad a pronunciarse la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Granada el 28 de enero de 2002 (JUR 2002, 98550) objeto del presente recurso de casación, despliega en la causa seguida ante este orden jurisdiccional en un procedimiento de reintegro parcial de subvención.*

No podemos desconocer el efecto prejudicial del pronunciamiento de la jurisdicción contable archivando un procedimiento de reintegro por alcance tras el correspondiente sobreseimiento ya que, en caso contrario, podría producirse un claro enriquecimiento injusto del INEM en la cuantía de 5.542.663 pesetas (33.312,08 euros).

Debemos, pues, acoger el motivo de casación reputando exceso de jurisdicción el conocimiento por el Tribunal de instancia del procedimiento de reintegro de subvención en lo que se refiere a la suma de 5.542.663 pesetas (33.312,08 euros).

Sin embargo, tal pronunciamiento no podemos extenderlo al resto del importe reclamado por cuanto, aunque en ambos procedimientos –el de alcance contable y el de reintegro de subvenciones– el sujeto o entidad contra quien se dirija debe justificar adecuadamente el destino de los fondos para evitar aquellos, lo cierto es que existe una sustancial diferencia⁷²⁷.

⁷²⁷ Extensivamente, sin embargo, ROSIÑOL Y VIDAL. C., “La responsabilidad contable y la gestión de los recursos públicos. Análisis de la doctrina del Tribunal de Cuentas”, Civitas, 2ª edición, 1999.

Su delimitación es compleja ante la ausencia de alguna regulación legal tomando en consideración la tramitación paralela de un procedimiento administrativo de reintegro de subvenciones contra los órganos de una determinada Administración y la instrucción de una causa de responsabilidad contable por alcance dirigida contra un sujeto presunto responsable del alcance en discusión, aunque tiene elementos definitorios distintos⁷²⁸. No obstante, comparten el mismo principio de la carga probatoria que actualmente regula la LEC 1/2000, de 7 de enero, en su artículo 217, por cuanto la responsabilidad patrimonial alrededor de la cual gira la jurisdicción contable se desenvuelve bajo iguales principios que en materia de reintegro de subvenciones⁷²⁹.

Resumiendo:

a) El procedimiento de reintegro de subvenciones, cuya legalidad examina este orden jurisdiccional, sólo exige el incumplimiento por el beneficiario de la obligación de justificación del destino de la subvención. Por ello, la resolución acordando la procedencia sobre la devolución de los fondos entregados es adoptada por el órgano que concedió la subvención –en este caso el INEM– con la expresión motivada de las causas objetivas que la originan. Estamos, pues, ante un puro acto administrativo cuya anulación, en su caso, incumbe exclusivamente a la jurisdicción contencioso-administrativa. Incumbirá al ente subvencionado probar el adecuado destino de lo fondos recibidos, mientras el ente subvencionador estará gravado con la carga de probar el incumplimiento de las obligaciones legalmente establecidas.

⁷²⁸ A la hora de delimitar el círculo subjetivo de la responsabilidad contable puede consultarse la Sentencia del Tribunal de Cuentas a efectos de determinación de la intervención en las distintas fases de que consta la ejecución de los gastos e ingresos públicos (Sentencia 14/2004, de 14 de julio).

⁷²⁹ En materia de reintegro, MARTÍNEZ GINER, L. A., y NAVARRO FAURE, A., “*Régimen jurídico-financiero de las subvenciones públicas*”, Tirant Lo Blanch, 1ª edición, septiembre, 2010.

b) Mientras, el proceso de responsabilidad contable tiene como requisito ineludible que el menoscabo de caudales se produzca por dolo, culpa o negligencia grave del sujeto o entidad receptora de la subvención. Por lo tanto, la sentencia condenatoria respecto del alcance de fondos o, en su caso, otra resolución que suponga la terminación del proceso, como el auto de sobreseimiento, se dicta por el Tribunal de Cuentas como jurisdicción responsable del enjuiciamiento contable, con el razonamiento motivado acerca de la concurrencia de aquel dolo, culpa o negligencia grave. Es decir, requiere la concurrencia de una causa absolutamente subjetiva como es la realización de una conducta con conciencia y voluntad o una omisión grave. El fin último es la eliminación del perjuicio económico causado al otorgante de la subvención transfiriendo la responsabilidad al causante sin incidencia alguna sobre el acto administrativo del que pueda traer causa fiscalizable ante este orden jurisdiccional. También las partes deberán aportar al proceso el material probatorio pertinente”.

Parece claro, pues, que la falta de justificación de los fondos recibidos en concepto de subvención puede provocar dos procedimientos independientes: uno de reintegro por alcance (y a este respecto conviene recordar la definición de alcance contenida en el artículo 72.1 de la Ley de funcionamiento del Tribunal de Cuentas, es decir, “*el saldo deudor «injustificado» de una cuenta o, en términos generales, la ausencia de numerario o de «justificación» en las cuentas que deban rendir las personas que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, ostenten o no la condición de cuentadantes ante el Tribunal de Cuentas*” y, otro, el de reintegro de la subvención por incumplimiento de la obligación de justificar o la justificación insuficiente, que se incluye en la actual Ley general de subvenciones, concretamente en su artículo 37.c), y que concluye con la resolución del procedimiento de reintegro a que se refiere el artículo 41 de la propia Ley, cuyo apartado 5 prevé expresamente que “*pondrá fin a la vía administrativa*”.

Ha de entenderse, por lo tanto, que si esta resolución es, como dice la sentencia comentada, un “*puro acto administrativo cuya anulación, en su caso, incumbe exclusivamente a la jurisdicción contencioso-administrativa*” (vid. la transcripción anterior del F.J. 10º de la Sentencia), la competencia para su adopción no corresponderá al Tribunal de Cuentas⁷³⁰.

Sin embargo, al llegar a este punto, el TS, como también se ha visto (F.J. 10º de la sentencia), sienta como conclusión que no podía “*desconocer el efecto prejudicial del pronunciamiento de la jurisdicción contable archivando un procedimiento de reintegro por alcance tras el correspondiente sobreseimiento ya que, en caso contrario, podría producirse un claro enriquecimiento injusto del INEM en la cuantía de 5.542.663 pesetas*”, y que, por consiguiente, debía “*acoger el motivo de casación reputando exceso de jurisdicción el conocimiento por el Tribunal de instancia del procedimiento de reintegro de subvención «en lo que se refiere a la suma de 5.542.663 pesetas»*”, ya que ese pronunciamiento no podía extenderse respecto del resto del importe reclamado –esto es, el importe de la subvención–, “*por cuanto, aunque en ambos procedimientos –el de alcance contable y el de reintegro de subvenciones– el sujeto o la entidad contra quien se dirija debe justificar adecuadamente el destino de los fondos para evitar aquellos, lo cierto es que existe una sustancial diferencia*”, diferencia esta que se concreta, siguiendo el razonamiento de la sentencia (los dos apartados a) y b), del resumen con que termina el tan repetido F.J. 10º), en definitiva en que, así como el procedimiento de reintegro de subvenciones⁷³¹ –el de la Ley general 38/2003, artículos 41 y siguientes– “*sólo exige el cumplimiento por el beneficiario de la obligación de justificación del destino de la subvención*” –en palabras de la sentencia, más bien de la justificación de las condiciones impuestas y de la consecución de los objetivos previstos en el acto de concesión, en las del artículo 30 de la Ley–, el procedimiento de responsabilidad contable “*tiene como requisito inexcusable que el menoscabo de caudales se produzca*

⁷³⁰ GONZÁLEZ NAVARRO, F., “El control de la actuación del Tribunal de Cuentas”, en *El Tribunal de Cuentas de España*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982.

⁷³¹ En este sentido, los elementos de juicio necesarios no sólo para valorar alternativas sino para poder identificar las soluciones actuales son expuestos de manera concluyente por GARCÍA LUENGO, J., en su obra “*El reintegro de las subvenciones*”, Civitas, 1ª edición, febrero 2011.

por dolo, culpa o negligencia grave del sujeto o entidad receptora de la subvención”.

La diferencia es, desde luego, bastante sutil, porque en suma depende de una apreciación subjetiva que, desde luego, quedará siempre en manos del Tribunal de Cuentas, dado que los daños y perjuicios que éste concrete en concepto de responsabilidad contable –materia de su exclusiva competencia– deberán repercutir de manera prejudicial, y con prejudicialidad absoluta⁷³², en el procedimiento de reintegro de la subvención que haya abierto la Administración sobre la base de las causas de reintegro que recoge el artículo 37 de la LGS, minorando en todo caso el reintegro de la subvención. Este es el sentido que, en la sentencia del TS comentada, tiene la estimación parcial del abuso jurisdiccional que el ayuntamiento condenado al reintegro de la subvención había formulado al amparo del artículo 88.1.a) de la Ley jurisdiccional contencioso-administrativa vigente –Ley 29/1998, de 13 de julio–.

Por lo demás, la sentencia estima igualmente el motivo casacional de infracción de las normas que rigen los actos y garantías procesales productoras de indefensión, también articulado por el ayuntamiento al amparo del artículo 88.1 c) de la Ley jurisdiccional acabada de mencionar, por cuanto aparecía acreditada la limitación del derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes para su defensa (artículo 24.2 de la CE) en relación a la diferencia resultante entre la cantidad de 53.493.391 pesetas (321.501,75 euros) reclamadas por la Administración Central y la cifra de 5.542.663 pesetas (33.312,08 euros) respecto de la que hubo pronunciamiento expreso, como ya se ha dicho, de la jurisdicción contable.

⁷³² Sobre la prejudicialidad a nivel jurisprudencial: STS Sala 3ª, de 19 de septiembre de 2003.

2. REFERENCIA A LA LEY 19/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE TRANSPARENCIA, ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y BUEN GOBIERNO.

2.1 Infracciones y sanciones.

Los principios establecidos en el artículo 26 de la Ley 19/2013 de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno relativos más concretamente *al buen gobierno* informarán la interpretación y aplicación del régimen sancionador que regula este cuerpo legal⁷³³. En primer lugar se realizará una mención a las infracciones para, posteriormente, desarrollar la tipología de sanciones.

2.1.1 Infracciones.

a) En materia de conflicto de intereses.

El incumplimiento de las normas de incompatibilidades o de las que regulan las declaraciones que han de realizar las personas comprendidas en el ámbito de aplicación reseñado será sancionado de conformidad con lo dispuesto en la normativa en materia de conflictos de intereses de la Administración General del Estado y para el resto de Administraciones de acuerdo con su propia normativa que resulte de aplicación.

b) En materia de gestión económico-presupuestaria.

⁷³³ HORGUÉ BAENA, C., “*Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno. Estudio de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre*”, Tecnos, Madrid, 2014.

El ejercicio de la competencia de las distintas Administraciones públicas va a confluir en la materia objeto de la Ley de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno. Este hecho va a circundar la cumplimentación de las reglas del ejercicio de la potestad sancionadora en este aspecto concreto de las infracciones en materia de gestión económico-presupuestaria que se tipifican en la Ley⁷³⁴.

Van a constituir infracciones muy graves en un ámbito de gestión económico-presupuestaria las siguientes que a continuación se describen:

a) *La incursión en alcance en la administración de los fondos públicos cuando la conducta no sea subsumible en ninguno de los tipos que se contemplan en las letras siguientes.*

b) *La administración de los recursos y demás derechos de la Hacienda Pública sin sujeción a las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro.*

c) *Los compromisos de gastos, reconocimiento de obligaciones y ordenación de pagos sin crédito suficiente para realizarlos o con infracción de lo dispuesto en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, o en la de Presupuestos u otra normativa presupuestaria que sea aplicable.*

d) *La omisión del trámite de intervención previa de los gastos, obligaciones o pagos, cuando ésta resulte preceptiva o del procedimiento de resolución de discrepancias frente a los reparos suspensivos de la intervención, regulado en la normativa presupuestaria.*

⁷³⁴ HERRERO PRIETO, A., “Las infracciones en materia de gestión económico-presupuestaria de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. aproximación al ordenamiento jurídico autonómico”, en *Revista Jurídica de Castilla y León*, nº 33, mayo, 2014, pág. 1/23.

e) *La ausencia de justificación de la inversión de los fondos a los que se refieren los artículos 78 y 79 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, o, en su caso, la normativa presupuestaria equivalente de las administraciones distintas de la General del Estado.*

f) *El incumplimiento de la obligación de destinar íntegramente los ingresos obtenidos por encima de los previstos en el presupuesto a la reducción del nivel de deuda pública⁷³⁵ de conformidad con lo previsto en el artículo 12.5 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera y el incumplimiento de la obligación del destino del superávit presupuestario a la reducción del nivel de endeudamiento neto en los términos previstos en el artículo 32 y la disposición adicional sexta de la citada Ley. Letra f) del artículo 28 redactada por la disposición final tercera de la L.O. 9/2013, de 20 de diciembre, de control de la deuda comercial en el sector público («B.O.E.» 21 diciembre). Vigencia: 22 diciembre 2013*

g) *La realización de operaciones de crédito y emisiones de deudas que no cuenten con la preceptiva autorización o, habiéndola obtenido, no se cumpla con lo en ella previsto o se superen los límites previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, y en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.*

h) *La no adopción en plazo de las medidas necesarias para evitar el riesgo de incumplimiento, cuando se haya formulado la advertencia prevista en el artículo 19 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.*

i) *La suscripción de un Convenio de colaboración o concesión de una subvención a una Administración Pública que no cuente con el informe favorable del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas previsto en el artículo 20.3 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.*

⁷³⁵ DE SANTILLÁN FRAILE, R., "El régimen jurídico de la emisión de deuda pública en España en el contexto del Derecho comunitario. El plan de estabilidad y crecimiento", en *Revista de Derecho Financiero y Tributario*, núm. 111, 2001, pág. 480.

j) *La no presentación o la falta de puesta en marcha en plazo del plan económico-financiero o del plan de reequilibrio de conformidad con el artículo 23 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.*

k) *El incumplimiento de las obligaciones de publicación o de suministro de información previstas en la normativa presupuestaria y económico-financiera, siempre que en este último caso se hubiera formulado requerimiento.*

l) *La falta de justificación de la desviación, o cuando así se le haya requerido la falta de inclusión de nuevas medidas en el plan económico-financiero o en el plan de reequilibrio de acuerdo con el artículo 24.3 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.*

m) *La no adopción de las medidas previstas en los planes económico-financieros y de reequilibrio⁷³⁶, según corresponda, previstos en los artículos 21 y 22 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.*

n) *La no adopción en el plazo previsto del acuerdo de no disponibilidad al que se refieren los artículos 20.5.a) y 25 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, así como la no constitución del depósito previsto en el citado artículo 25 de la misma Ley, cuando así se haya solicitado. Letra n) del artículo 28 redactada por la disposición final tercera de la L.O. 9/2013, de 20 de diciembre, de control de la deuda comercial en el sector público («B.O.E.» 21 diciembre). Vigencia: 22 diciembre 2013*

ñ) *La no adopción de un acuerdo de no disponibilidad, la no constitución del depósito que se hubiere solicitado o la falta de ejecución de las medidas propuestas por la Comisión de Expertos cuando se hubiere formulado el requerimiento del Gobierno previsto en el artículo 26.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.*

o) *El incumplimiento de las instrucciones dadas por el Gobierno para ejecutar las medidas previstas en el artículo 26.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.*

⁷³⁶ VILLORIA, M., “Algunas reflexiones sobre la Ley de Transparencia, Acceso a la Información y Buen Gobierno”, Boletín de Función Pública del INAP, nº 9, mayo, 2012.

p) *El incumplimiento de la obligación de rendir cuentas regulada en el artículo 137 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria u otra normativa presupuestaria que sea aplicable.*

c) Disciplinarias.

La ley va a segmentar las infracciones disciplinarias en un amplio catálogo que a continuación se detalla y en el que distinguen tres estadios en su tipificación: muy graves, graves y leves.

Se van a tipificar como infracciones muy graves:

a) *El incumplimiento del deber de respeto a la Constitución y a los respectivos Estatutos de Autonomía de las Comunidades Autónomas y Ciudades de Ceuta y Melilla, en el ejercicio de sus funciones.*

b) *Toda actuación que suponga discriminación por razón de origen racial o étnico, religión o convicciones, discapacidad, edad u orientación sexual, lengua, opinión, lugar de nacimiento o vecindad, sexo o cualquier otra condición o circunstancia personal o social, así como el acoso por razón de origen racial o étnico, religión o convicciones, discapacidad, edad u orientación sexual y el acoso moral, sexual y por razón de sexo⁷³⁷.*

c) *La adopción de acuerdos manifiestamente ilegales que causen perjuicio grave a la Administración o a los ciudadanos.*

d) *La publicación o utilización indebida de la documentación o información a que tengan o hayan tenido acceso por razón de su cargo o función.*

⁷³⁷ Sobre el valor de la transparencia se manifiesta VILLORIA, M., "Transparencia y valor de la transparencia. Marco conceptual", *Publicación digital de la Fundación Democracia y Gobierno Local*, 2013, Accesible en www.gobiernolocal.org/publicaciones/publicacionesdigitales

e) La negligencia en la custodia de secretos oficiales, declarados así por Ley o clasificados como tales, que sea causa de su publicación o que provoque su difusión o conocimiento indebido.

f) El notorio incumplimiento de las funciones esenciales inherentes al puesto de trabajo o funciones encomendadas.

g) La violación de la imparcialidad, utilizando las facultades atribuidas para influir en procesos electorales de cualquier naturaleza y ámbito.

h) La prevalencia de la condición de alto cargo para obtener un beneficio indebido para sí o para otro.

i) La obstaculización al ejercicio de las libertades públicas y derechos sindicales.

j) La realización de actos encaminados a coartar el libre ejercicio del derecho de huelga.

k) El acoso laboral.

l) La comisión de una infracción grave cuando el autor hubiera sido sancionado por dos infracciones graves a lo largo del año anterior contra las que no quepa recurso en la vía administrativa.

Constituirán infracciones graves:

a) El abuso de autoridad en el ejercicio del cargo.

b) La intervención en un procedimiento administrativo cuando se dé alguna de las causas de abstención legalmente señaladas.

c) La emisión de informes y la adopción de acuerdos manifiestamente ilegales cuando causen perjuicio a la Administración o a los ciudadanos y no constituyan infracción muy grave.

d) No guardar el debido sigilo respecto a los asuntos que se conozcan por razón del cargo, cuando causen perjuicio a la Administración o se utilice en provecho propio.

e) El incumplimiento de los plazos u otras disposiciones de procedimiento en materia de incompatibilidades, cuando no suponga el mantenimiento de una situación de incompatibilidad.

f) La comisión de una infracción leve cuando el autor hubiera sido sancionado por dos infracciones leves a lo largo del año anterior contra las que no quepa recurso en la vía administrativa.

Serán infracciones leves las siguientes:

a) La incorrección con los superiores, compañeros o subordinados.

b) El descuido o negligencia en el ejercicio de sus funciones y el incumplimiento de los principios de actuación del artículo 26.2.b) cuando ello no constituya infracción grave o muy grave o la conducta no se encuentre tipificada en otra norma⁷³⁸.

2.1.2 Sanciones

Las infracciones leves serán sancionadas con una simple amonestación, sin embargo, la comisión de una infracción grave llevará aparejada la imposición al infractor de alguna de las siguientes sanciones:

⁷³⁸ Sobre infracciones contables pueden consultarse las siguientes sentencias: STC 187/1988, de 17 de octubre; STS Sala 2ª, de 3 de junio de 1997; STS Sala 3ª, de 21 de julio de 2004; y STS Sala 3ª, de 2 de noviembre de 2005.

a) La declaración del incumplimiento y su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» o diario oficial que corresponda.

b) La no percepción, en el caso de que la llevara aparejada, de la correspondiente indemnización para el caso de cese en el cargo.

Estas sanciones que se acaban de enumerar, también serán de aplicación en el supuesto de las infracciones muy graves que también llevarán aparejada la destitución del sancionado del cargo que ocupe así como la imposibilidad de ser nombrado para ocupar un puesto de alto cargo o asimilado durante un periodo de entre cinco y diez años con sujeción a los criterios que se establecen de manera común para la comisión de infracciones muy graves, graves o leves que se recogen en el artículo 131.3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y los siguientes:

a) La naturaleza y entidad de la infracción.

b) La gravedad del peligro ocasionado o del perjuicio causado.

c) Las ganancias obtenidas, en su caso, como consecuencia de los actos u omisiones constitutivos de la infracción.

d) Las consecuencias desfavorables de los hechos para la Hacienda Pública respectiva.

e) La circunstancia de haber procedido a la subsanación de la infracción por propia iniciativa.

f) La reparación de los daños o perjuicios causados.

A la hora de graduar las sanciones entrarán en juego factores como la existencia de perjuicios para el interés público, la repercusión de la conducta en

los ciudadanos, y, en su caso, la percepción indebida de cantidades por el desempeño de actividades públicas incompatibles.

La Fiscalía General del Estado será puesta en conocimiento por la Administración de las infracciones que pudieran ser constitutivas de delito y se abstendrá de continuar el procedimiento hasta que la autoridad judicial no dicte una resolución que ponga fin al proceso penal.

Para el supuesto de hechos tipificados como infracción en una norma administrativa especial, se dará cuenta de los mismos a la Administración competente para la instrucción del correspondiente procedimiento sancionador y se suspenderán las actuaciones hasta la terminación de aquél. No se considerará normativa especial la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, respecto de las infracciones en materia de gestión económico-presupuestaria, pudiéndose tramitar el procedimiento de responsabilidad patrimonial simultáneamente al procedimiento sancionador.

Por último, cabe mencionar que, en todo caso, la comisión de infracciones en materia económico-presupuestaria conllevará las siguientes consecuencias:

- a) *La obligación de restituir, en su caso, las cantidades percibidas o satisfechas indebidamente.*
- b) *La obligación de indemnizar a la Hacienda Pública en los términos del artículo 176 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.*

2.2 Órgano competente y procedimiento.

La iniciación del procedimiento sancionador se producirá de oficio, por acuerdo del órgano competente ya sea por propia iniciativa o como consecuencia de orden superior, a petición razonada de otros órganos o por denuncia de los ciudadanos.

En cuanto a la responsabilidad se refiere, se exigirá en el correspondiente procedimiento administrativo instruido al efecto debiendo informar al Tribunal de Cuentas por si procediese la incoación del oportuno procedimiento de responsabilidad contable.

La ley establece una serie de pautas en cuanto a la determinación del órgano competente para ordenar la incoación:

“a) Cuando el alto cargo tenga la condición de miembro del Gobierno o de Secretario de Estado, el Consejo de Ministros a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

b) Cuando los presuntos responsables sean personas al servicio de la Administración General del Estado distintas de los anteriores, el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas”.

En estos supuestos, la instrucción de los procedimientos corresponderá a la Oficina de Conflictos de Intereses.

“c) Cuando los presuntos responsables sean personas al servicio de la Administración autonómica o local, la orden de incoación del procedimiento se dará por los órganos que tengan atribuidas estas funciones en aplicación del régimen disciplinario propio de las Comunidades Autónomas o Entidades Locales en las que presten servicios los cargos contra los que se dirige el procedimiento”.

Aquí en este supuesto, la instrucción corresponderá al órgano competente en aplicación del régimen disciplinario propio de la Comunidad Autónoma o Entidad Local correspondiente.

En cuanto a la competencia para la imposición de sanciones se refiere corresponderá:

a) *“Al Consejo de Ministros cuando el alto cargo tenga la condición de miembro del Gobierno o Secretario de Estado.*

b) *Al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas cuando el responsable sea un alto cargo de la Administración General del Estado.*

c) *Cuando el procedimiento se dirija contra altos cargos de las Comunidades Autónomas o Entidades Locales, los órganos que tengan atribuidas estas funciones en aplicación del régimen disciplinario propio de Administraciones en las que presten servicios los cargos contra los que se dirige el procedimiento o, en su caso, el Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma o el Pleno de la Junta de Gobierno de la Entidad Local de que se trate”.*

Para concluir, queda comentar que las resoluciones que se dicten en aplicación del procedimiento sancionador regulado en este título serán recurribles ante el orden jurisdiccional contencioso-administrativo.

2.3 Prescripción.

El plazo de prescripción por la comisión tanto de infracciones como de sanciones se establece en función del grado de tipificación de las mismas siendo de cinco años para las infracciones muy graves, tres años para las graves y un año para las leves.

Para el cómputo tanto de los plazos de prescripción reseñados así como para las causas de interrupción se realiza en la Ley una remisión a lo dispuesto en el artículo 132 de la Ley 30/1992, de 30 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. En este artículo se aprecian diferencias sustanciales respecto a los plazos de prescripción de cinco, tres y un año que recoge la Ley 19/2013; así, en el ámbito puramente administrativo no se unifican los plazos en cuanto a infracciones y sanciones se refiere estableciéndose los mismos para infracciones en tres años, dos años y seis meses según sean muy graves, graves o leves respectivamente y en tres, dos y un año para las sanciones muy graves, graves o leves.

El cómputo del plazo de prescripción de las infracciones tendrá lugar desde el día en que la infracción se hubiera cometido interrumpiéndose dicho plazo por la iniciación, con conocimiento del interesado, del procedimiento sancionador y reanudándose si el expediente sancionador estuviera paralizado durante más de un mes por causa no imputable al presunto responsable.

Sin embargo, el plazo de prescripción de las sanciones comenzará a contarse desde el día siguiente a aquél en que adquiera firmeza la resolución por la que se impone la sanción, viéndose interrumpido por la iniciación, con conocimiento del interesado, del procedimiento de ejecución, volviendo a transcurrir el plazo si aquél estuviera paralizado durante más de un mes por causa no imputable al infractor.

2.4 Panorama actual.

A modo de reflexión personal, este nuevo panorama que se presenta tras la aprobación y entrada en vigor de la Norma no es más que, en suma, un cúmulo de incertidumbres más que de certezas y es que no parece la mejor manera ni la base más propicia para reformar en esencia la gobernanza de nuestro país. Pretende controlar los indeseables fenómenos de corrupción con un reformismo más de índole programático que pragmático⁷³⁹. La profunda modificación del anteproyecto y del propio proyecto de Ley, aunque eliminó las claras trazas de inconstitucionalidad que en su día se pusieron de manifiesto al pretender convertir al Estado, a través del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, en garante del buen gobierno en todas las Administraciones públicas aun a pesar de exceder los límites marcados por el poder autonómico y el reparto competencial, no permite concluir que sea la norma más idónea para transformar las dinámicas de gobierno. Son de otra índole y de una mayor complejidad los problemas previos que acucian al Estado y es que el *buen gobierno* no vendrá de leyes sancionadoras que finalmente podrán ser objeto de uso partidista. Vendrá, o no, del emprendimiento de una serie de reformas en profundidad de la normativa de organización administrativa, penal, procesal, electoral y de partidos políticos, entre otras por lo que el *buen gobierno* será consecuencia, antes que presupuesto.

3. LOS DELITOS COMETIDOS POR LOS FUNCIONARIOS Y AUTORIDADES PÚBLICAS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA⁷⁴⁰.

3.1 Poder político y funcionarios públicos.

⁷³⁹ WENDY, CAREY, HALCHIN & KEAGAN, “*Government transparency and secrecy: an examination of meaning and its use in the executive branch*”, Congressional Research Service, US Congress, 2012.

⁷⁴⁰ Extraído de la obra del doctorando MOLINA MESA, J., en MOCHÓN LÓPEZ, L.I., y MOLINA MESA, J., “*La protección penal de las finanzas públicas y la responsabilidad de los gestores públicos (El artículo 433 bis del Código Penal)*”, monografías Civitas, Navarra, 2013, págs. 121-133.

Con carácter previo al estudio de los delitos que pueden cometer los funcionarios y autoridades públicas contra la Hacienda Pública, resulta conveniente acotar el sujeto activo que abarcaría esta modalidad delictiva y que no es otro que el gestor público, por lo que en un primer momento, el alcance o proyección de esta figura debe ser objeto de una breve reflexión.

Como así indica MOREY JUAN, la condición de poder de la función pública está implícita en la configuración del Poder Ejecutivo y siempre ha sido analizada así por la doctrina jurídica y política, considerando tradicionalmente la existencia de dos instituciones ligadas: el Gobierno y la Administración.

El sometimiento de la Administración al Derecho que mantiene el artículo 103.1 CE es reflejo del sometimiento de todos los poderes públicos que establece el artículo 9 de nuestra Carta Magna. El Gobierno mantiene una neta relación de dependencia con la Administración, necesita de los funcionarios públicos para el eficaz desempeño de su acción. Sin embargo, donde sí existe un gran debate doctrinal es en la delimitación de competencias, puesto que al descargar un alto volumen competencial en los funcionarios de alto grado se convierten en auténticos ejecutores de la voluntad política.

3.1.1 Gestor público, ¿autoridad o funcionario público?

La existencia de un gran número de figuras delictivas (delitos especiales) en los que en su autoría media la presencia de una autoridad o funcionario público hizo manifiesta⁷⁴¹, con vistas a clarificar los sujetos protagonistas de estas tipología, la necesidad de contar en el articulado de nuestro Código Penal

⁷⁴¹ Existe numerosa jurisprudencia sobre el tema en cuestión: STS Sala 2ª, de 10 de febrero de 1998; STS Sala 2ª, de 18 de febrero de 2003; STS Sala 3ª, de 13 de diciembre de 1999 o STS Sala 3ª, de 6 de octubre de 2004.

con una delimitación de lo que debe entenderse, a efectos del Derecho Penal, por autoridad o funcionario público. El artículo 24 del CP aclara estos conceptos:

“1. A los efectos penales se reputará autoridad al que por sí solo o como miembro de alguna corporación, tribunal u órgano colegiado tenga mando o ejerza jurisdicción propia. En todo caso, tendrán la consideración de autoridad los miembros del Congreso de los Diputados, del Senado, de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas y del Parlamento Europeo. Se reputará también autoridad a los funcionarios del Ministerio Fiscal.

2. Se considerará funcionario público todo el que por disposición inmediata de la Ley o por elección o por nombramiento de autoridad competente participe en el ejercicio de funciones públicas”⁷⁴².

Si bien la opinión pública suele extender la condición de funcionario público a las autoridades, resulta conveniente precisar que ambos términos presentan sus propias peculiaridades; más si cabe cuando la propia noción de funcionario público tiene connotaciones distintas según nos situemos en el ámbito administrativo o penal, siendo en este último ámbito mucho más amplia, al requerir la efectiva participación del funcionario en el ejercicio de las funciones públicas y tener que ser habilitado por un título de legitimación (disposición inmediata de la ley, elección o nombramiento de autoridad competente); sin embargo, el concepto de funcionario administrativo se rige por las disposiciones preceptuadas en el Estatuto Básico del Empleado Público precisando que su incorporación a la Administración lo sea en régimen de Derecho público y de manera permanente, voluntaria y profesional.

Otro elemento que ha suscitado numerosas divergencias conceptuales ha sido la interpretación del ámbito de acción del término “función pública”, por cuanto que la progresiva privatización de servicios públicos que acontece

⁷⁴² Una introducción al tema en cuestión puede ser complementada con la obra de CATALÁN SENDER, J., “*Los delitos cometidos por autoridades y funcionarios públicos en el nuevo Código Penal. Doctrina y Jurisprudencia*”. Bayer Hermanos, Barcelona, 1999.

actualmente está generando una difuminación entre la separación de lo público y lo privado, proceso de signo totalmente inverso al progresivo intervencionismo estatal que ha venido siendo protagonista hasta hace relativamente pocas fechas. La doctrina mayoritaria entre los que se encuentran VIVES ANTÓN⁷⁴³, BUSTOS RAMÍREZ u ORTS BERENGUER⁷⁴⁴ se inclina por la defensa de una tesis ecléctica en la que se postula que para poder hablar de funciones públicas es precisa la concurrencia de tres aspectos básicos: en primer lugar, un elemento subjetivo que concibe la función pública como la actividad realizada por un ente público; en segundo lugar, un elemento objetivo que defiende la existencia de la función pública como aquella actividad realizada mediante actos sometidos al Derecho público y, por último, un elemento teleológico que aboga por la persecución del fin exclusivamente público en su función.

La segunda cuestión del contenido del artículo que emplea el legislador en la descripción típica y que precisa ser clarificada, es la concerniente al sentido que se debe otorgar al término “participación”; la doctrina no alcanza una postura unánime en cuanto a si el hecho de participar en las funciones públicas equivale al ejercicio del cargo⁷⁴⁵. Así, y en la línea que suscribimos como más acertada, COBO DEL ROSAL aboga por la no identificación entre participación del ejercicio de la función pública y ejercicio del cargo, puesto que participar en la primera no implica necesariamente ejercer el cargo; o lo que viene a ser lo mismo, se puede participar en la función pública sin ejercer, y más aún, sin tener un cargo. Lo que sí predica es la ecuación inversa, es decir, que el ejercicio de un cargo conlleva participación en el propio desarrollo de la función pública. En un sentido amplio, OCTAVIO DE TOLEDO manifiesta que “ejercer el cargo supone más que participar del ejercicio de la función pública: implica ejercer, efectivamente, dicha función”.

⁷⁴³ Al respecto se pronuncia VIVES ANTÓN, T. S., "*Derecho Penal*", 3ª edición, actualizada con la Ley Orgánica 5/2010, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2010, contenido CD-ROM.

⁷⁴⁴ ORTS BERENGUER defiende esta teoría a lo largo de su prolija obra y en la que destacan artículos de temática penal muy diversa relacionados, entre otros, con la Seguridad Vial, la moral y su relación con el Derecho Penal, delitos de propiedad intelectual etc...

⁷⁴⁵ CRESPO BARQUERO, P., "*Delitos contra la Administración Pública*", en Serrano Butragueño, I. (coord.), "Código Penal de 1995" (Comentarios y Jurisprudencia), Ed. Comares, Granada, 1998.

Una vez matizada la noción de funcionario, resultaría conveniente concretar el concepto penal de autoridad; éste ha girado en torno a la confluencia de dos atributos, siendo la autoridad aquel tipo de funcionario que tiene capacidad de mando (potestad de reclamar obediencia) o que ejerce jurisdicción propia (potestad de resolver asuntos de cualquier índole que sean sometidos a su consideración). Esta apreciación, en la que se han mostrado coincidentes doctrina y jurisprudencia, facilita dilucidar que la coincidencia de ambos rasgos permitirá distinguir a la autoridad del resto de funcionarios.

Para concluir, tras el análisis del artículo 24 CP y más allá de debates doctrinales nominativos que no afectan en líneas generales a su configuración definitiva, parece quedar evidenciada de una manera manifiesta la voluntad del legislador de englobar en el término “autoridad” a los gestores públicos, al entender que poseen capacidad de mando, erigiéndose éstos como los principales protagonistas del nuevo delito por cuanto que la naturaleza del tipo (la gestión económica de la Administración en esencia) constituye la razón de ser de su función pública. Esta cuestión será analizada con mayor profundidad más adelante.

3.1.2 Función Pública y Derecho Penal: justificación de la existencia de los delitos contra la Administración Pública.

El Derecho Administrativo ha sido la rama del Derecho que ha definido en primera instancia los criterios de legitimidad de la acción estatal y que ha limitado tradicionalmente el radio de acción del Derecho Penal en la tipificación de los delitos de los funcionarios públicos, basando su configuración en el Código Penal de 1995, sobre los cimientos que constituyen los artículos 9.1 y 3, 103 y 106 de la CE y la especial relevancia que los mismos otorgan al ejercicio de la Función Pública como eje sobre el cual gira el bien jurídico común a todos los tipos

comprendidos dentro de los “*Delitos contra la Administración Pública*” y cuyas notas esenciales orbitan en torno al servicio a los intereses generales, el sometimiento pleno a la ley y al Derecho y la objetividad en el cumplimiento de sus fines.

En este sentido, el Ordenamiento Jurídico en su conjunto, ha sido fiel testigo de la difícil tarea que ha supuesto la tipificación de los delitos cometidos por funcionarios públicos en el ejercicio de sus cargos⁷⁴⁶; todavía hoy, doctrina y jurisprudencia ponen de manifiesto la inexistencia de una salida pacífica al respecto, determinando que no hay una única solución universal o jurídicamente correcta. Así, resulta necesario focalizar el problema desde una doble óptica que medie en la obtención del equilibrio entre, por un lado, la necesidad de prevención y castigo de aquellas conductas en las que se utilizan las facultades especiales que el propio derecho otorga para burlarlo y por otro, la correcta incriminación, pues el desacierto en la misma generaría un plus de inseguridad jurídica, o lo que viene a ser lo mismo, situar bajo sospecha la propia acción de gobierno de una Administración que goza toda la legitimidad democrática .

Pero, si tuviéramos que plasmar la verdadera razón de la punibilidad de estas modalidades delictivas llevadas a cabo por funcionarios públicos tendríamos que abordar la especial gravedad que el carácter netamente ofensivo de estas conductas genera, por cuanto que para ser llevadas a cabo se prevalecen de la posición jurídica que les otorga el cargo público, hecho que a su vez les confiere una mayor reprobación desde la óptica de cualquier sector del Ordenamiento Jurídico desde el que se aprecie.

3.2 Rasgos comunes a los delitos contra la Administración Pública.

⁷⁴⁶ BLECUA FRAGA, R., “La aplicación pública de caudales a diferente destino como delito de malversación”, en *Anuario de Derecho Penal y Ciencias Penales*, 1985, sección doctrinal, págs. 747-765.

La heterogeneidad es una característica predicable de este tipo de infracciones, pero no es menos cierto que también aglutinan parámetros comunes que no sólo afectan a los sujetos (como se ha comentado anteriormente), sino también al bien jurídico protegido, a su naturaleza jurídica, y a su ubicación sistemática y de los cuales ahora se facilitará una rápida visión.

En cuanto al bien jurídico se refiere⁷⁴⁷, aunque cada grupo o tipo de grupos puede caracterizarse por una concreción determinada del interés tutelado, radica en última instancia como denominador común el interés por la correcta prestación de los servicios públicos. De esta manera, las tesis más modernas se concretan en la relación Administración-ciudadano, así ORTS BERENGUER⁷⁴⁸ O MORALES PRAT-RODRÍGUEZ PUERTA señalan como único interés merecedor de tutela la actividad pública y los servicios que los distintos poderes del Estado prestan a los ciudadanos en el entorno del Estado social y democrático de Derecho.

Dejando al margen los supuestos de doble incriminación, en los que es frecuente la apreciación del paralelismo sancionador existente entre tipos penales que regulan comportamientos próximos o prácticamente idénticos a los regulados en vía administrativa y que han de ser resueltos mediante la aplicación del principio *ne bis in idem*⁷⁴⁹, la naturaleza jurídica de estos tipos se infiere directamente de las cuestiones hasta ahora planteadas, pues las modalidades comisivas limitan su radio de acción en torno a la figura del funcionario público o autoridad, configurándose de esta manera como delitos especiales.

⁷⁴⁷ GIMENO LAHOZ, R., CORBELLÀ HERREROS, T., “*Delitos contra la Administración Pública; contra la Administración de Justicia y contra la Constitución*”, Bosch, Barcelona, 1998, págs. 9-132.

⁷⁴⁸ Sobre las tesis más modernas en cuanto a la determinación del bien jurídico se refiere se pronuncia ORTS BERENGUER, E., “La deriva actual del Derecho Penal en España”, *ReCRIM: Revista de l'Institut Universitari d'Investigació en Criminologia i Ciències Penals de la UV*, nº. 2, 2009, págs. 260-264.

⁷⁴⁹ Sobre el mencionado principio: STS Sala 2ª, de 27 de septiembre de 1994 y STS Sala 2ª, de 15 de febrero de 1997.

3.3 Los delitos de malversación (432 a 435 del Código Penal).

Los delitos de malversación de caudales responden a una clasificación bipartita, por un lado, los calificados como de malversación propia recogidos en los artículos 432, 433 y 434 CP y cuyos sujetos activos son los funcionarios públicos o las autoridades que tienen a su cargo caudales o efectos públicos y por otro, el de malversación impropia contemplado en el artículo 435 CP que recoge los supuestos en los que el objeto material sobre el que recae la acción típica no es de naturaleza pública o bien los sujetos activos no son funcionarios ni autoridades o bien ambas cosas⁷⁵⁰.

Si en el tipo anterior se ha analizado un delito directamente relacionado con el ejercicio de la propia función, la malversación se circunscribe dentro de los delitos de carácter patrimonial contra la Administración Pública, estando más próximo por sus elementos típicos, acciones y medios comisivos a delitos comunes contra el patrimonio, de parecida índole, que a los de prevaricación⁷⁵¹, desobediencia, cohecho o tráfico de influencias⁷⁵². Sin embargo, las conductas de distracción y de sustracción sobre las que se articula este tipo delictivo tienen un claro correlativo con la apropiación indebida del artículo 252 CP.

La heterogeneidad reinante en los tipos de malversación no obsta para la particularización del bien jurídico de estos delitos especiales impropios en torno a la protección del buen funcionamiento de la Administración, si bien, y como apunta MORALES PRATS⁷⁵³, la importancia que adquiere la instrumentalización

⁷⁵⁰ CASTRO MORENO, A., "La malversación de caudales en el Código Penal de 1995", Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, pág. 283.

⁷⁵¹ Sobre prevaricación resultan interesantes las siguientes sentencias: STS Sala 2ª, de 10 de julio de 1995 y STS Sala 2ª, de 13 de junio de 2003.

⁷⁵² DÍAZ Y GARCÍA CONLLEGO, M., "Inducción o autoría mediata en malversación impropia", en la Ley, 1986, vol. 4, págs. 521 a 534.

⁷⁵³ MORALES PRATS, F., QUINTERO OLIVARES, G., "Comentarios a la parte especial del Derecho Penal", 8ª edición, Ed. Thomson-Aranzadi, Navarra, 2009, págs. 1042 y ss.

del concepto de patrimonio debe ser asociada al servicio de la satisfacción de los intereses generales que se enmarcan en el artículo 103.1 de la Constitución española; en este sentido, la STS 1308/2003, de 7 de enero, con base en dicho principio constitucional, sitúa la formación del bien jurídico en torno a la satisfacción de los intereses penales, al perjuicio patrimonial que sufre la Administración y a la lesión de la función pública en la correcta gestión de los recursos públicos.

En la STS de 13 de febrero de 1997 la jurisprudencia configura tres elementos comunes a los distintos tipos destinados a la malversación:

- a) Subjetivamente la naturaleza del autor como funcionario público o autoridad.
- b) Objetivamente la consideración de los caudales o efectos públicos sustraídos.
- c) Desde el punto de vista de la dependencia, relación especial entre agente y caudales.

La primera aproximación a la tipificación del delito de malversación aparece contenida en el primer párrafo del artículo 432 CP que enuncia que “la autoridad o funcionario público que, con ánimo de lucro, sustrajere o consintiere que un tercero, con igual ánimo, sustraiga los caudales o efectos públicos que tenga a su cargo por razón de sus funciones, incurrirá en la pena de prisión de tres a seis años e inhabilitación absoluta por tiempo de seis a diez años”.

El delito de malversación definitiva, frecuentemente denominado de malversación apropiatoria, contempla un delito de resultado con una doble forma comisiva que puede ser llevado a cabo de manera activa con la sustracción de caudales o efectos públicos, o de forma omisiva cuando la autoridad o funcionario consiente que sea un tercero quien los sustraiga⁷⁵⁴. En este sentido, resulta imprescindible clarificar el alcance del término sustracción, que se basa

⁷⁵⁴ ENTRENA FABRÉ, R., “*El delito de malversación*”, Ed. Agapea, 1999, págs. 71 y ss.

en la mera apropiación de los bienes que conlleva la realización de actos de enajenación definitiva de éstos; tales como separar, extraer, quitar o despojar de los bienes a la Administración y del que se realiza una extensa descripción en la STS de 18 de febrero de 2003 [RJ 2443].

El legislador tipifica con la misma pena que la sustracción el comportamiento del funcionario o autoridad que, estando encargado de los bienes por razón de sus funciones, consintiere que un tercero los sustraiga. En este sentido, la doctrina matiza que lo realmente relevante a efectos típicos de esta modalidad omisiva es la dejación finalista de los deberes de justicia por cuanto que ésta se materializa tanto por la realización de acciones positivas de favorecimiento como mediante conductas estrictamente omisivas.

La propia naturaleza de esta modalidad omisiva contempla dos posiciones doctrinales claramente asentadas, por un lado, dado el especial deber de salvaguarda que recae sobre el funcionario omitente, un sector entre los que se encuentran GIMENO LAHOZ, CORBELLA HERREROS y ROCA AGAPITO la considera como un auténtico supuesto de comisión por omisión. Sin embargo, otra tendencia doctrinal eleva en este caso un supuesto de participación a la categoría de autoría, por lo que deriva su consideración como un hecho participativo del funcionario en un comportamiento delictivo de un tercero⁷⁵⁵.

El tercero sustractor no podrá tener la cualidad de funcionario o autoridad, ya que si el tercero sustractor fuera también *intraneus* estaría realizando éste la conducta activa, por lo que el funcionario omitente no sería más que un partícipe omisivo no necesario que debería responder con la misma pena que el autor.

⁷⁵⁵ Sobre las novedades en materia de malversación impropia se pronuncia CASTRO MORENO, A., “*El nuevo delito de administración desleal de patrimonio*”, en la obra conjunta dirigida por PALOMAR OLMEDA, A., Y GARCÉS SANAGUSTÍN, “*La Gestión de los Fondos Públicos: Control y Responsabilidades*”, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2013, págs. 1226 y ss.

El número 2 del artículo 432 CP recoge tres subtipos agravados estructurados de forma alternativa en el siguiente sentido: “se impondrá la pena de prisión de cuatro a ocho años y la de inhabilitación absoluta por tiempo de diez a veinte años si la malversación revistiera especial gravedad atendiendo al valor de las cantidades sustraídas y al daño o entorpecimiento producido al servicio público. Las mismas penas se aplicarán si las cosas malversadas hubieran sido declaradas de valor histórico o artístico, o si se tratara de efectos destinados a aliviar alguna calamidad pública”.

En este sentido, a diferencia de la jurisprudencia en la que no hay unanimidad de criterios, gran parte de la doctrina estima que para determinar procedente la aplicación del primer subtipo agravado la conjunción copulativa “y” implica que, tanto el “valor de las cantidades sustraídas” como el “daño o entorpecimiento producido al servicio público” deberán ser elementos valorados de forma conjunta por el operador jurídico. La cantidad será un elemento a fijar por la jurisprudencia y no resulta estrictamente preciso que la conducta recaiga sobre dinero, siendo el objeto material el mismo que el del tipo básico del artículo 432.1 CP. El daño o entorpecimiento deberá ser tangible, apreciable en el terreno de los hechos y el referido daño deberá ser abarcado por el dolo del agente, al formar éste parte del tipo agravado⁷⁵⁶.

En la aplicación del segundo subtipo agravado de malversación de cosas declaradas “de valor histórico o artístico” hay que precisar que resulta necesario que el valor haya sido reconocido debidamente, no basta con la simple declaración. Por último, no destaca en cuanto a su frecuente aplicación el tercer y último subtipo relativo a la agravación de la pena cuando la sustracción recaiga sobre efectos destinados a paliar alguna calamidad pública, llámese inundaciones, accidentes de gran magnitud o relevancia, epidemias sanitarias,

⁷⁵⁶ SUÁREZ MONTES, R. F., “El delito de malversación de caudales públicos”, en *Revista General de Legislación y Jurisprudencia*, 1966, Vol. I, págs. 831-879.

terremotos o sequías. El término efectos es concebido en este supuesto con la máxima amplitud abarcando, por supuesto, las malversaciones de dinero.

El párrafo 3º del artículo 432 CP contempla un tipo atenuado: “cuando la sustracción no alcance la cantidad de 4.000 euros, se impondrán las penas de multa superior a dos y hasta cuatro meses, prisión de seis meses a tres años y suspensión de empleo o cargo público por tiempo de hasta tres años”.

El legislador, de manera plausible, ha equiparado con este párrafo la severidad penológica de este tipo atenuado de malversación con la disfunción que se producía en este sentido en torno al de apropiación indebida del artículo 249 CP.

El artículo 433 CP, en su primer apartado recoge que “la autoridad o funcionario público que destinare a usos ajenos a la función pública los caudales o efectos puestos a su cargo por razón de sus funciones, incurrirá en la pena de multa de seis a doce meses, y suspensión de empleo o cargo público por tiempo de seis meses a tres años”.

En el segundo apartado del tipo recogido en el artículo 433 CP destaca la presencia de un supuesto agravado en el que el legislador incrementa la pena en caso de ausencia de restitución, pero sin alterar la propia naturaleza del comportamiento realizado en el sentido que se indica: “si el culpable no reintegrara el importe de lo distraído dentro de los diez días siguientes al de la incoación del proceso, se le impondrán las penas del artículo anterior”.

En el plano objetivo, doctrina y jurisprudencia han defendido que una forma de sustraer los caudales o efectos es destinarlos a usos que resulten ajenos a la función pública, por lo que unánimemente han calificado a este

supuesto del artículo 433 CP en la línea del tipo anterior⁷⁵⁷; ha sido en el plano subjetivo donde quedan evidenciadas las diferencias, así, para el artículo 432 CP es necesario el *animus rem sibi habendi*, es decir, se requiere que el funcionario o autoridad se apropie de los caudales mientras que en el artículo 433 CP exige un simple *animus utendi* en la actuación del sujeto activo.

La naturaleza de uso de este tipo viene definida por su destino privado⁷⁵⁸, ajeno a la función pública y resulta reseñable que, a diferencia de lo que sucede con el artículo 432 CP, el 433 CP no contempla expresamente la posible realización omisiva de la conducta, aun así, MUÑOZ CONDE⁷⁵⁹ mantiene que la generalidad de la cláusula contenida en el artículo 11 CP permite incriminar la conducta del funcionario o autoridad que, siendo garante de los caudales o efectos que tiene a su cargo en virtud de sus funciones, favorezca o permita con su omisión que terceros empleen aquéllos para fines ajenos a la función pública.

Tal y como ha consignado la jurisprudencia, para la consumación del delito será preciso que se tomen los caudales o efectos con posibilidad real de uso de éstos, apartándolos de su destino público, sin que sea necesario que la concreta utilización en fines privados se llegue a producir.

En el ámbito subjetivo, destaca a diferencia de los demás preceptos relativos a la malversación, la no exigencia expresa en la redacción del artículo 433 CP del ánimo de lucro que, junto a la necesaria acreditación del dolo, constituye un elemento necesario para la punición de la conducta. En resumidas cuentas, este hecho ha constituido un mero olvido del legislador por lo que, con la única pretensión de evitar consecuencias político-criminales inadmisibles, su

⁷⁵⁷ GUTIÉRREZ RODRÍGUEZ, M., “¿Qué queda de la reforma penal en materia de transparencia, acceso a la información y buen gobierno? Reflexiones sobre el nuevo texto del nuevo artículo 433 bis”, en *La Ley*, nº 8020, febrero, 2013, págs. 1 a 7.

⁷⁵⁸ PAVIA CARDELL, J., “Responsabilidad penal del particular por uso indebido de bienes públicos”, en *Actualidad Penal*, nº 21, mayo, 1997, págs. 461-467.

⁷⁵⁹ MUÑOZ CONDE, F., “*Derecho Penal: parte especial*”, 17ª edición, revisada y puesta al día, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, pág. 1084.

exigencia debe integrarse en el tipo para poder aplicarlo por vía de la interpretación restrictiva.

3.3.1 La malversación del artículo 434 del Código Penal: utilización para uso particular de bienes inmuebles públicos.

En materia de malversación, el Código Penal de 1995 concretó una de sus novedades más interesantes en la creación del artículo 434 CP que pretendía colmar la laguna de punibilidad existente relativa a la utilización para uso particular de bienes inmuebles públicos⁷⁶⁰.

Así queda tipificado el mencionado artículo 434 CP: “la autoridad o funcionario público que, con ánimo de lucro propio o ajeno y con grave perjuicio para la causa pública, diere una aplicación privada a bienes muebles o inmuebles pertenecientes a cualquier Administración o Entidad estatal, autonómica o local u Organismos dependientes de alguna de ellas, incurrirá en las penas de prisión de uno a tres años e inhabilitación especial para empleo o cargo público por tiempo de tres a seis años”⁷⁶¹.

Desde una visión objetiva, a pesar de su novedad no se aprecian diferencias sustanciales en relación con las conductas tipificadas en los tipos anteriores pues la expresión “dar una aplicación privada a los bienes” se encuentra enraizada con los preceptos que suponen un alejamiento del uso que la propia función pública encomienda y que se recogen en los artículos 432, 433 y 434 CP. Es por ello por lo que esta forma de malversación necesita buscar criterios que la diferencien, sobre todo, del tipo recogido en el artículo 433 CP, ya que la aplicación privada a la que se refiere el tipo del 434 CP constituye una

⁷⁶⁰ OLIVEROS ROSELLÓ, J., «*La malversación en el Código Penal de 1995*», “Los delitos de los funcionarios públicos en el Código Penal de 1995”, Colex, Madrid, 1996, págs. 296-297.

⁷⁶¹ Sobre inhabilitación especial para el ejercicio de funciones públicas puede consultarse la STS Sala 2ª, de 10 de julio de 1995.

conducta transitoria que recoge una modalidad de malversación de uso similar a la recogida en aquella⁷⁶².

Más allá de las conductas que pretenden justificar su diferenciación en el ánimo de lucro presente solamente en términos textuales en el 434 CP, o la pretendida diferenciación en cuanto a los sujetos activos sobre la ausencia de vinculación específica entre el funcionario o autoridad y los bienes malversados en el 434 y cuya redacción no especifica que los deba tener a su cargo por razón de sus funciones; donde sí se aprecian diferencias de relieve en cuanto a los elementos típicos se refiere es en los objetos materiales; en ellos, únicamente se produce una mención expresa a los bienes inmuebles en el artículo 434 que, sin embargo, está ausente en los demás tipos de malversación. No obstante, es en el resultado donde ambas formas de malversación difieren sustancialmente llegando a considerar la jurisprudencia, como así sucede en la SAP Badajoz de 12 de diciembre de 2003 [JUR, 51036] que el artículo 434 CP es una modalidad agravada del tipo residual del 433 CP por cuanto que éste exige que la aplicación privada dada a los bienes haya ocasionado un grave perjuicio para la causa pública, hecho que en ningún caso se contempla en el mencionado artículo 433 CP.

Para concluir, existe unanimidad en que el mejor criterio diferenciador radica en que es el propio sujeto activo quien material y personalmente utiliza los bienes, por lo que este precepto del artículo 434 CP incriminará a la autoridad o funcionario público que dé una aplicación privada a dichos bienes.

3.3.2 La denominada malversación impropia del artículo 435 del Código Penal.

⁷⁶² MUÑOZ CUESTA J., “*El delito de malversación*”, en La Ley, 1996-5, págs. 1570-1573.

El artículo 435 CP, que no contempla ni acciones típicas ni penas, desnaturaliza la propia esencia de los delitos de malversación⁷⁶³ al no hacer exigibles los estrictos condicionantes reinantes en los tipos anteriores en cuanto a cualificación de los sujetos activos, vinculación con el objeto material y naturaleza pública de los caudales y efectos.

La redacción del artículo dispone que *“las disposiciones de este Capítulo son extensivas:*

“1º A los que se hallen encargados por cualquier concepto de fondos, rentas o efectos de las Administraciones públicas”.

Esta afirmación muestra la enorme amplitud que se le da a la incriminación en este supuesto, pudiendo ser los sujetos activos tanto funcionarios como particulares y abarcando esta acepción a los dos siguientes párrafos de este artículo 435 CP, lo que plantea problemas con el delito de apropiación indebida de funcionarios en el que también están encargados de los bienes los sujetos.

“2º A los particulares legalmente designados como depositarios de caudales o efectos públicos”.

Más allá de los problemas que puede generar el requisito de la legalidad en cuanto a la designación de los sujetos, esta segunda extensión, inexistente en el anterior Código Penal, resulta en esencia, superflua, por su abstracta delimitación y su escasa aportación respecto a las otras modalidades contenidas en el precepto por lo que debe señalarse que, dada la idéntica penalidad que poseen las tres formas contenidas en este tipo, la aplicación de una u otra carece de relevancia a efectos prácticos.

⁷⁶³ De la cierta desnaturalización de tales delitos se pueden apreciar ciertos matices en la obra de ROCA AGAPITO, L., *“El delito de malversación de caudales públicos”*, Ed. Bosch, Barcelona, 1999, págs. 178-180.

“3º A los administradores o depositarios de dinero o bienes embargados, secuestrados o depositados por autoridad pública, aunque pertenezcan a particulares”.

El tercer tipo de malversación impropia se cierne sobre el quebrantamiento de depósito o embargo que, lejos de clarificar la situación de los tipos penales de malversación⁷⁶⁴, redundando en la permanencia del carácter perturbador del que hacen gala los tipos anteriores no arrojando nitidez alguna sobre el objeto de su tutela ni sobre las conductas que vienen a solaparse con ellas por estar ya recogidas, como sucede con el delito de desobediencia del 556 CP o el de alzamiento de bienes del artículo 257.1.2º CP.

⁷⁶⁴ Sobre la configuración inicial de la malversación, BAÑOS RIVAS, M., “La malversación impropia y el secretario interventor”, en *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, nº 24, 1991, págs. 2979-2981.

CONCLUSIONES

/

REFLEXIÓN FINAL

Conclusiones / Reflexión final

Después de un largo periodo de reflexión sobre el ámbito subvencional, transmitir en unas pocas líneas las ideas básicas de la investigación realizada se convierte en una ardua tarea de síntesis que ha llegado el momento de afrontar.

La realización de esta tesis pretende ofrecer una novedosa óptica de la dimensión subvencional para ir más allá y analizar sus consecuencias en otros sectores del ámbito económico y de la realidad social. Una vez acotado definitivamente el objeto de estudio, el Capítulo primero ahonda en los propios cimientos de la estructura del Estado Social en los que germina la clásica función intervencionista o de fomento de la Administración con fines tendentes al fomento y estimulación de la actividad, tanto desde un punto de vista económico, al constituir las subvenciones un capítulo más de las partidas de gastos del Estado, como social, al concebirse tradicionalmente la subvención como el instrumento de política económica más utilizado para canalizar las ayudas y es que, la propia actividad de fomento, vinculada en su origen al liberalismo económico desde su concepción como estímulo de la iniciativa privada, es una modalidad de intervención administrativa consistente en dirigir la acción de los particulares hacia fines de interés general mediante el otorgamiento de incentivos siendo, en esencia, y como se viene explicitando, una actividad consistente en impulsar la iniciativa privada en la que resida un marcado interés público.

Si bien el enfoque de esta tesis recae en la concepción de la subvención como gasto público, los entes públicos pueden promover la actividad privada sin asumir el coste total de la misma recurriendo a la figura de la cofinanciación y es que, a lo largo de esta investigación, se aprecia cómo la actividad de fomento disipa las barreras entre lo público y lo privado, entre sociedad y Estado, tornándose en indispensable la colaboración entre Administración y particulares

para dar respuesta a las necesidades generales de carácter económico y social, muestra de ello fue la regulación expresa mediante la promulgación de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, profundamente comentada en esta tesis y que vino a poner fin a la inseguridad jurídica existente en una actividad generadora de un volumen muy elevado de gasto público que debe tener en cuenta todas las premisas de racionalización económica y estabilidad presupuestaria y que ya desde su propia concepción, en su Exposición de Motivos remarca la incidencia del principio de estabilidad presupuestaria y la traslación de las limitaciones que impone al gasto público subvencional no siendo, sin embargo, óbice alguno para su fomento, al no generar en ningún caso gastos futuros y no incidir negativamente en los estándares de sostenibilidad financiera remarcados en el artículo 4.2 LOEPSF.

Otra conclusión derivada de este análisis versa sobre la disyuntiva que se puede plantear para el Estado a la hora de optar por dos opciones de política económica materializadas, por un lado, en el fomento de las subvenciones y, por otro, en el favorecimiento de los beneficios fiscales. Esta reflexión pasa por concretar que estos últimos no generan pago alguno, pero sí una pérdida de ingresos que puede poner en entredicho el principio de sostenibilidad financiera. En cambio, la actividad subvencional marca su propio límite en el gasto “prepagado” que recoge su convocatoria de concesión y ha de considerarse que parte de ese gasto debe revertir en las arcas públicas vía mayores ingresos tributarios por la mejora, a nivel global, de la economía de la sociedad con el fomento de la actividad que persigue la propia subvención.

También ha de reflexionarse sobre la creciente necesidad de impulsar un nuevo y mejor marco regulatorio de la actividad subvencional. La actual ley data del año 2003, el periodo transcurrido, unido a los consiguientes cambios estructurales que el propio devenir del tiempo opera en la sociedad, hacen necesaria una equiparación de la normativa legal al contexto actual. En definitiva, flexibilización burocrática y reforma del texto legal que hagan compatibles en la actividad subvencional rigor legal y dinamismo procedimental.

Pero, llegado este punto, no se puede obtener una visión global de la actividad subvencional sin integrarla en el contexto internacional, para ello, el capítulo segundo ofrece una dimensión que enmarca a la Administración dentro del Estado moderno como organización que interviene de manera activa en la sociedad prestando servicios y suministrando bienes y que debe ser contextualizada en un mundo globalizado en el que organizaciones económicas de carácter supraestatal como la Organización Mundial del Comercio y, sobre todo, en nuestro entorno, la Unión Europea, tienen gran fuerza y capacidad decisoria en el panorama internacional.

En este capítulo se resalta de una manera explícita el condicionamiento del Derecho comunitario al otorgamiento de ayudas por los distintos Estados miembros, contenido en los actuales artículos 107 y 108 de la versión consolidada del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. El análisis realizado permite ofrecer una crítica a la visión internacional de las subvenciones y ayudas públicas, ya que su consideración se efectúa desde de una connotación excesivamente mercantilista que desplaza su razón de ser hacia el Derecho de la Competencia focalizando su objetivo en el no falseamiento de la misma y le otorga un carácter secundario a la función social de la actividad subvencional que, junto con la evitación de la malversación de dinero público, sí prima en el marco nacional y es que, con carácter general, la política comunitaria sobre ayudas estatales parte de un principio básico de acuerdo con el cual las ayudas estatales son incompatibles con los principios que proclama el *Mercado común* y entre los que se encuentran la libre circulación de personas, capitales y servicios. Este proceder, encuentra su justificación en la defensa y garantía de un sistema de libre competencia en el mercado de la Unión Europea que no se vea distorsionado por las ayudas que los propios Estados puedan conceder a las empresas de su respectiva nacionalidad o localización territorial.

El sistema de ayudas de Estado, lejos de establecer una prohibición total de las mismas, admite, bajo un halo de excepcionalidad, la concesión de ciertas

ayudas, encomendando a la Comisión Europea la tarea de controlarlas para verificar si resultan o no compatibles con los Tratados, así como la obligación, con el fin de facilitar la tarea de control que se encomienda a la Comisión, de comunicar por anticipado a la misma cualquier proyecto de concesión de ayudas.

Aunque, si bien, puede considerarse que queda mucho camino por recorrer, ha sido la propia jurisprudencia del TJCE la que ha ido perfilando, desde una perspectiva negativa, que la intervención estatal deberá reunir una serie de condicionantes para tener la consideración de ayuda de Estado incompatible con el *Mercado común* siendo, únicamente amparadas y consideradas por la legislación sobre ayudas de Estado, las transferencias de fondos provenientes de éste, con independencia de la forma que adopten y siempre que tales ayudas de Estado constituyan una ventaja económica para la empresa en cuestión a la que no habría podido acceder en el curso normal del desarrollo de su actividad de negocio y sean selectivas en un sentido unidireccional, es decir, deben falsear la competencia favoreciendo a ciertas empresas respecto de otras.

Este hilo conductor conlleva afirmar que, aunque tanto las subvenciones como los beneficios fiscales pueden constituir “ayudas de Estado ilegales”, es decir, las limitaciones que la política de la Unión despliega se proyectan sobre ambas facetas incentivadoras por igual, resulta necesario que la ayuda de Estado tenga un efecto potencial sobre la competencia y sobre el intercambio comercial entre los Estados miembros. A efectos probatorios, es necesaria la concurrencia de dos requisitos: en primer lugar, la realización por parte del beneficiario de una actividad económica real y, en segundo término, que el mismo opere en un mercado en el que existan intercambios comerciales entre Estados miembros. Por todo ello, la Comisión Europea, con buen criterio, ha entendido que las ayudas de escasa relevancia o envergadura (o *de minimis*) no van a tener un efecto potencial sobre la competencia y sobre el intercambio comercial entre los Estados miembros quedando, por consiguiente, excluidas del ámbito de aplicación del artículo 107 de la versión consolidada del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

En todo caso, desde una perspectiva puramente económica, la crisis ha exacerbado los efectos perversos que lleva aparejado el fraude y ha generado un clima popular de desconfianza hacia un sistema que objetivamente no parece nada despreciable y es que, la actividad subvencional, es una modalidad importante de gasto público que debe ajustarse a las directrices de la política presupuestaria, más si cabe, en el contexto de crisis económica que muestra la situación de nuestro país en la que, en un primer momento, se han incrementado las partidas presupuestarias destinadas a esta actividad para después, en un claro ejercicio de cambio de rumbo financiero, convertirse en protagonista la contención del gasto público, inexorablemente unida a la restricción de subvenciones. Este panorama que presenta el capítulo tercero de esta tesis conduce a replantearse nuevas alternativas de estímulo en las que sea latente la participación del sector privado, todo ello para reforzar esta política estatal que goza desde su concepción de un marcado carácter social.

Inciendo en esta cuestión, precisamente es en estos momentos en los que, tanto por razones económicas, como por otras derivadas de la exigibilidad de transparencia y pautas de nueva gobernanza que pretenden erradicar la discrecionalidad del ámbito subvencional, son más que cuestionadas numerosas prestaciones y servicios públicos, las medidas de incentivación y estímulo de conductas privadas aparecen como una auténtica alternativa allí donde las técnicas clásicas de intervención unilateral del poder político se revelan ineficientes para inducir los resultados sociales pretendidos y ajustados a las disponibilidades de gasto público.

En este contexto de grave crisis financiera del Estado y de todo el Sector público, en el que la actividad subvencional se resiente y los escándalos de corrupción son protagonistas, una de las soluciones esgrimibles sería la de acudir, con mayor intensidad, a otras fuentes de financiación como podría ser, por ejemplo, el sector privado. Aunque si bien en su gran mayoría no está saneado y sufre sobremanera las consecuencias de la crisis, hay entidades y

personas privadas que por su condición o buena gestión están en condiciones de implicarse y ayudar al desarrollo de fines de diversa naturaleza; fórmulas de participación mixta que podrían potenciarse para poder involucrar de esta manera al sector privado, cuyo protagonismo e implicación en actividades de interés general resulta ciertamente deseable en una situación como la actual. Así, las actividades no serían financiadas exclusivamente por los fondos públicos sino que el propio particular, el beneficiario, tendría que contribuir con sus propios medios a la realización de la actividad. Esta recurrente propuesta de continuismo en la cofinanciación que desde esta investigación se realiza, no es óbice para que se establezcan límites a la financiación pública de ciertas modalidades de gasto privado y se potencie una mejor delimitación de las competencias entre los agentes de las Administraciones Públicas y las entidades que operan en el ámbito privado. Así pues, las subvenciones podrían entrar en este “juego” de la cofinanciación ya que financiar parcialmente una determinada actividad constituye una forma de fomentar la colaboración público-privada.

Con estas premisas, esta dualidad público-privada de la carga financiera que, a mi entender, sería siempre deseable en el entorno subvencional, contribuiría, gracias a la influencia ejercida por el Derecho comunitario y por el sistema de control de ayudas de Estado por razones de defensa de la competencia, a poner cerco y delimitar el espectro de las irregularidades. Aun así, lejos de encontrar una solución definitiva al problema y, a pesar de los avances que han supuesto la mejora de los controles externos e internos, los abusos no han quedado erradicados en su totalidad.

Una vez situada la actividad subvencional tanto a nivel conceptual, como espacial, y presentados sus problemas más recientes, esta tesis busca relanzar el control jurídico de las subvenciones, tema capital en esta investigación que se engloba en varios apartados: control sobre la justificación de la subvención, control interno, control externo, un control muy próximo en su concepción a los anteriores como es el control contable y un nuevo control jurídico-social que

responde a las demandas de la sociedad materializadas en la Ley de Transparencia.

Como ya se ha puesto de manifiesto, desde estas líneas se aboga por la defensa y protección de la política subvencional, entendida siempre bajo estrictas medidas de comprobación administrativa. Además, éstas deberían ser reforzadas en todas y cada una de las instancias sobre las que recae su control y es que, actualmente, no parece que haya sector del ámbito de la sociedad que se sustraiga a la subvención como manifestación de la política de apoyo, estímulo, incentivación o ayuda de la Administración. En este contexto, se debe realizar una llamada a la prudencia pues la actual situación debería aprovecharse para cortar, depurar y, sobre todo, racionalizar, el frondoso árbol de las subvenciones; todo ello, no sólo desde planteamientos puramente economicistas, sino también desde otros criterios que introduzcan una serie de elementos de ponderación racional que remuevan aquellas situaciones consolidadas por la inercia, sobre todo, sectores económicos o sociales que tradicionalmente han sido dependientes de la política subvencional y cuya implicación e incidencia económica deberá ser replanteada en algunos casos. Para ello, una posible solución a tener en cuenta vendría determinada por el impulso que supondría la aplicación del principio de proporcionalidad a todo el ámbito subvencional y no únicamente al entorno del reintegro logrando, de esta manera, evitar las rigideces derivadas del estricto cumplimiento de la norma.

Otro bloque importante de esta investigación es el que alimenta la evaluación, seguimiento y control de las subvenciones que se conceden; así como la relación existente entre el dinero público aplicado y los resultados obtenidos. Después de analizar la tipología de controles se puede concluir que, tales controles, deberían ser reordenados y aclarados, y podrían recaer más que en una dimensión puramente formal o justificativa del empleo de los fondos percibidos en el desempeño de la actividad o servicio para el que fue concedida, en la propia justificación por parte del beneficiario de los resultados alcanzados y de su efectividad. Como se ha explicitado, la comprobación gestora, queda

limitada por el control interno sobre los beneficiarios, lo que puede llegar a ser negativo, por realizarse dicho control en una fase, quizás, demasiado tardía, y en la que los fraudes ya han sido cometidos y pueden llegar a ser irreparables.

La regulación de las relaciones entre los diferentes procedimientos de comprobación y control financiero presenta aristas que restan eficacia a esta importante labor administrativa. En particular, ha de destacarse que no merecen una opinión favorable las semejanzas reseñadas por la doctrina de los procedimientos administrativos de la relación subvencional con los tributarios y, en particular, la asimilación de los procedimientos de comprobación y control de subvenciones con los de gestión e inspección tributaria, respectivamente. A este respecto, se debe tener claro que es la propia Ley General de Subvenciones la que, en su artículo 42, alude a la Ley de Procedimiento Administrativo Común como el derecho supletorio de la regulación subvencional.

Ha de tenerse presente que, por razones de seguridad jurídica y a pesar de la dicción del art. 43 de la LGS y de su interpretación jurisprudencial, no puede considerarse que el resultado de una comprobación gestora no vincule en absoluto a un posterior control financiero sobre la subvención. Como se explicitó en su momento, cuando deba considerarse que el órgano gestor ha tenido la competencia necesaria para comprobar de forma completa la relación subvencional, habrá que considerar que el resultado de esta comprobación gestora cierra la posibilidad de que en el ámbito del control interno se adopte una resolución distinta, salvo que en un procedimiento de control financiero o externo posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas la comprobación gestora.

Esta deficiencia procedimental resulta agravada al tener presente dos cuestiones. Primero, la comprobación gestora de las subvenciones presenta un nivel de exigencia menor que el control financiero. Segundo, paradójicamente, la

comprobación gestora presenta una cercanía temporal con la relación subvencional mayor que el referido control financiero.

Pues bien, existe una diferencia fundamental entre el fenómeno tributario y el subvencional que debe ser adecuadamente valorado a la hora de configurar los procedimientos de control. La subvención es una salida monetaria que conoce perfectamente la Administración y para un fin muy concreto. En cambio, el tributo es un recurso que debe o puede originar un ingreso en virtud de un acto o hecho desconocido, *a priori*, por la Administración. Esta distinta posición en la que se encuentra la Administración a la hora de valorar la actuación del particular, ya sea cuando resulta beneficiario de una subvención o cuando ocupa la posición de obligado tributario, debe ser tenida en cuenta en la regulación de los procedimientos.

El original desconocimiento de la realidad, en la que se encuentra inicialmente la Administración en el ámbito tributario, unido al deber fundamental de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, justifica que se regulen procedimientos de comprobación rápidos y ágiles con el fin de conseguir ingresos lo antes posible. Ha de tenerse en cuenta también que la existencia de unos plazos de prescripción del derecho de la Administración a liquidar el tributo genera una importante tensión, ya que el acontecimiento de esa eventualidad impediría la práctica de la liquidación, con la consiguiente merma en las arcas públicas.

Por otro lado, estas circunstancias también justifican que esos procedimientos no cierren la posibilidad de una posterior comprobación o inspección más profunda y extensa de los hechos sujetos, ya que esa primera comprobación se realizó por esas razones de urgencia y sin poder tener todos los elementos de juicio. No obstante, como es conocido, esta posibilidad no es ilimitada; quedando sujeta a determinados condicionantes.

Sin embargo, en el ámbito subvencional la Administración no se encuentra ante ese “vacío” inicial de información, ya que se trata de una relación jurídica conocida y predeterminada por la propia Administración. Desde esta perspectiva, parece razonable que el control de esa subvención no se demore y se realice, inicialmente, de forma completa. Es decir, al encontrarse la Administración en una situación radicalmente distinta respecto de la existente en el ámbito tributario, no tiene sentido que se traslade el esquema de una primera comprobación ágil, poco profunda y provisional (que serían los procedimientos de gestión tributaria y la comprobación gestora de las subvenciones) y una posterior comprobación más extensa, profunda y definitiva (esto es el procedimiento de inspección tributaria y el control financiero de las subvenciones).

Es interesante traer a colación que la asunción de mayores competencias comprobadoras por parte de los órganos de gestión tributaria y, por tanto, la progresiva exigencia de vinculación de las actuaciones posteriores a lo resuelto por ellos, es un proceso que está íntimamente relacionado con la expansión de los deberes de información y la mayor capacidad de tratamiento de la información que han generado las tecnologías informáticas y digitales⁷⁶⁵. Esta nueva realidad provocó que los órganos gestores multiplicasen su capacidad de “indagar” sobre la realidad acontecida y, que por tanto, su posibilidad de practicar liquidaciones más ajustadas a esa realidad creciera exponencialmente. Esto es y siguiendo el símil utilizado, la información y la capacidad de tratamiento de esa información en manos de la Administración tributaria ha arrojado un importante halo de luz sobre ese “vacío” de conocimiento sobre la realidad acontecida y que debe ser objeto de liquidación. No obstante, esa “zona iluminada” puede ser más o menos amplia, lo que justifica la existencia de los diferentes procedimientos de gestión e inspección tributaria y su distinto alcance y efectos hacia otros procedimientos.

⁷⁶⁵ Este proceso se detalla por MOCHÓN LÓPEZ, L., “*Actos Reclamables en el Procedimiento Económico-Administrativo*”, *op. cit.*, págs. 175 y ss.

Pues bien y como se ha indicado, en el ámbito subvencional puede considerarse, a priori, que el órgano concedente no se encontrará en esa situación de sombra. Al contrario, tendrá un conocimiento adecuado de la realidad producida y, sobre todo, de la que debería haber acontecido en función de la ayuda pública concedida. Y es que los distintos sujetos y elementos de la relación subvencional estarán "predeterminados" por el acto de concesión.

Por tanto, se considera que sería más correcto establecer que la comprobación gestora tuviese un mayor alcance y que, como regla general, fuese definitiva. Para ello se requeriría que se dotase a la Administración de las competencias necesarias para poder llevar a cabo esa tarea, sin las actuales limitaciones. En este contexto, el control financiero podría volcarse más en un control sobre la propia Administración y, en particular, sobre los órganos que hubieran llevado a cabo la comprobación gestora.

Y es que la existencia de una reiteración de controles, con una misma finalidad y objetivo, no puede considerarse que sea una medida que, necesariamente, asegure un mayor acierto en la actuación administrativa. En todo caso, sí origina problemas de seguridad jurídica. Ese mayor acierto puede conseguirse, sin violentar la seguridad jurídica de los administrados, estableciéndose un verdadero y completo control en el momento más cercano posible a la ejecución de la subvención (este sería el momento temporal que actualmente ocupa la comprobación gestora). Esta cercanía temporal debe ser valorada positivamente. Por un lado, otorga seguridad jurídica a los beneficiarios. Por otro lado, al tratarse de situaciones o hechos no muy alejados temporalmente pueden ser una circunstancia que permita una más fácil recuperación de la ayuda pública.

Por otra parte, en esta propuesta, el segundo control recaería más sobre la propia Administración y la entidad colaboradora, en su caso; lo que debería

ser valorado, por razones obvias, como una importante medida de lucha contra la corrupción.

Muy en esta línea, otro tema concerniente al control del que se pueden extraer ciertas conclusiones es el de las llamadas *entidades colaboradoras*, que pueden ser utilizadas para “eludir” controles y responsabilidades por parte de la Administración concedente. Pueden utilizarse a fin de crear el juego típico de la defraudación mediante entidades interpuestas.

Resulta evidente que el control sobre las subvenciones está partido entre la Administración concedente y los órganos de control del gasto público. A pesar de esta dualidad de controles, no existe un órgano específico de control, ya que los órganos de intervención tienen una función genérica de control. Esta circunstancia puede dificultar la efectividad de éste. Es por ello por lo que desde estas líneas se propone que sería conveniente que las Administraciones públicas creasen unas oficinas específicas a tal fin, dotadas de las competencias y funciones adecuadas para evitar el fraude en las subvenciones. Es decir, se podría crear, por llamarlo de alguna manera, una especie de “Inspección de Subvenciones”.

Se debe afrontar una nueva diligencia en la gestión de recursos públicos, tanto por parte de los perceptores, como por los concedentes de los mismos y que, por ende, son los encargados de su control. Reforzar la vía del reintegro y aplicarla con rigurosidad cuando no se cumplan dichos requisitos se convierte en un proceder, a mi juicio, imprescindible, para dotar de seguridad jurídica al sistema subvencional en su conjunto mediante la constatación de la efectiva realidad de la aplicación de lo percibido. En este sentido, sería de gran ayuda la integración del procedimiento de control con el subsiguiente procedimiento de reintegro, que trasladaría a los órganos internos de intervención la competencia para liquidar los reintegros que procedieran de los controles realizados por sus órganos de control.

La vía del reintegro cierra el círculo de la dinámica subvencional en relación con el control y la transparencia ya que, una simple causa de reintegro, como es la contenida en el artículo 37.1.d) de la Ley General de Subvenciones consistente en no darle la pertinente publicidad al proyecto realizado con los fondos percibidos en concepto de subvención puede, por un lado, quebrantar la pretendida transparencia que predica la obligación general de publicidad contenida en el 18.4 del mismo cuerpo legal y, por otro lado, suponer un menoscabo a la leal competencia entre potenciales beneficiarios.

Un último aspecto, respecto del cual la doctrina mayoritaria es de crítica a la configuración legal del reintegro, es la regulación de forma conjunta en el Título II de la Ley (*Del reintegro de subvenciones*) de dos aspectos que resultan, a todas luces, distintos, como son la *invalidez de la resolución de la concesión* (artículo 36) y las causas de reintegro (artículo 37). Se entrelazan dos situaciones que, aunque distintas en esencia, conllevan la devolución de la subvención concedida y son consecuencia del ejercicio del control.

Ha de considerarse correcta esta crítica doctrinal, si bien también puede reseñarse un aspecto que permite entrever un punto de conexión entre ambos supuestos de reintegro, otorgándole cierta unidad lógica. Y es que, puede considerarse que ambos tendrán su origen en alguna de las actuaciones de comprobación o control de la subvención. Como regla general, acontecerá que la identificación de los vicios jurídicos de la subvención o de alguno de los supuestos recogidos en el art. 37 de la LGS, que son los que justifican la instrucción del procedimiento específico de reintegro, serán determinados por la Administración a través de alguno de los procedimientos señalados. Esta afirmación también es válida en relación con la causa de reintegro relativa al incumplimiento de las obligaciones de difusión, ya que se está produciendo una violación del control de transparencia.

Desde esta perspectiva, ha de considerarse que el reintegro será una de las posibles consecuencias jurídicas que derivan de la actividad de control de subvenciones, configurando la primera responsabilidad a la que tendrá que hacer frente el beneficiario y, en su caso, la entidad colaboradora.

En numerosas ocasiones, el manejo de los fondos públicos con los que se dota presupuestariamente a la actividad subvencional no resulta todo lo adecuado que debiera. Es por ello por lo que, como explicita el capítulo quinto, cuando la mala gestión es un hecho, surge la necesidad de analizar diversos aspectos concernientes a la depuración de responsabilidades en este sentido.

Así, el artículo 176 de la LGP articula este capítulo al reproducir el principio general de la responsabilidad contable con una mayor concreción subjetiva; enunciando que *“las autoridades y demás personal al servicio de las entidades contempladas en el artículo 2 de esta ley que por dolo o culpa graves adopten resoluciones o realicen actos con infracción de las disposiciones de esta ley, estarán obligados a indemnizar a la Hacienda Pública estatal o, en su caso, a la respectiva entidad los daños y perjuicios que sean consecuencia de aquellos, con independencia de la responsabilidad penal o disciplinaria que les pueda corresponder”*. El análisis del precepto permite señalar dos aspectos que son claves en este proceder: en primer lugar, la necesidad de que los daños y perjuicios infligidos a la Hacienda Pública o a la correspondiente entidad del sector público estatal deriven de la adopción de resoluciones o de la realización de actos con dolo o culpa grave por parte de las autoridades y demás personal al servicio de las entidades que lo integran y, en segunda instancia, que la responsabilidad contable en el sector público estatal es compatible con la responsabilidad penal o disciplinaria que pueda corresponder a las referidas autoridades y personal. Además, han de concurrir, asimismo, la necesidad de una relación de causa-efecto entre la actuación de los referidos y el resultado dañoso producido y que dicha actuación se realice con infracción de las disposiciones de la propia Ley.

Los incumplimientos en la materia cierran esta investigación abarcando el régimen de responsabilidad el Capítulo V y dedicándose al estudio del régimen sancionador, tanto el derivado de la Ley General de Subvenciones, como el derivado del contenido en la nueva Ley de Transparencia. El segundo desarrolla las modalidades delictuales que comprende el Código Penal (fraude de subvenciones y fraude de subvenciones comunitarias). Este delito, que supone un quebrantamiento de todas las “bondades del sistema subvencional”, supone un grave atentado a las finanzas públicas por cuanto que genera más gasto, rompe la estabilidad presupuestaria y elimina cualquier atisbo del objetivo inicial de fomento para el que fueron concedidas las subvenciones, a la vez que supone una depresión de la actividad y una menor generación de recursos tributarios.

Siguiendo con esta línea argumental y muy en consonancia con la respuesta que demanda la sociedad a los escándalos de corrupción pública acaecidos, si bien el objeto de esta tesis circunda el control y manejo de los fondos públicos que la actividad subvencional conlleva, no se debe obviar una reflexión sobre uno de los últimos hitos legislativos en la materia y que complementa el régimen de infracciones y sanciones como es la entrada en vigor de la Ley 19/2013 de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno y es que existe una íntima conexión entre la toma de decisiones políticas por parte de los poderes públicos o, lo que viene a ser lo mismo, la acción política, y el interés de los ciudadanos porque dichas acciones se sometan a escrutinio y se conozcan en todo momento los motivos que impulsan a adoptarlas. Es por todo ello por lo que, sin lugar a dudas, sería deseable el refuerzo de la transparencia, por ejemplo, en aspectos tales como la concesión de ayudas en régimen de concurrencia, exigiendo una mayor rigurosidad y competitividad en la selección de proyectos y financiando gastos estrictamente necesarios y siempre en función del establecimiento de una cuantía mínima de aportaciones privadas.

Todas estas argumentaciones invitan a concluir que esta investigación constituye, en esencia, una interpelación al correcto desempeño por parte de particulares y Administración de esta modalidad de política social y su interacción con la política económica, es en este marco en el que la transparencia, el acceso a la información pública y las normas de buen gobierno deben ser los ejes fundamentales de un proceder político en el que los poderes públicos empiezan a ofrecer respuestas a una sociedad cuya exigencia, nivel de crítica y demanda de participación va en aumento.

Sin duda alguna, esta tesis se marca como objetivo básico ofrecer un impulso “democrático y de Derecho” a las subvenciones para ensalzar su importante función de fomento económico y social; es por ello por lo que conjugar la acción pública con la promoción de la iniciativa y participación social es un hecho positivo para lograr una sociedad más implicada en el bien común sin olvidar que, *rebus sic stantibus*, esa implicación, más que completar la aportación del Estado u otras Administraciones públicas, ahora va a sustituirla con la consiguiente reflexión en un doble sentido que ello genera: en primer lugar, porque los incentivos fiscales se traducen obviamente en una menor recaudación fiscal y, en segundo lugar, porque la deseable participación de particulares y empresas no puede soslayar el papel que tienen los poderes públicos en cuanto a la defensa y promoción de aspectos vitales tan irrenunciables como la educación, la cultura, la investigación, o los servicios sociales.

CONCLUSIONS

/

FINAL COMMENT

Conclusions / Final comment

After a long dissertation about subsidies, the time has come to take up the daunting task of summarizing, in a few lines, the basic ideas that have been taken into consideration when carrying out this research.

The aim of this thesis is to offer a novel approach in the field of subsidies, provide further insight and analyze the impact public aid has in other economic and social sectors. After having properly defined the subject covered by the study, the first chapter is devoted to analyzing the foundations of the Welfare State, which serves as the perfect backdrop to discuss the interventionist nature and advocacy role of the Administration. Its aim to promote business activities is studied both from an economical and a social perspective, since subsidies fall under the public expenditure items and are generally considered the most commonly used instrument of economic policy to channel aid. This is because the State's advocacy role has been generally tied, at its origin, to economic liberalism and its attempt to stimulate private initiatives. Subsidies are, therefore, a special kind of administrative intervention that tries to gear the actions of individuals towards general interest purposes by offering incentives. It is, in essence, an activity that encourages entrepreneurship in areas where there is a clear public interest.

Even though the main focus of this thesis is to analyze subsidies as part of government expenditure, public entities can promote private initiatives without having to fully fund these activities (through co-financing). From what has already been mentioned throughout the document, it becomes apparent that the State's advocacy role and promotion activities make it difficult to set clear lines between what is public and what is private, and that the collaboration between the Administration and private individuals is essential in order to address the general economic and social needs. An example of this is the express regulations set down in the Spanish General Subsidies Law 38/2003 of 17 November 2003,

extensively commented in this thesis, which put an end to the legal uncertainty surrounding an activity that was responsible for large public expenditures. The provisions took into account the principles of economic rationalization and budgetary stability and, already in its Explanatory Memorandum, the law highlights the importance of the latter and the limitations it imposes on public spending, without it being an obstacle to its promotion (since it generates no future expenses and has no adverse impact on the standards regarding financial sustainability set forth in article 4.2 of the Spanish Organic Law on Budgetary Stability).

Another conclusion that can be drawn from this analysis deals with the dilemma the State may face when choosing between two types of economic policy based, on the one hand, on the promotion of subsidies and, on the other, on the implementation of tax benefits. Whilst it is true that the latter are free of charge, they do generate a loss of income that can potentially threaten the principle of financial stability. In contrast, subsidies must define their own ceiling in the “pre-paid” expenditure section of their call for concession. Moreover, part of this expenditure shall directly revert to the public purse through higher tax revenues (resulting from a general improvement in the economy brought by the rise in the subsidized activity).

It is also necessary to reflect on the growing need for a new and better regulatory framework on subsidies. The current legislation dates back to 2003, and the structural changes that have taken place since make it necessary for the legal regulations to match the present reality. In short, a flexibilization of bureaucracy and a reform of the legal text play a crucial role in securing that subsidies combine legal rigor and procedural dynamism.

However, by this point, it is impossible to gain an overall view of the subsidy activities without integrating them in the international context. To do so, the second chapter offers a scheme that classifies the Administration under the

modern State (as an organization that plays an active role in society by providing goods and services). In turn, the Administration must also be classified as part of a globalized world made up of supranational economic organizations (such as the WTO and, more importantly for us, the EU), which have considerable decision-making power at the international level.

This chapter particularly highlights the way EU law is conditional upon the granting of aids by the EU Member States (set forth in articles 107 and 108 of the consolidated version of the Treaty on the Functioning of the European Union). This analysis allows us to criticize the international take on subsidies and public aid, which is too mercantilist and closer to Competition Law. The main purpose now is to ensure that there is no distortion of competition, effectively pushing the social purpose of subsidies into the background. This is a remarkable contrast to national legislation, where the social component and the prevention of misappropriation of public funds play a key role. This is because, generally, EU policies on state aid tend to view these as incompatible with the principles encompassed by the term *Single Market* (that includes the free movement of persons, capital and services). This handling is justified by the defense of a free competition system within the EU market that is not distorted by the aid Member States can provide to companies of their nationality or located in their territory.

The national aid system, far from establishing a total ban on these, allows (under certain circumstances) for certain aids to be granted. The European Commission is responsible for managing this aid and checking whether it is compatible with the Treaties. To make the Commission's control task easier, the State must first notify the EC of any project that involves the granting of aid.

Although it may seem we still have a long way to go, the case law of the ECJ has been shaping, from a negative perspective, the requirements state aid must meet to be considered incompatible with the *Single Market*. So far, the only operations recognised and covered by the legislation on State aid are those

dealing with the transfer of funds coming directly from the state (regardless of what shape they adopt), provided that such aid constitutes an economic advantage that the company would not have obtained while engaging in its ordinary business activities, and that the aid is granted as part of a one-way process (meaning competition is distorted by favouring certain companies over others).

This argument supports the proposition that, although subsidies and tax benefits can be understood as “illegal state aid” (given that the EU limitations affect both type of incentives equally), it is mandatory that state aid has an effect on competition and trading between Member States for this to apply. For purposes of proof, it is necessary that two requirements be simultaneously met: in the first place, the beneficiary has to perform a real economic activity and, secondly, this activity has to take place in a market where there is trade between Member States. Therefore, with sound judgment, the EC has ruled that aid that has little relevance or magnitude (or does not exceed the *de minimis* threshold) will have very little effect on competition and trading between Member States, and shall therefore remain out of the scope of application of article 107 of the consolidated version of the Treaty on the Functioning of the European Union.

In any case, from a purely economic perspective, the crisis has exacerbated the pernicious effects of fraudulent activities and has generated a general feeling of mistrust towards a system that, objectively and by no means, can be considered negligible. Subsidies are a significant form of public expenditure that must comply with the provisions set forth in the budgetary policies (more so in a context of severe economic crisis, where, in a country like ours, painfully hit by the crunch, initial rises in budgetary allocations were cut short to serve as an example of how to contain public expenditure). The third chapter of this thesis focuses on a different aspect: it tries to formulate new alternatives to the usual stimulus packages that enhance the role of the private

sector and, at the same time, strengthen the role of this public policy with a marked social dimension.

Moreover, it is precisely in this context of economic crisis that, for economic reasons or matters linked to transparency and rules of governance (wanting to eradicate the discretionary nature of subsidies), numerous benefits and public services are being questioned and stimulus measures presented by the private sector are seen as a real alternative to the government's unilateral intervention (especially when the techniques used by the political power are ineffective and, when they respect the budget on public expenditure, do not achieve the expected social results).

In this context of serious financial crisis that affects the State and the public sector as a whole, where benefits have to be cut short and corruption scandals take over, one of the possible solutions is to turn to different sources of financing (such as, for instance, the private sector). Even though the latter is not entirely financially sound and still suffers the consequences of the crisis, there are private entities and individuals that (due to their condition or thanks to their good management) are able to get involved and pursue different projects. *Joint ventures* could be proposed as a way of securing private sector involvement in activities of general interest, which is certainly desirable given the current situation. This way, instead of financing these activities exclusively with public funds, the individual (or beneficiary) would also contribute with its own means towards their achievement. This recurrent proposal, present throughout the text, does in no way call for unlimited public expenditure and will help to better define the role of the Public Administrations and of entities that operate in the private sector. Subsidies may, therefore, become part of this co-financing "game" since partially funding an activity is an effective way of fostering public-private partnerships.

This public-private duality regarding the financial burden (in my opinion, always desirable when dealing with subsidies), will contribute, thanks to the influence exerted by Community Law and the control system on state aid for the protection of competition, to limit and define the spectrum of irregularities. However, in spite of the progress made on improving the external and internal control systems, no definite solution has been found and abuse has not been eradicated entirely.

Now that the subsidy activity has been examined from a conceptual and spatial perspective, and its most recent problems have been analyzed, the aim of this thesis is to re-launch the legal control on grants. This is the main topic of the research, and its findings have been classified under several categories: control on the justification of the subsidy, internal control, external control, audit control and a new legal and social control based on the demands of civil society set forth in the Transparency Act.

As has already been highlighted, this thesis advocates for the defense and protection of subsidy policies, provided these are subjected to strict verification measures. The latter must be strengthened since, right now, there seems to be no societal sector that is not influenced (one way or another) by, or understands subsidies as, a manifestation of the support, encouragement or aid granted by the Administration. On a more positive note, the current context can be used to channel grants better and decide which ones should take preference. All of this should be analyzed taking into consideration a series of criteria that go beyond purely economic aspects, and focus on the removal of situations that are taken for granted due to inertia (especially in economic and social sectors that have been traditionally subsidized, and whose economic value must be re-assessed). To do so, any possible solution worth considering must be determined by the application of the proportionality principle to the whole scope of grants (and not only the reimbursement aspect). This way, rigidities associated to the strict compliance of the rule can be avoided.

Another important aspect of this investigation is based on the evaluation, surveillance and control of the subsidies that are granted; as well as of the relation between the public funds awarded and the results obtained. After analyzing their typology, one can conclude that they must be reordered and reorganized so that they offer more than a formal justification of the way funds are awarded and spent (and/or of the results achieved and their effectiveness). As mentioned earlier, the management check is limited by the internal control over beneficiaries. This can be negative because it may come too late, at a stage where fraud has already been committed causing irreparable harm.

The regulation of the relationship between the various verification and financial control procedures causes problems that make these important administrative tools become less effective. It is specially worth highlighting that the similarities outlined by the doctrine of administrative procedures on subsidies and taxes (in particular those comparing the verification and control procedures on subsidies and tax inspection) are not very encouraging. In this respect, it must be noted that article 42 of the General Subsidies Law refers to the Law on Common Administrative Procedure as a supplementary source in disputes concerning grants and subsidies.

It is worth mentioning that, despite the provisions set forth in article 43 of the General Subsidies Law and its judicial interpretation, for reasons of legal certainty the results of an administrative verification must be tied to a subsequent financial control on the subsidy. As previously stated, when a management body is deemed to have the necessary competence to thoroughly check the subsidy relationship, the results of this evaluation cannot be altered by an internal audit (unless in an external control or financial check, new facts or situations linked to actions that were neither specified nor spotted in the previous evaluation are revealed).

This procedural deficiency is even more serious if we take two matters into account. First, the control on the way subsidies are managed is less demanding than a financial control. Secondly, and quite paradoxically, the control on the way subsidies are managed is closer (temporarily speaking) to the granting of the subsidy than the financial control.

There is, however, a fundamental difference between taxation and subsidies that must be taken into account when setting the control procedures. Public subsidies are a monetary exit, fully controlled by the Administration, which can only be used to achieve very precise and clearly defined goals. Taxes, however, may generate revenue depending on a fact or action that is, *a priori*, unknown to the Administration. The different position the Administration is in when evaluating the overall performance of a private individual (depending on whether the latter is the beneficiary of public funds or a liable taxpayer) must be taken into account when regulating the procedures.

When dealing with taxation, the Administration faces an initial lack of knowledge on what the real situation is like. This, together with the fact that its main duty is to help sustain public expenditure, helps explain why verification procedures are often hastily done (with a view to earning revenue as soon as possible). It should also be noted that the existence of statutes of limitations on the right of the Administration to settle the tax is a cause of strain, since the occurrence of such an eventuality would effectively prevent a settlement from happening (with the consequent burden on public finance).

On the other hand, the urgency of the first check (without having all elements of judgment) leaves the door open for more comprehensive verifications to be carried out later on. However, as is well known, this possibility is not unlimited and is subject to several conditioning factors.

However, given that subsidies are bound by a legal relationship predetermined by the Administration itself, the latter cannot face that initial “vacuum” of information in this case. From this perspective, it seems reasonable that all verification procedures regarding the grant are carried out as quickly and thoroughly as possible. By this I mean that, since the Administration is at a completely different standing point than when dealing with tax matters, it makes little sense to resort to quick, superficial and provisional control routines (procedures used in fiscal management and subsidy checks) only to carry out more comprehensive screening later on (procedures used in tax inspections and financial control of subsidies).

It is worth mentioning that the adoption of more competencies by the fiscal management authorities and, thus, the increasing connection of all further investigations with their first rulings, is a process which is inextricably linked to the rapid development and expansion of information technologies, which are capable of storing, processing and sharing much more data⁷⁶⁶. This new reality allowed the management authorities to increase their investigation capacities and find out what really happened, thereby increasing the chances of reaching realistic settlements. Information, and the way it is handled and processed by the tax Administration, can shed some light on the “gaps” in knowledge associated with the events to be settled. However, the size of this “illuminated area” can vary, thereby justifying the existence of different management and tax audit procedures (as well as their effective range and impact on other processes)

Thus, and in line with what has previously been mentioned, when it comes to subsidies it is, *a priori*, less likely that the conceding authority is caught unawares. Actually, more often than not, authorities in this kind of situation have an accurate understanding of what the real context is like and, above all things, of what should happen once the subsidy is granted. This is because the different

⁷⁶⁶ This process is detailed by MOCHÓN LÓPEZ, L., “*Actos Reclamables en el Procedimiento Económico-Administrativo*”, *op. cit.*, p. 175 and following.

aspects and elements of state aid are “predetermined” before the actual subsidy is awarded.

It would be therefore better to extend the scope of the management check and, as a rule, make its decisions final. To do so, it would be necessary to give the Administration the necessary powers to carry out this task, eliminating the current limitations. In this context, financial control could be used to supervise the Administration itself and, in particular, to audit the bodies responsible for the management check.

The existence of repetitive control measures, with a single purpose and objective, does not, necessarily, ensure the administrative activity is going to be more successful. What it does, however, is create problems of legal certainty. A higher level of success can be achieved, without breaching the principle of legal certainty, by establishing a single control system that is really comprehensive and is carried out soon after the subsidy is granted (this moment in time is currently devoted to the management check). This temporal proximity must be valued positively. On the one hand, it gives legal certainty to the beneficiaries. On the other, since not a lot of time passes between the grant concession and the inspection, it may be easier to recover public aid that has been wrongfully used.

As already set forth in this proposal, the second control measure should focus more on the Administration itself and, where possible, on the participating entity. This should be viewed, for obvious reasons, as an important step forward in the fight against corruption.

In this line, another topic from which conclusions can be drawn is that of the so-called *participating entities*, which can be used by the awarding authority as a way of “dodging” controls and eluding its responsibilities. In other words, participating entities may be involved in fraudulent activities (through the use of interposed companies).

It is evident that the control on subsidies is split between the awarding authority and the supervisory bodies devoted to public expenditure. In spite of this duality, there is not a special control body (given that all intervention agencies have a certain degree of supervisory power). This circumstance may prove problematic, which is why the present text advocates for the creation of a special auditing task force within the Public Administration, armed with the necessary powers and competences to fight fraud (a sort of “Subsidy Inspection Unit”).

A new diligence in the management of public resources must be offered, both for the beneficiaries and the awarding authorities (who are, in addition, responsible for the supervision). Strengthening the reimbursement option, and enforcing it rigorously when all requirements are not met, is, in my opinion, crucial in order to provide greater legal certainty to the subsidy system (by confirming funds were indeed used to carry out the intended activity). In this regard, it would be really useful to fuse the control and reimbursement procedures, so that internal intervention bodies had the power to settle all reimbursements stemming from verifications carried out by the supervisory authorities.

The reimbursement option is the perfect way of closing the chapter on the control and transparency dynamics of the subsidy scheme. Sanctions like the one set forth in article 37.1.d) of the General Subsidies Law (which refuses to duly publicize a project completed thanks to a grant) may not only infringe the principle of transparency that advocates for compulsory advertising (set forth in article 18.4 of that same law) but can also damage the right to fair competition between potential beneficiaries.

One last aspect regarding the legal configuration of reimbursements that the majority of legal experts criticize is the joint regulation of two matters included under Title II of the Act (*On the reimbursement of grants*) that are clearly different: the *invalidity of the decision on the granting* (article 36), and the reasons for reimbursement (article 37). Despite being very dissimilar in nature, these two

situations involving the reimbursement of a subsidy are intertwined (both of them as the result of a control action).

This criticism made by legal experts is appropriate, even though the reimbursement aspect of both cases makes it reasonable to see a connection and even blend them into one logical unit, since both are the result of subsidy control measures. As a general rule, the Administration must find a legal flaw in the subsidy, or identify one of the cases referred to in art. 37 of the General Subsidies Law, that may justify handling the case so as to obtain a reimbursement. This statement is also valid when asking for a reimbursement if the broadcasting obligations are not met, since this constitutes a breach of the principle of transparency.

From this perspective, reimbursement must be considered as one of the possible legal consequences stemming from the control on subsidies, therefore becoming the first responsibility the beneficiary or, where applicable, the participating entity, have to face.

On numerous occasions, the handling and allocation of public funds for the granting of subsidies is not as impeccable as it should be. That is why, as the fifth chapter explains, flagrant mismanagement triggers the need for policies that define accountability and assign liability.

Thus, article 176 of the General Subsidies Law structures this chapter by reproducing the general principle of accounting responsibility and giving it a more subjective nuance: *“authorities and other staff at the service of the entities cited in article 2 of the present Act that, for reasons of wilful misconduct or gross negligence, adopt resolutions or perform actions that breach the provisions set forth in this law, shall be liable to compensate the national Treasury or, if applicable, the relevant authority, for the damage or harm caused by these*

actions, regardless of the criminal or disciplinary proceedings that may also be brought against them". When analyzing this precept, there are two aspects worth highlighting: the first one is that the damage or harm caused to the Public Treasury or the relevant authority must be prompted by gross negligence or a serious misconduct in the decision-making process; the second is that the accounting responsibility of the public sector is compatible with any criminal or disciplinary liability that may correspond to the aforementioned authorities and staff. Moreover, a cause and effect relationship must be established between the acts of the aforesaid parties and the damage; and these acts must infringe the provisions of the Law itself.

This research ends with a comment on possible breaches, covering the liability regime set forth in Chapter V and analyzing the rules on sanctions (deriving from both the General Subsidies Law and the provisions included in the Transparency Act). Attention is also paid to the tort rules included in the Criminal Code (on subsidy fraud and fraud affecting EU grants). These crimes, which violate all the "benefits of a subsidy system", constitute a serious attack on public finances because they increase public expenditure, break budgetary stability, and erase any trace of the initial objective for which subsidies were granted. Moreover, they also result in lower tax revenue generation.

Following this line of argument, and very much in tune with the response demanded by society after being hit by a great number of corruption scandals, this thesis has to include a reference to the latest legal milestones achieved in the field of subsidies, supplementing the rules on infringements and penalties. I am referring to Act 19/2013 of 9 December on transparency, access to public information and good governance. There is a deep connection between the decision-making process in politics, carried out by public authorities, and often simply referred to as "political action", and the interest of all citizens to scrutinize these decisions and learn what motivated the Government to adopt them. This is why strengthening the principle of transparency for aids granted by competitive tendering (demanding a higher level of competitiveness and rigor during the

selection process, and financing only those expenses that were truly necessary after having set a minimum share of private contributions) would be undoubtedly desirable.

All these arguments seem to prove that the current research paper is, essentially, an appeal to individuals and the Administration. The main goal is to ensure that this type of social policy runs smoothly, its interaction with the economy is fruitful and that it is governed by the principles of transparency, good governance and easy access to public information. The aforementioned values must be the cornerstone of any political action that wishes to provide a valid response to a society that is increasingly willing to speak up and get involved.

The main goal of this thesis is, without a doubt, to offer a “democratic and legal” boost to the subsidy system, and to commend its pivotal role and contributions toward economic and social development. Combining public action with private initiatives and social participation is crucial for any society that is fully engaged in protecting the common good, but, *rebus sic stantibus*, such a degree of implication may lead to the replacement (instead of the supplement) of state aid or subsidies coming from public authorities. The foregoing results in the following dual consideration: first, tax incentives translate into lower tax revenues; second, while the involvement of individuals and companies is always welcome, private initiatives cannot take over the role of public authorities regarding the defense and protection of crucial sector areas such as education, culture, research or social services.

BIBLIOGRAFÍA

/

BIBLIOGRAPHY

Bibliografía

- ABRIL, I., DE MIGUEL, B., “El déficit estructural, ¿un enigma para tiempos de crisis?”, artículo en diario digital Cinco Días accesible en la siguiente dirección electrónica:<http://www.cincodias.com/articulo/economia/deficit-estructural-enigma-tiempos-crisis/>
- AFONSO, A., BAXA, JAROMIR, SLAVIK, MICHAL. “*Fiscal Developments and Financial Stress: A Threshold VAR Analysis*”. March, 17. ECB Working Paper nº 1319.
- ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “Naturaleza del control financiero de la Administración Pública”, en *CREDIF*, nº 36, 1982, págs. 664 y ss.
- ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “La pretendida jurisdicción del Tribunal de Cuentas”, en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 17, 1983.
- ALESINA A., S. ARDAGNA, R. PEROTTI, y F. SCHIANTARELLI (2002). “*Fiscal policy, profits, and investment*”, *American Economic Review*, 92, pp. 571-589.
- ALESINA, A., ARDAGNA. S., “*Tales of Fiscal Contractions, Economic Policy*”, 27, “*Large Changes in Fiscal Policy: Taxes versus Spending, Tax Policy and the Economy*”, Editor: R. Brown, vol.24, NBER, 1998-2010, pag. 487-545.
- ÁLVAREZ BARBEITO, P., “*Régimen Fiscal de la Deuda Pública*”, Ed. Edersa, Madrid, 2002, pág. 15.
- ÁLVAREZ ECHAGÜE, J. M., “*Inconstitucionalidad de la limitación a las personas jurídicas para acogerse al beneficio de la extinción de la acción penal. Un análisis a partir del principio constitucional de personalidad de la pena*”, accesible en la siguiente dirección electrónica: <http://www.aeyasoc.com.ar/articulo10.pdf>
- ÁLVAREZ MARTÍN, J. A., “Control externo: de la simulación a la excelencia. Propuestas”, en *Auditoría Pública*, nº 57, 2012, págs. 83-93.
- ÁLVAREZ MARTÍN, J. A., “La futura ley de transparencia ¿una solución adecuada y creíble?”, *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº. 7/2012. BIB 2012\3092.

- ÁLVAREZ MARTÍNEZ, J., y SALINAS ALCEGA, S., “*La aplicación del procedimiento de déficit excesivo: los casos de Francia y Alemania. Análisis de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Comunidades Europeas de 13 de julio de 2004 (asunto C-27/04, Comisión contra Consejo)*”, págs. 10 y ss.
- ALVIRA MARTÍN, F., GARCÍA LÓPEZ, J., DELGADO COBO, M. L., “*Sociedad, Impuestos y Gasto Público*”, Monografías, CIS, nº 170, 2000, pág. 43.
- AMENGUAL ANTICH, J., “El control de los entes instrumentales” en *Auditoría Pública*, nº 49, 2009, págs. 51-62.
- ANDREASSEN, B. A., and MARKS, S. P., “*Development as a Human Right Legal, Political and Economic Dimensions*”, Harvard School of Public Health, Cambridge, 2006.
- ANDRÉS, J., DOMÉNECH, R., “*Fiscal rules and macroeconomic stability*”, Dirección General de Presupuestos (Ministerio de Economía y Hacienda, España), Documentos de trabajo, 2004, D-2005-01.
- ARAGÓN SÁNCHEZ, C., “Las responsabilidades contables en la Ley General Presupuestaria y en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas”, en *Actualidad Administrativa*, nº. 33, 1987.
- ARANDA ÁLVAREZ, E., “*Sinopsis del artículo 31 de la Constitución Española*”, en La Constitución Española, espacio virtual del Congreso de los Diputados, diciembre de 2003, accesible en formato digital en la siguiente dirección: <http://www.congreso.es/consti/constitucion/indice/sinopsis/sinopsis.jsp?art=31&tipo=2>
- ARDAGNA, S. F., CASELLI, T., “*Fiscal discipline and the cost of public debt service: some estimates for OECD countries*”, CEP Discussion Paper 670, 2005.
- ARENILLA SÁEZ, M., REDONDO LEBRERO, J. C., “*Crisis y reforma de la Administración Pública*”, Netbiblo, Oleiros, 2011, pág. 360.
- ARES GONZÁLEZ, V., “La Transparencia en la Unión Europea: una visión comparada. Especial referencia al derecho de acceso a la información pública”, *Revista Participación Educativa*, segunda época, nº 3, 2013, pág. 15 y ss.

- ARIAS RODRÍGUEZ, A., “Los reparos del Interventor”, en *Revista digital Fiscalización*, 7 de diciembre de 2008.
- ARIAS RODRÍGUEZ, A., “El trámite de alegaciones en los procesos de fiscalización”, en Encuentros de la Cámara de Cuentas, *Revista digital Fiscalización*, 3 de marzo de 2011.
- ARIAS RODRÍGUEZ, A., “Informe 11/2013, El control interno en municipios”, en *Revista digital Fiscalización*, 18 de julio de 2013.
- ARROYO ZAPATERO, L., “*Delitos socio-económicos*”, en “Estudios sobre el Código Penal de 1995” (Parte Especial), Estudios de Derecho Judicial, 1996, pág. 362.
- ARROYO ZAPATERO, L., “*Delitos contra la Hacienda pública en materia de subvenciones*”, Ministerio de Justicia, Centro de Publicaciones, Madrid, 1987, págs. 109 y ss.
- ARROYO ZAPATERO, L., CALDERÓN CEREZO, Á., y CHOCLÁN MONTALVO, J. A., “*Derecho Penal*”, 2ª ed., Bosch, Barcelona, 2001, pág. 354.
- AUERBACH, A., GORODNICHENKO, Y., “*Fiscal multipliers in recession and expansion*”, paper presented at the NBER conference, Fiscal Policy after the Financial Crisis, held in Milan, december, 2011.
- BACIGALUPO ZAPATER, E., “*Evolución de los modelos legislativos europeos para la protección de las finanzas públicas y comunitarias*”, en AAVV «Política criminal y reforma penal. (Homenaje a la memoria del Prof. Dr. D. Juan del Rosal)», Madrid, 1993, pág. 114.
- BACIGALUPO ZAPATER, en CONDE-PUMPIDO FERREIRO, Cándido y otros autores, “*Código penal: doctrina y jurisprudencia*”, 1 ed. Trivium, Madrid, 1997, pág. 3131.
- BACON, K., “*European Community Law of State Aid*”, Oxford University Press, New York, p. 24.
- BALLESTEROS FERNÁNDEZ, A., “*Manual de Administración Local*”, La Ley, 2006, pág. 512.

- BAÑOS RIVAS, M., “La malversación impropia y el secretario interventor”, en *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, nº 24, 1991, págs. 2979-2981.
- BARRERO RODRÍGUEZ, C., “*Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno. Estudio de la Ley 19/2003, de 9 de diciembre*”, Tecnos, Madrid, 2014, pág. 63 y ss.
- BÁSCONES RAMOS, J. M., “La responsabilidad civil de los auditores”, en *Auditoría Pública*, nº. 52, 2010, págs. 57-60.
- BAUM, A., KOESTER, G. B., “*The impact of fiscal policy on economic activity over the business cycle – evidence from a threshold VAR analysis*”. Discussion Paper Series 1: Economic Studies, nº 3/2011, Deutsche Bundesbank.
- BAYONA DE PEROGORDO, J. J., “Notas para la construcción de un Derecho de los Gastos públicos”, en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 2, 1979, págs. 77 y 497.
- BAYONA DE PEROGORDO, J. J., “*El Derecho de los gastos públicos*”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1991.
- BAYONA DE PEROGORDO, J.J., “El procedimiento de gasto público y su control”, en *Presupuesto y Gasto Público*, nº13, 1982, págs. 31 y 32.
- BIOSCA LÓPEZ, F. J., “La apariencia de control en la Administración Local por los habilitados estatales”, en *Auditoría Pública*, nº 52, 2010, págs. 71-78.
- BLANCHARD, O., R. PEROTTI R., “An Empirical Characterization of the Dynamic Effects of Changes in Government Spending and Taxes on Output”, *Quarterly Journal of Economics*, 117, 2002, pp. 1329-1368.
- BLANCO CORDERO, I., “El delito fiscal como actividad delictiva previa del blanqueo de capitales”, *Revista de Ciencia Penal y Criminología*, 2011, www.criminet.ugr.es
- BLANDELL. A., ATKINSON, HON LEE, S., “The current financial crisis: causes and policy issues”, en *Financial Markets Trend*, OECD, 2008.
- BLANQUER CRIADO, D., “*Guía práctica de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público*”, Publicaciones Uría Menéndez, Madrid, 2007.

- BLECUA FRAGA, R., “La aplicación pública de caudales a diferente destino como delito de malversación”, en *Anuario de Derecho Penal y Ciencias Penales*, 1985, sección doctrinal, págs. 747-765.
- BOIX REIG, J., “*Derecho Penal. Parte especial. Volumen II. Delitos contra las relaciones familiares, contra el patrimonio y el orden socioeconómico*”, Editorial Iustel, Madrid, octubre 2012.
- BOSCÁ, J. E., DOMÉNECH, R., FERRI, J., y VARELA, J., “The Spanish Economy: A General Equilibrium Perspective”, Palgrave MacMillan.
- BOSCH FERRÉ, F., LARRAINZAR GONZÁLEZ, J. M^a., “De la fiscalización previa al control financiero”, en *Auditoría Pública*, nº 19, diciembre, 1999, págs. 33-40.
- BOSCH FERRÉ, F., “La función de control financiero en la Administración Local: del control de legalidad y contable al control de la gestión económica”, en *Revista de Hacienda Local*, nº 90/2000.
- BOTO ÁLVAREZ, A., Recensión al libro “El concepto de subvención en el ordenamiento jurídico español” de Antonio Bueno Armijo, en *Revista española de Derecho Administrativo*, nº163/2014, Civitas.
- BROWN, N.L., and JACOBS, F.G., “*The Court of Justice of the European Communities*”, 5th edn, Sweet and Maxwell, London, 2000, pag. 326, 339.
- BRUSCA ALIJARDE, I., “La fiscalización externa de los ingresos en el sector local”, en *Revista española de control externo*, nº 89.
- BUENDIA SIERRA, J.L., “*Not like this: some Sceptical Remarks on the Refined Economic Approach in State Aid*” in *Developments in European State aid Law 2006- Proceeding of the 4th Experts Forum held in Brussels on 18 and 19 May 2006*, European State Aid Law Quartely, Lexxion, Berlin, 2006, pag. 59-64.
- BUENDIA SIERRA, J. L., “*Finding the right balance: State Aid and Services of General Economic Interest*”, en RODRÍGUEZ IGLESIAS, G. G., VAN MIERT, K., MONTI, M., KROES., *EC State Aid Law, Le droit des aides d’État dans la CE. Liber Amicorum Francisco Santaolalla Gadea*. Kluwer Law International. Wolters Kluwer, law & business. London, 2008, pag. 191-222.

- BUENO MORA, S., “Los sujetos de la relación jurídica subvencional. Beneficiarios y entidades colaboradoras”, en *Cuadernos de Derecho Local*, nº 6, 2004, págs. 120-130.
- BUSTILLO BOLADO, R.O., “*Convenios y contratos administrativos: transacción, arbitraje y terminación convencional del procedimiento*”, 3ª ed., Aranzadi, 2010. Pág. 225 y ss.
- CAAMAÑO ALEGRE, J., “¿Hasta qué punto conviene mantener una función interventora dependiente del Ministerio de Hacienda? Evolución reciente y análisis bajo un prisma de Gestión Pública”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 38, 2006, págs. 65-78.
- CABEZA DEL SALVADOR, I., "El control de las subvenciones Públicas", en *Revista de Auditoría Pública*, nº 11, 1997, pág. 8.
- CALAMAI, P., DE MOOR, A., “*Subsidizing Unsustainable Development- Undermining the Earth with Public Funds*”, Geneva, Earth Council, 1997, pag. 1.
- CALVO ORTEGA, R. “Ley de subvenciones y deslocalización de empresas”, en *Quincena Fiscal*, nº 1, 2005, BIB 2005/159.
- CALVO ORTEGA, R., "Fiscalidad y crisis financiera en la Unión Europea", *Quincena Fiscal*, nº 18, 2011. Versión digital en www.westlaw.es, BIB 2011\1470.
- CALVO VÉRGEZ, J., “En torno a las principales reformas fiscales operadas en el seno de la eurozona con motivo de la actual crisis financiera”, en *Quincena Fiscal Aranzadi*, nº 9/2014.
- CAMPA FERNÁNDEZ, J. M., “La política de financiación del Tesoro público ante la crisis económica”, *Presupuesto y Gasto Público*, 63/2011, pág. 35.
- CAMPUZANO LAGUILLO, A. B., “*La empresa. Información jurídica, económica y financiera. Organización y gestión de personal*”, Tirant Lo Blanch, 2ª edición, junio, 2011.
- CANO FERNÁNDEZ, V. M., “El trámite de alegaciones en los procedimientos de fiscalización”, en *Auditoría Pública*, nº 5, 1996, págs. 50 a 54.

- CARAMES, L., LAGO, S., “*Los efectos del gasto público sobre el crecimiento económico: el caso de las Comunidades Autónomas*”. IEE Fundación Barrié. A Coruña, 2002.
- CARNEVALI RODRÍGUEZ, R., “Cuestiones fundamentales que el ordenamiento comunitario propone a los Derechos penales nacionales”, *Actualidad Penal*, nº 2, 1997, pág. 686 y “*Derecho penal y derecho sancionador de la Unión Europea*”, Ed. Comares, Granada, 2001, pág. 270.
- CARRERA RAYA, F.J., “El empréstito como modalidad de la deuda pública: su naturaleza jurídica”, *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 57, 1988, pág. 89.
- CARRETERO PÉREZ, A., “Las subvenciones públicas en la LGP”, en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 213, 1991.
- CASADO OLLERO, G., “Aspectos constitucionales del Derecho Financiero: elementos axiológicos y valorativos del Derecho Financiero actual”, en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 20, 1989, pág. 1148.
- CASTRO FELICIANO, A., “Capítulo XVII. Delitos contra la Administración Pública. La deslealtad en la administración de funcionarios públicos”, en *Estudios y aplicación prácticos del Código Penal de 1995*. Tomo II. Parte especial. Madrid, Colex, 1997, págs. 445-467.
- CASTRO MORENO, A., “*La malversación de caudales en el Código Penal de 1995*”, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, pág. 283.
- CASTRO MORENO, A., “El nuevo delito de administración desleal de patrimonio”, en la obra conjunta dirigida por PALOMAR OLMEDA, A., Y GARCÉS SANAGUSTÍN, “*La Gestión de los Fondos Públicos: Control y Responsabilidades*”, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2013, págs. 1226 y ss.
- CATALÁN SENDER, J., “*Los delitos cometidos por autoridades y funcionarios públicos en el nuevo Código Penal. Doctrina y Jurisprudencia*”. Bayer Hermanos, Barcelona, 1999.

- CAZORLA PRIETO, L. M., "Relación del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales", en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 12, 1982.
- CAZORLA PRIETO, L. M., "*Derecho Financiero y Tributario. Parte General*", 11ª edición, Ed. Thomson Reuters-Aranzadi, Cizur Menor, 2011, pág. 501-508.
- CAZORLA PRIETO, L. M., "*Crisis Económica y Transformación del Estado*", Ed. Aranzadi Thomson-Reuters, Cizur Menor, 2009, págs. 143 a 152 y 155 a 158.
- CAZORLA PRIETO, L. M., "*El Gobierno de la Globalización Financiera. Una Aproximación Jurídica*". Aranzadi Thomson-Reuters, Cizur Menor, 2010.
- CHEROT, J.Y., "*Droit Public Économique*", Corpus Droit Publique, Economica, Paris, pag. 93.
- CHICANO JÁVEGA, J. F., "Fiscalización limitada previa: una oportunidad", en *Revista digital de Estudios Locales*, noviembre, 2014.
- CHOCLÁN MONTALVO, J.A., "Hacia la unificación del Derecho penal comunitario. El Corpus Juris europeo", *Revista Jurídica Española La Ley*, 1998, pág. 1918.
- CHOLBI CACHÁ, A., "Breves reflexiones sobre los tipos de control de la actividad económico-financiera del sector público y su encaje con la actual regulación del control interno en las entidades locales", en *Revista El Derecho*, octubre, 2010.
- CHRISTIANO, L., M. EICHENBAUM, M., REBELO, S., "*When is the government spending multiplier large?*" NBER Working Paper nº 15394, 2009.
- COLLADO BENEYTO, P. J., "*Comentario a la Ley General de Subvenciones y a su Reglamento*", Tirant Lo Blanch, 1ª edición, noviembre, 2009.
- CORSETTI G., MEIER, A., MUELLER, G., "*What determines government spending multipliers?*", 2010, Mimeo, 2010.
- CORTELL GINER, R. P., "Propuestas de reforma en materia de responsabilidad contable", en *Auditoría Pública*, nº 58, 2012, págs. 77-84.
- CORTELL GINER, R.P., "Supuestos de responsabilidad contable", en *Auditoría Pública*, nº 50, 2010, págs. 47-60.

- CORTÉS DOMÍNGUEZ, M., “*Ordenamiento tributario español*”, Ed. Civitas, 4ª edición, Madrid, 1985.
- COSCULLUELA MONTANER, L., “*Manual de Derecho Administrativo*”, Civitas, 2000, pág. 306.
- CRESPO BARQUERO, P., “*Delitos contra la Administración Pública*”, en Serrano Butragueño, I. (coord.), “Código Penal de 1995” (Comentarios y Jurisprudencia), Ed. Comares, Granada, 1998.
- CUBILLO RODRÍGUEZ, C., “Funciones del personal de los OCEX”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 8, 1997.
- CUADRADO ZULOAGA, D., “Denegación de subvenciones por agotamiento de la partida presupuestaria”, en *Actualidad Administrativa*, nº 7/2011.
- CUERDA RIEZU, A., “¿*Ostentant ius puniendi las Comunidades Europeas?*”, en VVAA, «Hacia un Derecho Penal económico europeo. (Jornadas en honor del Profesor Klaus Tiedemann)», Madrid, 1995, pág. 628.
- CUGAT MAURI, M., “Configuración del fraude de subvenciones a la luz de la normativa administrativa”, en *Iuris Actualidad y Práctica del Derecho*, nº 122/2007.
- CUGAT MAURI, M., “*El concepto de subvención en los delitos contra la Hacienda pública*”, En *RJCat*, nº 4, 2008, págs. 1131 y ss.
- DAVEY, W., “*The Dispute Settlement Mechanism*”, Illinois Public Law and Legal Theory Research Paper Series, Research Paper No 03-08, 25 June 2003.
- DE FUENTES BARDAJÍ, J., “*Manual de Delitos contra la Hacienda Pública*”, Ed. Thomson Aranzadi, Navarra, 2008, pág. 40.
- DE JUAN DE CASADEVALL J., “*Ayudas de Estado e Imposición Directa en la Unión Europea*”, Ed. Aranzadi-Thomson-Reuters, Cizur Menor, 2011, págs. 86 y ss.
- DE LA HUCHA CELADOR, F., “*El principio de inclusión presupuestaria automática: acotaciones del artículo 135.2 de la Constitución*”, págs. 347 y 348.
- DE LA HUCHA CELADOR, F., “*La reforma constitucional de la deuda pública*”, op. cit., pág. 16.

- DE LA HUCHA CELADOR, F., “*La reforma del artículo 135 de la Constitución: estabilidad presupuestaria y deuda pública*”, op. cit., págs. 25 y 29.
- DE LA OLIVA SANTOS, A., “Sobre la naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas”, en *Revista de Derecho Procesal*, nº. 2, 1985.
- DE LA RIVA, I., “*Ayudas Públicas*”, Depalma, Buenos Aires, 2004.
- DE LA ROCHA VÁZQUEZ, M., “*Desigualdad, gasto público y equidad fiscal*”, en Economistas frente a la crisis, Wordpress, mayo 2012.
- DE MENDIZÁBAL, T., “Retirada improcedente de subvención por incumplimiento de requisitos de la concesión”, en *Actualidad Administrativa*, nº 22/2007.
- DE SANTILLÁN FRAILE, R., “El régimen jurídico de la emisión de deuda pública en España en el contexto del Derecho comunitario. El plan de estabilidad y crecimiento”, en *Revista de Derecho Financiero y Tributario*, núm. 111, 2001, pág. 480.
- DEL BARCO FERNÁNDEZ MOLINA, J., en colaboración en la obra “*Comentarios prácticos a la nueva Ley General de Subvenciones*”, Lex Nova, 2004, pág. 438.
- DEL BARCO FERNÁNDEZ-MOLINA, J., SILVA URIEN, I., y ARELLANO PARDO, P., “La Ley General de Subvenciones. Una aproximación a su alcance como legislación básica”, *Revista Cuenta con IGAE*, número 8, octubre 2003.
- DEL ROSAL BLASCO, B., “*Reflexiones de urgencia sobre la trascendencia penal de la regularización fiscal extraordinaria del Real Decreto-Ley 12/2002*”, Diario La Ley, núm. 7893, 2012, págs. 2 y ss.
- DEL VAL PARDO, I., “Management y Sector Público”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 27.
- DELMAS-MARTY, M., “Verso un Diritto penale comune europeo?”, *Rivista Italiana de Diritto Publico e Procedura Penale*, 1997, pág. 545.
- DERENNE, J., and MEROLA, M., (eds), “*Economic Analysis of State Aid Rules- Contributions and Limits*”, Lexxion, Berlin, 2007.

- DIAMOND, R. "Privatization and the Definition of Subsidy: A Critical Study of Appellate Body Textualism", *Journal of International Economic Law*, 649, pag. 664-669.
- DÍAZ Y GARCÍA CONLLEGO, M., "*Inducción o autoría mediata en malversación impropia*", en la Ley, 1986, vol. 4, págs. 521 a 534.
- DÍEZ-PICAZO, L., "*Fundamentos del Derecho Civil Patrimonial. Introducción. Teoría del contrato. Las relaciones obligatorias*", Tecnos, Madrid, 1979.
- DÍEZ PICAZO, L., "Experiencias Jurídicas y Teoría del Derecho", Ariel, Barcelona, 2ª edición, 1987, pág. 66.
- DOLZ LAGO, M. J., "El delito de fraude de subvenciones a la Comunidad Europea" en *Jornadas sobre el nuevo Código Penal de 1995*, celebradas del 19 al 21 de noviembre de 1996, 1998, pags. 207-216.
- DOLZ LAGO, M.J., "*La prueba pericial científica*", Ed. Edisofer S.L, 2012.
- DOLZ LAGO, M.J., "*Los fraudes agrarios a la Unión Europea*", Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación. Centro de Publicaciones.
- DOUGLAS-SCOTT, S., "*Constitutional Law of the European Union*", Pearson Longman, 2002, chapter 1.
- EECKHOUT, P., "*External Relations of the European Union – Legal and Constitutional Foundations*", Oxford, Oxford University Press, 2004, pag. 256.
- EHLERMANN, C. D., "Six Years on the Bench of the World Trade Court". Some Personal Experiences as Member of the Appellate Body of the World Trade Organization in 2002, *Journal of World Trade*, 605, 616.
- EMBRID IRUJO, A., "*El Derecho de la crisis económica*", Prensas Universitarias de Zaragoza, 2009, y "El Derecho público de la crisis económica (VI Congreso de la Asociación Española de profesores de Derecho Administrativo)", en vol. Col. (coord. BLANCO ESTEVE), "El Derecho Público de la crisis económica. Transparencia y sector público. Hacia un nuevo Derecho Administrativo", INAP, Madrid, 2011, págs. 21 y ss.

- ENÉRIZ OLAECHEA, F.J., "La reciente reforma de la constitución española: los principios de estabilidad presupuestaria y de limitación de la deuda pública", *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº 8/2011. Versión digital en Westlaw.es BIB 2011\1668.
- ENÉRIZ OLAECHEA, "El proyecto de Ley de Transparencia: transparencia de la actividad pública y publicidad activa", *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº. 1/2013. BIB 2013\574.
- ENÉRIZ OLAECHEA, F. J., "El nuevo derecho de acceso a la información pública", en *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº 10/2014.
- ENTRENA FABRÉ, R., "*El delito de malversación*", Ed. Agapea, 1999, págs. 71 y ss.
- ESEVERRI MARTÍNEZ, E., LÓPEZ MARTÍNEZ, J., PÉREZ LARA, J. M., DAMAS SERRANO, A., "Manual Práctico de Derecho Tributario. Parte General". Tirant Lo Blanch. 1ª ed. Valencia, 2014.
- ESTER CALDERÓN, G., "Responsabilidad de los funcionarios públicos", en *Auditoría Pública*, nº 54, 2011, págs. 71-90.
- ESTÉVEZ GOYTRE, R., "La caducidad y la prescripción en el Derecho administrativo sancionador", *Actualidad Administrativa*, nº 46/2000.
- ESTOA PÉREZ, A., "*El control de las ayudas de Estado*", Iustel, Madrid, 2006.
- FABRA VALLÉS, J. M., "El Tribunal de Cuentas europeo y el Tribunal de Cuentas de España", en *Revista Española de Control Externo*, núm. 12/2002.
- FALCÓN Y TELLA, R., "Las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas", *Revista Española de Derecho Financiero y Tributario*, nº 51, 1986, pág. 358.
- FERNÁNDEZ FARRERES, G., "*La subvención: concepto y régimen jurídico*", IEF, Madrid, 1983, págs. 745 y ss.
- FERNÁNDEZ FARRERES, G., "Problemática del control de las subvenciones por el Tribunal de Cuentas", en *Seminarios 1984*, Tribunal de Cuentas.

- FERNÁNDEZ FARRERES, G., "El control de las ayudas financieras nacionales", en la obra colectiva "Tratado de Derecho Comunitario", dirigido por GARCÍA DE ENTERRÍA, Vol. II, Madrid, 1986.
- FERNÁNDEZ FARRERES, G., "La aplicabilidad de la Ley general de subvenciones a las entidades locales y, en particular, a las diputaciones provinciales en el ejercicio de sus competencias de cooperación económica a los municipios" en *Cuadernos de Derecho Local*, nº 5, año 2004. Accesible en formato digital en: www.dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=980861
- FERNÁNDEZ FARRERES, G., "*La ordenación de los sectores económicos. El poder de gasto del Estado y de las Comunidades Autónomas*", en vol. Col. El funcionamiento del Estado económico, MAP, Madrid, 1999, pág. 163 y ss.
- FERNÁNDEZ FARRERES, G., "Subvenciones y ayudas económicas en tiempos de crisis", *Revista Española de Derecho Administrativo*, nº 154, Abril-junio de 2012, págs. 33, 154.
- FERNÁNDEZ FARRERES, G., "*Comentarios a la Ley de Defensa de la Competencia*", 2ª ed., Civitas, Madrid, 2010, págs. 485 y ss.
- FERNÁNDEZ LLERA, R., "Fiscalización de la gestión pública en los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas", en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 57, 2009.
- FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T.R., "*Sobre los límites constitucionales del poder discrecional*", Lección jubilar, Donostia-San Sebastián, 12 de mayo de 2011, págs. 9 y 26.
- FERNÁNDEZ SÁNCHEZ, J. L., SASTRE DE MIGUEL, M. T., "*Un modelo empírico de las decisiones de gasto de las familias españolas*", Documentos de Trabajo del Banco de España, nº 29, 2005, págs. 11 a 50.
- FERNÁNDEZ TORRES, J.R., "La justificación del empleo dado a las subvenciones", "*Comentario de la Ley General de Subvenciones*" (Dir. FERNÁNDEZ FARRERES, G.), Ed. Thomson Civitas, España, 2005, pág. 387.

- FERRÉ OLIVÉ, J. C., “*Derecho penal y competencia de las Comunidades Europeas*”, en ARROYO ZAPATERO, L. y TIEDEMMAN, K. *Estudios de Derecho penal económico*, Cuenca, 1994, pág. 284.
- FERREIRO LAPATZA, J.J., “Legislación del patrimonio, del Tesoro y de la deuda pública”, en *Hacienda y Constitución*, Ed. Ministerio de Hacienda-Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, pág. 630.
- FERREIRO LAPATZA, J.J., “*Curso de Derecho Financiero Español*”, 25ª edición, Vol. I, Ed. Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 2006, pág. 134.
- FHELING, M., “La creación de los Estados Europeos frente a la crisis y el Derecho Europeo de ayudas públicas”, *El Cronista*, nº11, 2010, pág. 6 y ss.
- FIERRO RODRÍGUEZ, D., “Los caracteres generales del principio non bis in idem” en *artículos doctrinales de noticias jurídicas*, diciembre, 2013.
- FINER, H., “Administrative Responsibility en Democratic Government”, *Public Administration Review*, Vol. I, pags. 335-350.
- FLETT, J., JESSEN, A., TALABER-RITZ, K., “*The relationship between WTO Subsidies Law and EC State Aid Law*”, en RODRÍGUEZ IGLESIAS, G. G., VAN MIERT, K., MONTI, M., KROES., “*EC State Aid Law, Le droit des aides d’État dans la CE*”. Liber Amicorum Francisco Santaolalla Gadea, Kluwer Law International, Wolters Kluwer, law & business, London, 2008, pag. 441.
- FORSTOHFF, E., “*Contenido y esencia del Estado social de Derecho*”, en ABENDROTH, W., FORSTOHFF, E., y DOEHRING, K., “*El Estado Social*”, CEC, Madrid, 1986, pág. 104.
- FRANCE, R., “The influence of European Community Law on the Criminal Law of the Member States”, *European Journal of Crime, Criminal Law and Criminal Justice*, 1994, pg. 335.
- FRIEDRICH, C. J., “*Public policy and the nature of administrative responsibility*”, Harvard University Press, 1940.

- FUENTES VEGA, S., Y OTROS: “*La ejecución del gasto público: procedimientos y control*”, 2ª edición, IEF, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1999, pág. 141.
- FUEYO BROS, M., “¿Existe realmente control interno en el ámbito local?”, en *Encuentros Técnicos de los Órganos de Control Externo*, en documentos de la Cámara de Cuentas, Madrid, 2013.
- GAFFURI, F., “L’attitudine alla contribuzione”, *Quaderni di Diritto Finanziario e Scienze delle Finanze*, Milano, pág. 31.
- GALÁN SÁNCHEZ, R. M., “*El Enjuiciamiento Contable. El control de la gestión de fondos públicos por el Tribunal de Cuentas*”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2001, págs. 43 y ss.
- GALÍ, J., LÓPEZ-SALIDO, D., y VALLÉS, J., “Understanding the Effects of Government Spending on Consumption”, *Journal of the European Economic Association*, 5(1), 2007, pag. 227-270.
- GÁMEZ SELMA, A., “Doble vara contra el fraude: art. 307 ter Código Penal”, artículo digital publicado en la *revista digital Red Jurídica Abogados* accesible en el siguiente enlace: <http://redjuridica.wordpress.com/2013/02/06/doble-vara-contra-el-fraude-art-307-ter-codigo-penal/>
- GARCÉS SANAGUSTÍN, M. y PALOMAR OLMEDA, A., “*Derecho de las subvenciones y ayudas públicas*”, ed. Aranzadi, Navarra, 1ª edición, marzo, 2011.
- GARCÉS SANAGUSTÍN, M., “*La actividad subvencional en el sector público español. Revocación, régimen sancionador y control*”, Ministerio de Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2001.
- GARCÉS SANAGUSTÍN. M., “Reflexiones en torno a la regulación jurídica de las subvenciones y ayudas públicas en España”, en *Presupuesto y gasto público*, nº 30, 2002, págs. 69-78.
- GARCÍA CALVENTE, Y., “*Construcción de obras públicas con financiación privada. De las fórmulas de colaboración público privada a la financiación colectiva. Alternativas de financiación en épocas de crisis*”, Lex Nova, enero, 2014.

- GARCÍA CRESPO, M., “La economía española en la Unión Monetaria Europea”, en *Revista Española de Control Externo*, nº. 29, 2008.
- GARCÍA GARCÍA, J., “La nueva regulación jurídica de las subvenciones públicas, comentario a la Ley 38/2003 de 17 de noviembre, de subvenciones públicas”, en *Actualidad administrativa*, nº 21, 2004, págs. 2549-2564.
- GARCÍA LUENGO, J., “*El reintegro de las subvenciones*”, Civitas, 1ª edición, febrero 2011.
- GARCÍA VALDERREY, M. A., “La obligación de colaboración en las subvenciones concedidas por las entidades locales”, en *Revista El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 6/2010, Año 158.
- GARCÍA VIEIRA, F.J., “Las subvenciones nominativas”, en *revista digital ¿Hay Derecho?*, publicada el 8 de mayo de 2012, accesible en la siguiente dirección electrónica: www.hayderecho.com/2012/05/08/las-subvenciones-nominativas/.
- GARRIDO LORENZO, M. A., “*Delitos de naturaleza económica. El fraude de subvenciones en el ámbito del derecho penal económico*”, Publicaciones CEJ, año 2004, págs. 994 y ss.
- GIAVAZZI, F., “*Can Severe Fiscal Contractions Be Expansionary? Tales of Two Small European Countries*”, NBER Macroeconomics Annual, pp. 95-122, MIT Press.
- GIMENO LAHOZ, R., CORBELLA HERREROS, T., “*Delitos contra la Administración Pública; contra la Administración de Justicia y contra la Constitución*”, Bosch, Barcelona, 1998, págs. 9-132.
- GIOLITO, C., « *La procedure de controle des aides d’État peut-elle être utilisée pour contrôler la bonne application d’autres dispositions de droit communautaire* » , en RODRÍGUEZ IGLESIAS, G. G., VAN MIERT, K., MONTI, M., KROES., EC State Aid Law, « *Le droit des aides d’État dans la CE* ». Liber Amicorum Francisco Santaolalla Gadea, Kluwer Law International. Wolters Kluwer, law & business, London, 2008, pag. 145-168.
- GÓMEZ MALDONADO, M. A., “Hacia la construcción de una Auditoría Pública”, en *Auditoría Pública*, nº 47, 2009, págs. 71-82.

- GÓMEZ RIVERO, M.C., “*El fraude de subvenciones*”, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 1996.
- GÓMEZ TOMILLO, M., “*Comentarios al Código Penal*”, 1ª ed., Lex Nova, Valladolid, 2010, pág. 1202.
- GONZÁLEZ DE HERRERO-FERNÁNDEZ, P., y PÉREZ-BAROJA VERDE, I., “*El Plan de experiencias piloto en evaluación del desempeño en la AGE*”, Boletín de Función Pública del INAP, nº 6, diciembre, 2011, págs. 55-62.
- GONZÁLEZ NAVARRO, F., “El control de la actuación del Tribunal de Cuentas”, en *El Tribunal de Cuentas de España*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982.
- GONZÁLEZ ROMERA, A. M., “Control externo: auditoría privada versus fiscalización pública, o de por qué tardamos tanto los funcionarios en hacer una auditoría”, en *Auditoría Pública*, nº 53, 2011, págs. 13-20.
- GONZÁLEZ TALLÓN, J. M., “¿Puede la auditoría realizarse al mismo tiempo que la gestión auditada y seguir siendo auditoría? La auditoría continua y el control financiero permanente”, en *Auditoría Pública*, nº 54, 2011, págs. 33-42.
- GÓRRIZ GÓMEZ, B., “Unificación de doctrina sobre la reanudación del cómputo del plazo de caducidad del procedimiento sancionador por infracciones del Orden social, tras su suspensión por la existencia de actuaciones penales (STS, Sala Tercera, de 5 de junio de 2012)”, artículo accesible en el portal digital www.porticolegal.com/pa_articulo.php?ref=441
- GRAJAL CABALLERO, I., “El control de la contratación de las administraciones públicas, 1ª parte: control interno”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 54, 2011, págs. 55-70.
- GRASSO, G., “Verso un diritto penale comunitario: I progetti di trattato concernenti l’adozione di una regolamentazione comune in materia di repressione delle infrazioni alla normativa di responsabilità e di tutela penale dei funzionari e degli altri agenti delle Comunità”, *Rivista Italiana di Diritto e Procedura Penale*, 1982, pág. 637.

- GUERRA REGUERA, M., "*Las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas*" en *El Debate sobre el Sistema de Financiación Autonómica*, Ed. Comares, Granada, 2003, pág. 488.
- GUICHOT REINA, E., "Transparencia administrativa" en "*La Gestión de los Fondos Públicos: Control y Responsabilidades*", (Dir. PALAMOR OLMEDA, A. Y GARCÉS SANAGUSTÍN, M.), Ed. Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2013, pág. 1010.
- GUTIÉRREZ RODRÍGUEZ, M., "¿Qué queda de la reforma penal en materia de transparencia, acceso a la información y buen gobierno? Reflexiones sobre el nuevo texto del nuevo artículo 433 bis", en *La Ley*, nº 8020, febrero, 2013, págs. 1 a 7.
- HABERMAS, J., "*Does the Constitutionalization of International Law Still Have a Chance?*" in "The Divided West", Cambridge, Polity Press, 2006, 115.
- HAMILTON, A., "*Report on Manufacturers*", 1791.
- HART, H. L. A., "*The Concept of Law*", 2nd edn, Oxford, Clarendon Press, 1994, pag. 160.
- HERNÁNDEZ DE COS, P., THOMAS, C., "El impacto de la consolidación fiscal sobre el crecimiento económico. Una ilustración para la economía española a partir de un modelo de equilibrio general", en *Documentos Ocasionales del Banco de España*, nº 1205, Madrid, 2012.
- HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, F. L., "La reserva de ley en materia sancionadora. Avances, retrocesos y contradicciones en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional", *Revista de Administración Pública*, nº 166/2005.
- HERRERO PRIETO, A., "Las infracciones en materia de gestión económico-presupuestaria de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. Aproximación al ordenamiento jurídico autonómico", en *Revista Jurídica de Castilla y León*, nº 33, mayo, 2014, pág. 1/23.
- HIERRO CUENCA, A., "*La auditoría interna y las ISO 9000*". IAIE, 1998, págs. 3 a 7.

- HORGUÉ BAENA, C., *“Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno. Estudio de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre”*, Tecnos, Madrid, 2014.
- HORN, H. and WEILER, J. H. H., “EC-Asbestos” in HORN, H. and MAVROIDIS, P. C. (eds), *“The WTO Case Law of 2001”*, Cambridge, Cambridge University Press, 2003, pag. 14.
- HOWSE, R. “Do the World Organization disciplines on domestic subsidies make sense? The case for legalizing some subsidies” in BAGWELL, K. W., BERMANN, G. A., and MAVROIDIS, P. C., (eds) “Law and Economics of Contingent Protection in International Trade”, Cambridge: Cambridge University Press, forthcoming, 2009.
- HUERGO LORA, A., *“Los contratos sobre los actos y las potestades administrativas”*, Civitas, Madrid, 1998, pág. 183 y ss.
- HUERTAS GONZÁLEZ, J. P., “De la concurrencia de responsabilidades entre órdenes jurisdiccionales, en *Gestión Práctica de Riesgos Laborales*, nº 33, Diciembre, 2006.
- HUFBAUER and SHELTON, *“Subsidies in International Trade”*, Cambridge, Massachusetts, MIT Press, 1984, pag. 8.
- HURTADO, S., FERNÁNDEZ, E., ORTEGA, E., URTASUN. A., *“Nueva Actualización del Modelo Trimestral del Banco de España”*. Documento Ocasional nº 1106, 2011, Banco de España.
- IBARRA GONZÁLEZ, N., “Unión Europea: Proposición de un mayor control del sector financiero”, en *Derecho de los Negocios*, nº 238/2010.
- IGLESIAS CAPELLAS, J., *“La presupuestación en un doble contexto de descentralización e integración: la nueva regla fiscal española”*, Boletín económico del ICE, 2007, nº 2906.
- IGLESIAS CAPELLAS, J., “La regularización tributaria en tiempos de crisis”, *Estudios Financieros, Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 350, 2012, pág. 10”.
- JACKSON, J. H., *“The World Trading System: Law and Policy of International Economic Relations”*, 2nd edn, Cambridge MA, MIT Press, 1997.

- JACKSON, J. H., *"The World Trading System – Law and Policy of International Economic Relations"*, 2nd ed., Cambridge, Massachussets, MIT Press, 1997, pag. 417.
- JACOBS, F. G., *"Is the Court of Justice of the European Communities a Constitutional Court?"*, in CURTIN, D., and O'KEEFFE, D., (eds), *Constitutional Adjudication in European Community and National Law*, Dublin, Butterworths, 1992, pag. 25.
- JACOBS, F. G., *"The Sovereignty of Law The European Way"*, The Hamlyn Lectures 2006, Cambridge University Press, Cambridge, 2007, pag. 51.
- JESCHECK, H. H., *"Tratado de derecho penal: parte general"*, 5ª ed., Comares, Granada, 2002, pág. 1112.
- JESCHECK, H. H., "Lo stato attuale del Diritto penale europeo", en VVAA, *Prospettive per un Diritto penale europeo*, Padova, 1968, págs. 339 y "L'oggetto del diritto penale internazionale di riforma penale", *Rivista Italiana di Diritto e Procedura Penale*, 1971, págs. 643-644.
- JIMÉNEZ DÍAZ, A., *"La Reforma Constitucional y la Limitación del Déficit Público"*, op. cit., págs. 11, 32.
- JORDANA DE POZAS, L. "Ensayo de una Teoría de Fomento en el Derecho Administrativo", en *Revista de Estudios Políticos*, nº 48, 1949.
- KENNEDY, P., "El Estado ha vuelto... y a lo grande", en *diario El País*, 7 de junio de 2009, pág. 35.
- KHAN, N., KLAUS-DIETER, B., *"The Private Market Investor Principle: Reality Check or Distorting Mirror?"*, en RODRÍGUEZ IGLESIAS, G. G., VAN MIERT, K., MONTI, M., KROES., "EC State Aid Law, Le droit des aides d'État dans la CE". Liber Amicorum Francisco Santaolalla Gadea. Kluwer Law International. Wolters Kluwer, law & business. London, 2008, pag. 109-124.
- KINOSHITA, N., *"Government debt and long-term interest rates"*. IMF Working Paper nº 06/63.

- KUTSCHER, H., “*Methods of Interpretation as Seen by a Judge of the Court of Justice*”, in Reports of the 1976 Judicial and Academic Conference, Office for the Official Publications of the EC, Luxembourg, 1976, pag. 16.
- LACRUZ MANTECÓN, J., en el capítulo “*La articulación competencial del régimen de las subvenciones en la Ley General de Subvenciones*” de la obra “*Comentarios a la Ley General de Subvenciones (Ley 38/2003, de 17 de noviembre)*”, Tirant Lo Blanch, 1ª edición, noviembre, 2005.
- LAGO MONTERO, J. M., “Provisionalidad de liquidaciones y preclusividad de comprobaciones” en “*Tratado sobre la Ley General Tributaria*” (Dir. ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J., COLLADO YURRITA, M.A. Y ZORNOZA PÉREZ, J.), Ed. Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2010, Tomo II, pág. 292
- LAGUNA DE PAZ, J. C., “*El otorgamiento de subvenciones*”, en vol. Col. Comentario a la Ley General de Subvenciones, págs. 265 y ss.
- LASARTE ÁLVAREZ, J., “*El Sistema Tributario Actual y la Situación Financiera del Sector Público*”, Sevilla, 2003, pág. 14.
- LAUBACH, T., “New evidence on the interest rate effects of budget deficits and debt”, *Journal of the European Economic Association*, 2009, 7(4), 1-28.
- LEGUIÑA VILLA, J., y DESDENTADO DAROCA, E., “*La protección jurídica del administrado. Las acciones en materia de responsabilidad de la Administración Pública*”, Direção-Geral da Política de Justiça, Governo de Portugal, págs. 1-20.
- LENNARD, M., “Navigating by the Stars: Interpreting the WTO Agreement”, *Journal of International Economic Law*, pag. 17, 27.
- LONGÁS LAFUENTE, A., “La convalidación de la omisión del acto de fiscalización previa o intervención crítica: régimen jurídico”, en *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 85, enero-marzo de 1995.
- LÓPEZ DÍAZ, A., “Comentario General de Jurisprudencia Contable. Sobre la responsabilidad contable en los supuestos de devolución de subvenciones”, en *Civitas Revista española de Derecho Financiero* num. 163/2014.

- LÓPEZ ESCUDERO, M., “La reforma del Pacto de Estabilidad y Crecimiento”, *Revista Española de Derecho Europeo*, nº 16, 2005, pág. 457.
- LÓPEZ ESPADAFOR, C.M., “Tribunal de Cuentas del Estado y Haciendas Autonómicas”, en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 219, 1992.
- LUENGO HERNÁNDEZ DE MADRID, G., “*Regulation of Subsidies and State Aids in WTO and EC Law*”, *Conflicts in International Trade Law*, Kluwer Law International, 2006.
- MALARET GARCÍA, E., “*Intervención de los Estados miembros y Derecho Europeo en las ayudas públicas: Estado y mercado en la crisis económica*”, en vol. Col. Estado y mercado en situación de crisis, Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, nº 14, Madrid, 2010, pág. 65 y ss.
- MALO DE MOLINA, J. L., y MARTÍN MONTALVO, “El papel y los límites de las políticas económicas fiscal, monetaria y macroprudencial”, en *Economistas*, nº 128, 2011.
- MÁLVAREZ PASCUAL, L. Y RAMÍREZ GÓMEZ, S. “Transparencia y responsabilidad en la gestión pública”, en “*Fiscalidad en Tiempos de Crisis*”, Ed. Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2014, págs. 63 y ss.
- MANTECA VALDELANDE, V., “El reintegro de subvenciones públicas”, en *Actualidad Administrativa*, nº 8, 2ª quincena de abril de 2007, págs. 1-9.
- MANTECA VALDELANDE, V., “Justificación y comprobación de subvenciones públicas”, *Actualidad Administrativa*, nº 6, 2007.
- MANTECA VALDELANDE, V., “Estatuto del beneficiario y otras entidades en la normativa de subvenciones públicas”, en *Revista El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, nº 1/2009.
- MANTECA VALDELANDE, V., “Los procedimientos de concesión de subvenciones”, en *Revista El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, nº 7/2009.
- MANTECA VALDELANDE, V., “Comprobación y reintegro de subvenciones públicas”, en *Revista digital de la Comunidad Autónoma de La Rioja*, págs. 9-14 y *Revista digital La Ley* 3959/2010.

- MARINA JALDO, B., “*El régimen disciplinario de los funcionarios públicos*”, Lex Nova, 3ª edición, octubre 2006, pág. 336.
- MARTENCZUK, B., “*Export Aid and Ec State Aid Control*” en RODRÍGUEZ IGLESIAS, G. G., VAN MIERT, K., MONTI, M., KROES., EC State Aid Law, Le droit des aides d’État dans la CE. Liber Amicorum Francisco Santaolalla Gadea, Kluwer Law International, Wolters Kluwer, law & business. London, 2008, pag. 169-190.
- MARTÍN FERNÁNDEZ, J., “*La amnistía fiscal*”, Tirant Tributario, Valencia, 2012.
- MARTÍN JIMÉNEZ, A., “*El concepto de ayudas de Estado y las normas tributarias en materia de imposición directa: estado de la cuestión*”, Noticias de la Unión Europea, nº 324, 2012 (versión digital).
- MARTÍN LÓPEZ, J., “*Competencia Fiscal Perjudicial y Ayudas de Estado en la Unión Europea*”, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2006, págs. 256 y ss.
- MARTÍN QUERALT, J., “*La institucionalización de la Hacienda pública en los Estatutos de Autonomía*”, Hacienda Pública Española, nº 59, pág. 155.
- MARTÍN QUERALT, LOZANO SERRANO, TEJERIZO LÓPEZ Y CASADO OLLERO, “*Curso de Derecho Financiero y Tributario*”, Tecnos, 23ª ed, pág. 55.
- MARTÍN RETORTILLO, Sebastián. “*Aguas Públicas y Obras Hidráulicas*”, en Estudios Jurídico-administrativos. Madrid. 1966.
- MARTÍN SECO, J.F., “*Interrelación entre la función interventora y el control financiero permanente. Un modelo integrado de control*”, en *Re vista Cuenta con IGAE*, nº 21, 2008, págs. 7-28.
- MARTÍNEZ ÁLVAREZ, J. A., “*Política Económica Española. La España del siglo XXI*”, Tirant lo Blanch, Estudios de Economía y Sociología, 2011.
- MARTÍNEZ ÁLVAREZ, J. A., “*La estabilidad presupuestaria y el control de las cuentas públicas*”, en “*Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Fiscal*”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2013, págs. 227 y ss.

- MARTÍNEZ DE AZAGRA, L., y WEHBE HERRERA, C. D., “*La organización económica internacional y los problemas derivados de la globalización*”, en Netlibro, A Coruña, 2003, págs. 232 y 233.
- MARTÍNEZ GINER, L. A., NAVARRO FAURE, A., “*Régimen jurídico-financiero de las subvenciones públicas*”, Tirant Lo Blanch, 1ª edición, septiembre, 2010.
- MARTÍNEZ GINER, L. A., “*El reintegro de subvenciones públicas*”, 1ª edición, Ed. Iustel, Madrid, 2006, págs. 60 y ss.
- MARTÍNEZ GINER, L. A., “*Manual de Derecho Presupuestario y de los Gastos Públicos*”, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2012. págs. 21 y 155.
- MARTÍNEZ GINER, L.A., “*El Reintegro de Subvenciones Públicas*”, Ed. Iustel, Madrid, 2006, págs. 34 y ss y 250.
- MARTÍNEZ LAGO, M.A., “Una interpretación constitucional de la funcionalidad de la capacidad económica como principio informador del ordenamiento jurídico”, en *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 55, 1987, pág. 393.
- MARTÍNEZ LAGO, M. A., “El control parlamentario sobre el presupuesto público”, en *la revista Presupuesto y Gasto Público*, nº 48, 2007, pág. 137.
- MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑÍZ, J. L., “*La actividad dispensadora de ayudas y recompensas: una alternativa conceptual al fomento en la teoría de los modos de acción de la Administración Pública*”, en vol. Col. Libro Homenaje al profesor José Luis Villar Palasí, Civitas, Madrid, 1989.
- MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L., en “*Sujetos y órganos competentes para establecer y otorgar subvenciones*”, dentro de la obra *Comentario a la Ley General de Subvenciones*, pág. 133 y ss.
- MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., “*Derecho Penal Económico*”, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2002, pág. 657.
- MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., “*Derecho penal económico y de la empresa*”, 3ª ed., Tirant lo Blanch, Valencia, 2011, pág. 854.

- MARTÍNEZ GINER, L.A., “Competencia fiscal y organización mundial del comercio: las medidas fiscales específicas en el acuerdo de subvenciones y medidas compensatorias”, en *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, 147/2010.
- MARTÍNEZ MUÑOZ, Y., “La comprobación de subvenciones públicas”, en *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 150/2011.
- MATAS MARTORELL, B., “El deber de justificación en la Ley General de Subvenciones”, en *Auditoría Pública*, nº 42, 2007, págs. 71-82.
- MEDINA GUERRERO, M., “La reforma del artículo 135”, en *Teoría y Realidad Constitucional*, nº 29, 2012.
- MENDIZÁBAL ALLENDE, R., “La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas”, en el *Tribunal de Cuentas en España*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982.
- MENDIZÁBAL ALLENDE, R., “*El Tribunal de Cuentas y el nacimiento de la Administración contemporánea*”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2012.
- MENDIZÁBAL ALLENDE, R., “Función y esencia del Tribunal de Cuentas”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 46.
- MENÉNDEZ MORENO, A., “*Derecho Financiero y Tributario (normas básicas)*”, Lex Nova, 21ª edición, 2009, págs. 81 y ss.
- MENÉNDEZ MORENO, A., “*Derecho Financiero y Tributario. Parte General. Lecciones de Cátedra*”. Lex Nova, Madrid, 10ª edición, págs. 87-94.
- MERCADO PACHECO, P., “Transformaciones económicas y función de la política en la fase de globalización”, en *Anales de la Cátedra Francisco Suárez*, 32, 1995, pág. 104.
- MERELLO LAFUENTE, P., y GARCÍA DÍAZ, G., “*La colaboración del Auditor Externo en el Sector Público*”, XXI Congreso Nacional de Auditoría, Zaragoza, 28 de noviembre de 2012.
- MERINO JARA, I., y SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., “*El delito fiscal*”, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 2000, págs. 117 y ss.

- MESEGUER YEBRA, J., “*La transparencia en las Administraciones Públicas*”, Bosch, L’Hospitalet de Llobregat, 2013, pág. 16.
- MILLER, S., RUSSEK. F., “*The Relationship between large fiscal adjustments and short-term output growth under alternative fiscal policy regimes*”, *Contemporary Economic Policy*, 21, 2003, pp. 41-58.
- MIRA BENAVENT, J., “*Los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social*”, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2000.
- MOCHÓN LÓPEZ, L., “*Actos Reclamables en el Procedimiento Económico-Administrativo*”, Ed. Marcial Pons, Madrid, 1995, págs. 175 y ss.
- MOCHÓN LÓPEZ, L., “*La reforma del artículo 135 de la Constitución española y la subordinación de la deuda pública a la estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera*”. *Revista Española de Derecho Financiero*. Civitas, Thomson Reuters, nº 155, julio-septiembre, 2012, págs.100 y ss.
- MOCHÓN LÓPEZ, L.I., en MOCHÓN LÓPEZ, L.I., y MOLINA MESA, J., “*La protección penal de las finanzas públicas y la responsabilidad de los gestores públicos (El artículo 433 bis del Código Penal)*”, monografías Civitas, Navarra, 2013, págs. 13-16.
- MOLINA FERNÁNDEZ, F., “*Presupuestos de la responsabilidad jurídica (Análisis de la relación entre libertad y responsabilidad)*” en Documentos de la Universidad Autónoma de Madrid, Año 2000, págs. 1-82, y accesible en el siguiente enlace: <http://www.uam.es/otros/afduam/pdf/4/presupuestos%20de%20la%20responsabilidad%20juridica.pdf>
- MOLINA MESA, J., en MOCHÓN LÓPEZ, L.I., y MOLINA MESA, J., “*La protección penal de las finanzas públicas y la responsabilidad de los gestores públicos (El artículo 433 bis del Código Penal)*”, monografías Civitas, Navarra, 2013, págs. 134-143.
- MONTAGNER, G., “*Le juge financier, juge des comptes et des comptables*”, *Revue Française de Finances Publiques*, nº 41, 1993.

- MORALES PLAZA, A. y RUBIO GONZÁLEZ, A., "Régimen de financiación de la actividad subvencionada. Gestión y justificación de subvenciones" en *"Derecho de las Subvenciones y Ayudas Públicas"* (Coord. GARCÉS SANAGUSTÍN, M. Y PALAMOR OLMEDA, A.), Ed. Thomson Reuters Aranzadi, España, 2011, pág. 434.
- MORELL OCAÑA, L., *"Curso de Derecho Administrativo. Tomo II. La actividad de las Administraciones Públicas. Su control administrativo y jurisprudencial"*. Servicio de publicaciones de la Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 2002, pág. 856.
- MORENO AYZA, J., y SANAHUJA ESBRI, M. T., "La función interventora en los contratos de obra pública", en *Revista El Derecho*, accesible en formato digital en la web del grupo Francis Lefebvre, noviembre, 2012.
- MORENO MOLINA, A., *"Procedimiento y proceso administrativo práctico. Procedimientos especiales. Volumen 2"*, La Ley, 2006, pág. 666.
- MORILLAS CUEVA, L., *"Delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social"*, COBO DEL ROSAL, M., *"Derecho penal español. Parte Especial"*, Dykinson, Madrid, 2004, pág. 624.
- MORILLAS CUEVA, L., *"Sistema de Derecho Penal español. Parte especial"*, 1ª ed., Dykinson, Madrid, 2011, pág. 661.
- MOSSE, D., and LEWIS, D., *"The aid effect, giving and governing in international development"*, Pluto Press, London, 2005, pag. 11.
- MOUNTFORD A., UHLIG, H., *"What Are the Effects of Fiscal Policy Shocks?"*, *Journal of Applied Econometrics*, 24, 2009, pags. 960-992.
- MUÑOZ BAÑOS, C., *"Infracciones tributarias y delitos contra la Hacienda Pública"*, Editoriales de Derechos Reunidas EDERSA, Madrid, 1996.
- MUÑOZ CONDE, F., *"Derecho penal : parte especial"*, 17ª ed. revisada y puesta al día. ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, pág. 1084.
- MUÑOZ CUESTA J., *"El delito de malversación"*, en La Ley, 1996-5, págs. 1570-1573.

- MUÑOZ MACHADO S., y ESTEVE PARDO, J., “*Derecho de la Regulación Económica, I, Fundamentos e Instituciones de la Regulación*”, Iustel, Fundación Ortega y Gasset, Madrid, 2009, págs. 245 y ss.
- MUÑOZ PÉREZ, A., “El control financiero sobre las subvenciones públicas y sus beneficiarios”, en *Auditoría Pública*, nº 18, septiembre, 1999, págs. 77-82.
- NAVA ESCUDERO, O., “*El Estado deudor frente a sus acreedores (La exigibilidad de las obligaciones de la Hacienda Pública)*”, IEF, Madrid, 2007, pág. 315.
- NAVARRO FAURE, A., “Los principios presupuestarios a la luz de la estabilidad presupuestaria”, *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 119, 2003, pág. 475.
- NAVARRO MASSIP, J., “La personas jurídicas y su responsabilidad penal”, en *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº 7/2014.
- NAVAS VÁZQUEZ, R., “La jurisdicción contable y la revisión de los actos administrativos”, en *Auditoría Pública*, nº 52, 2010, págs. 89-94.
- NAVAS VÁZQUEZ, R., “*Manual de control externo*”, Civitas, 2012, págs. 70-90.
- NAVAS VÁZQUEZ, R., “Transparencia y responsabilidad en la gestión pública”, en “*Fiscalidad en Tiempos de Crisis*”, (Dir, MÁLVAREZ PASCUAL, L. Y RAMÍREZ GÓMEZ, S.), Ed. Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2014, págs. 63 y ss.
- NAVEIRA DE CASANOVA, G. J., “*El principio de no confiscatoriedad. Estudio en España y Argentina*”. McGraw-Hill, Madrid, 1997, pág. 355.
- NICOLAIDES. P., KEKELEKIS, M., KLEIS, M., “*Commission’s supervisory control*”, en “*State Aid Policy en the European Community*”, Principles and practice, second edition. Kluwer Law International. International Competition Law Series, Wolters Kluwers. Law & business.London, 2008, pag. 88.
- NIETO MARTÍN, A. “*La Lucha contra el fraude a la Hacienda pública comunitaria: de la asimilación a la unificación*” en MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C. (coord.) «I Congreso Hispano-Italiano de Derecho Penal Económico», Ed. Universidad Da Coruña, A Coruña, 1998, págs. 183 a 250.

- NÚÑEZ PÉREZ, M., "El control interno y el control externo en la lucha contra la corrupción: su nuevo papel en el entorno de la gobernanza y la accountability", en *Revista Cuenta con la IGAE*, nº 27, diciembre 2011.
- OLIVEROS ROSELLÓ, J., «*La malversación en el Código Penal de 1995*», "Los delitos de los funcionarios públicos en el Código Penal de 1995", Colex, Madrid, 1996, págs. 296-297.
- OLIVAS ARROYO, M., "Experiencia práctica de los órganos de control externo en la colaboración de firmas privadas en la auditoría del sector público: actividades contratadas y resultados de las mismas", en *Auditoría Pública*, nº 49, 2009, págs. 43 -50.
- ORDOKI URDAZI, L.M., "La necesidad de una transformación radical de las Instituciones de Control Financiero Externo en España", en *Auditoría Pública*, nº 57, 2012, págs. 27-32.
- OREJA AGUIRRE, M., "*El Tratado de Amsterdam. Análisis y comentarios*", Vol. I, pág. 427, McGrawHill, Madrid, 1998.
- ORENA DOMÍNGUEZ, A., "Medidas de lucha contra el fraude fiscal", en *Quincena Fiscal Aranzadi*, nº 3/2014.
- ORÓN MORATAL, G., "La Configuración Constitucional del Gasto Público", Tecnos, Temas claves de la Constitución española, Madrid, 1995, págs. 29 y 30.
- ORÓN MORATAL, G., "El presupuesto estatal ante el Derecho comunitario: en especial, de la bifurcación del principio de legalidad financiera al significado jurídico del estado de ingresos", *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 144, 2009, pág. 944.
- ORTEGA MONTORO, R. J., "Contradicciones en la administración menor de las administraciones receptoras de subvenciones: entre la legislación de contratos y la legislación general de subvenciones", en *Contratación Administrativa Práctica: Revista de la Contratación Administrativa y de los Contratistas*, num. 101/2010, Año X.

- ORTS BERENGUER, E., “La deriva actual del Derecho Penal en España”, *ReCRIM: Revista de l'Institut Universitari d'Investigació en Criminologia i Ciències Penals de la UV*, nº. 2, 2009, págs. 260-264.
- PALOMAR OLMEDA, A., LOSADA GONZÁLEZ, H., “El procedimiento administrativo y la gestión presupuestaria y su control”, en capítulo II, “La legalidad presupuestaria”, Dykinson S.L., Madrid, 1995.
- PALOMAR OLMEDA, A., “La aproximación al cumplimiento en materia de subvenciones y el principio de proporcionalidad en la actuación de las Administraciones Públicas: la STS de 15 de abril de 2009”, en *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº 4/2009.
- PALOMAR OLMEDA, A., Y GARCÉS SANAGUSTÍN, “La Gestión de los Fondos Públicos: Control y Responsabilidades”, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2013, págs. 59 y ss.
- PARADA VÁZQUEZ, J. R. “*Derecho Administrativo I (Parte General)*”, 18ª ed. Marcial Pons, Madrid, pág. 381.
- PARRES GARCÍA, A., “Un modelo de control interno que induce al desarrollo del gerencialismo público: la experiencia de Canarias”, en *Revista de Auditoría Pública*, nº 50, 2010, págs. 33-46.
- PASCUAL GARCÍA, J., “*Régimen Jurídico del Gasto Público. Presupuestación, Ejecución y Control*”, 5º ed. Boletín Oficial del Estado, págs. 344, 347, 501.
- PASCUAL GARCÍA, J., “*Las Subvenciones Públicas. Legislación comentada, formularios y procedimientos*”, 2ª edición, Estudios Jurídicos del Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2009, págs. 54, 76, 246
- PASCUAL GARCÍA, J., “*Régimen jurídico de las subvenciones públicas*”. 5ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2008, págs. 444 y 445.
- PASCUAL GARCÍA, J., en “Las distintas Administraciones públicas ante la Ley General de Subvenciones: principales innovaciones”, en *Revista jurídica de Castilla y León*, nº 3, mayo 2004, págs. 63 y ss.

- PAUWELYN, J., “*Conflict of Norms in Public International Law – How WTO Law Relates to Other Rules of International Law*”, Cambridge University Press, 2003, pag. 245.
- PAUWELYN, J., “*New Trade Politics After the Doha Round*”, Center for Trade and Economic Integration, Working Paper 1/2008, 16.
- PAUWELYN, J., “*The Transformation of World Trade*”, 2005/2006, Michigan Law Review 1.
- PAVIA CARDELL, J., “Responsabilidad penal del particular por uso indebido de bienes públicos”, en *Actualidad Penal*, nº 21, mayo, 1997, págs. 461-467.
- PEREDA SIGÜENZA, J.M., “*Manual de auditoría y cuentas anuales*”, Centro de Estudios Ramón Areces, 1991, págs. 31 a 36.
- PÉREZ BERNABÉU, B., “*Los intereses financieros comunitarios: concepto y principios que informan su sistema de protección*”, tesis de doctorado elaborada bajo la tutela de la profesora Dra. Dña. M.^a Teresa Soler Roch, Universidad de Alicante, 2005, págs. 525 y ss.
- PÉREZ DE AYALA, J.L., “Hacia una futura legislación de estabilidad presupuestaria”, *Presupuesto y Gasto Público*, nº 27, 2001, pág. 74.
- PÉREZ LUÑO, A. E., “*Teoría del Derecho. Una concepción de la experiencia jurídica*”, Tecnos, Madrid, 6^a edición, 2007, pág. 173.
- PÉREZ ROYO, F., “*Derecho Financiero y Tributario. Parte General*”, Ed. Civitas, 5^a edición, Madrid, 1995.
- PÉREZ ROYO, F., “*La financiación de los servicios públicos. Principios constitucionales sobre el gasto público*”, *op. cit.* pág. 134.
- PEREZAGUA CLAMAGIRAND, L., “La responsabilidad contable”, en *Revista Impuestos*, año 1990.
- PEROTTI, R. (1999). "Fiscal Policy In Good Times And Bad", *Quarterly Journal of Economics*, 114, pp. 1399-1436.

- POLO GARRIDO, F., y MARTÍN YESTE, A. M., “*Introducción a la Auditoría del Sector Público*”, Universidad Politécnica de Valencia, 2008.
- QUERALT JIMÉNEZ, J., “*Derecho penal español*”, 6ª ed., Atelier, Barcelona, 2010, pág. 833.
- QUIGLEY, C., “*European State Aid Law*”, second edition, Hart Publishing, Oxford, 2009, pag.124.
- QUINTERO OLIVARES, G., MORALES PRATS, F., “*Comentarios a la parte especial del Derecho penal*”, 8ª ed., Thomson-Aranzadi, Cizur Menor (Navarra) 2009, pág. 1042 y ss.
- QUINTERO OLIVARES, G., “La unificación de la Justicia Penal en Europa”, en *Revista Penal* (3), 199, pág. 51.
- RAMEY, V., y SHAPIRO, M., “*Costly Capital Reallocation and the Effects of Government Spending*”, Carnegie-Rochester Conference Series on Public Policy, 48, 1998, pag. 145-94.
- RANCAÑO MARTÍN, M. A., “El progresivo distanciamiento dogmático entre el ilícito penal y el ilícito tributario”, en *Quincena Fiscal Aranzadi*, nº 16/2014.
- RAZQUÍN LIZÁRRAGA, J.A., “Acerca de la naturaleza del derecho de acceso a la información pública (A propósito de la STEDH de 28 de noviembre de 2013)”, *Revista Aranzadi Doctrinal*, nº 11, 2014.
- REBOLLO PUIG, M., e IZQUIERDO CARRASCO, M., en FERNÁNDEZ FARRERES, G., “*Comentario a la Ley General de Subvenciones*”, Thomson Civitas, 2005, pág. 601.
- REBOLLO PUIG, M., “El reintegro de las subvenciones”, en “*Comentarios a la Ley General de Subvenciones*”, *op. cit.* pág. 407.
- REGUERO IBÁÑEZ, J. L., “El régimen jurídico de las subvenciones locales”, en *Cuadernos de Derecho local*, INAP, 2002.
- ROCA AGAPITO, L., “*El delito de malversación de caudales públicos*”, Ed. Bosch, Barcelona, 1999, págs. 178-180.

- RODRIGO LAVILLA, J., "Revocación y reintegro de subvenciones", en *"Derecho de las Subvenciones y Ayudas Públicas"*, op. cit. pág. 472.
- RODRÍGUEZ BEREIJO, A., "Los fundamentos constitucionales del control interno de la actividad financiera del Estado", en la obra *Eficacia y legalidad en la Gestión Pública. X Jornadas de control interno del sector público, Intervención General de la Administración del Estado*, Madrid, 1993, págs. 22 y 23.
- RODRÍGUEZ BEREIJO, A., "Introducción al estudio del Derecho Financiero", Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1976.
- RODRÍGUEZ BEREIJO, A., "La Constitución de 1978 y el modelo de Estado: consideraciones sobre la función de la Hacienda Pública", en *Revista Sistema*, nº 53, 1983, pág. 87.
- RODRÍGUEZ CASTAÑO, A. R., "Los sujetos de la relación jurídica. Órgano concedente, beneficiarios y entidades colaboradoras. La subcontratación", *Derecho de las Subvenciones y Ayudas Públicas*, op. cit., pág. 366.
- RODRÍGUEZ IGLESIAS, G. C., y LÓPEZ ESCUDERO, M., "El Derecho como instrumento de integración económica y monetaria en la Unión Europea", *Estudios Jurídicos en homenaje al profesor Aurelio Menéndez*, Civitas, 1996, tomo IV, págs. 505 y ss.
- RODRIK, D., "Industrial Policy for the Twenty-First Century", November 2004, CEPR Discussion Paper No. 4767.
- ROEL HERNÁNDEZ, M., "El control financiero en las Administraciones Públicas" en *Auditoría Pública*, nº 13-14, junio de 1998, págs. 58-64.
- ROSIÑOL Y VIDAL. C., "La responsabilidad contable y la gestión de los recursos públicos. Análisis de la doctrina del Tribunal de Cuentas", Civitas, 2ª edición, 1999.
- ROSS, M., "State Aids and National Courts: Definitions and Other Problems", *Common Market Law Review*, pag. 401-407.
- RUBINI, L., "The Definition of Subsidy and State Aid (WTO and Ec Law in Comparative Perspective)", Oxford University Press, pag.15, 18, 37-50.

- RUIZ ALMENDRAL, V., *“Estabilidad Presupuestaria y Gasto Público en España”*, Ed. La Ley, Madrid, 2008, pág. 60 y ss., 75 y ss. y 105.
- SÁEZ DE JÁUREGUI, L. M., “Pensiones: poner el cascabel al gato”, en *Diario digital Cinco Días* accesible en formato electrónico en: http://cincodias.com/cincodias/2013/04/19/economia/1366395080_906006.html
- SÁINZ DE BUJANDA, F., *“Hacienda y Derecho”*, Estudios de Derecho financiero, Instituto de Estudios Políticos, 1962, Vol. 1, pág. 479.
- SAINZ DE BUJANDA, F., *“Sistema de Derecho Financiero I, volumen primero”*, Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 1977, pág. 479.
- SALA SÁNCHEZ, P., *“La Jurisdicción contable. Las responsabilidades contables y su enjuiciamiento en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de España”*, Servicio de Publicaciones del Tribunal de Cuentas, Madrid, 1984.
- SALA SÁNCHEZ, P., “La responsabilidad contable en la nueva Ley General Presupuestaria”, *Revista Galega de Economía*, vol. 16, núm. extraord. 2007.
- SALAS DARROCHA, J. T., *“Comentarios a sentencias de Audiencias Provinciales”*, nº 19/2003, Parte estudio, Editorial Aranzadi, Navarra, 2003.
- SALVATIER, R., *“El Derecho Contable al servicio del hombre”*, Ediciones ICE, Año 1972.
- SÁNCHEZ, C., *“España y la Ley de Wagner. Por qué el modelo de Estado es un lastre para la recuperación”*, artículo digital en diario *El Confidencial*: http://www.elconfidencial.com/cache/2009/02/27/mientras_tanto_69_espana_wagner_modelo_estado_lastre_recuperacion.html
- SÁNCHEZ LÓPEZ, V., *“El delito de fraude de subvenciones en el nuevo Código penal”*, Colex, Madrid, 1997, pág 105.
- SÁNCHEZ MORETÓN, F., *“Apunte sobre la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno”*, Salamanca, 2014, Accesible en formato digital.

- SANZ, M. C., "El control de las ayudas de Estado en la CEE", en *Revista de Economía Industrial*, nº 259, 1988.
- SANTACANA GÓMEZ, J. M., "El control interno de las subvenciones y ayudas públicas", en la obra "Derecho de las subvenciones y ayudas públicas", Aranzadi, 2011, págs. 529 y ss.
- SANZ GÓMEZ, R. J., "El proyecto de Ley de transparencia, el secreto tributario y la relación cooperativa. Control sobre los acuerdos transaccionales entre la Administración tributaria y los grandes contribuyentes", *Impuestos*, nº 10, 2013.
- SCHÖNKE/SCHRÖEDER/LENCKNER, StGB, 24ª ed., 1991, 264,4; TIEDEMANN, StGB Leipziger Kommenter, 10ª ed. 1979, 264,8.
- SERRANO GÓMEZ, A., y SERRANO MAÍLLO, A., "Derecho penal. Criminal Law, Parte Especial. Special Section", Dykinson, Madrid, 2010, pág. 592.
- SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L. y CORTES BECHIARELLI, E., "Delitos contra la Hacienda Pública", Edersa, Madrid, 2002, pág. 136.
- SESMA SÁNCHEZ, B., "La aparente nulidad de los gastos contraídos sin crédito presupuestario: criterios para una interpretación del principio de especialidad cuantitativa", *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 101, 1999
- SESMA SÁNCHEZ, B., "El control financiero de subvenciones públicas en la nueva Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones", en *Auditoría Pública*, nº 35, 2005, págs. 21-36.
- SESMA SÁNCHEZ, B., "El control financiero" en "Comentario de la Ley General de Subvenciones" (Dir. FERNÁNDEZ FARRERES, G.), Ed. Thomson Civitas, España, 2005, pág. 529.
- SESMA SÁNCHEZ, B., "La posición de los beneficiarios de subvenciones públicas en los procedimientos de control", en *Revista de Auditoría Pública*, nº 40/2006, págs. 75 a 86 y 625 a 629.
- SESMA SÁNCHEZ, B., en la colaboración realizada en la obra colectiva dirigida por FERNÁNDEZ FARRERES, G., "Comentario a la Ley General de Subvenciones", Thomson Civitas, 2005, pág. 535.

- SESMA SÁNCHEZ, B., en la obra colectiva dirigida por FERNÁNDEZ FARRERES, G., *“Comentario a la Ley General de Subvenciones”*, Thomson Civitas, 2005, pág. 538.
- SEVILLA, J., BERNALDO DE QUIRÓS, *“¿Mercado o Estado?”*, Ediciones Deusto, Barcelona, 2010.
- SGUBBI, F., *“Derecho Penal Comunitario”* (trad. QUINTANAR DÍEZ, M.), Cuadernos de Política Criminal, 1996, pág. 107.
- SIERRA MOLINA, G., PÉREZ LÓPEZ, J. A., DUARTE ATOCHE, M. T., *“Análisis conceptual del SEC-95 desde un punto de vista contable”*, Universidad de Sevilla Departamento de Contabilidad y Economía Financiera, en XII Jornadas de gestión científica hispano-lusas, la empresa familiar en un mundo globalizado, Lugo, 2003, pág. 289.
- SILVA SÁNCHEZ, J.M., *“Sobre las posibilidades y límites de una dogmática supranacional del Derecho penal”*, en Fundamentos de un sistema europeo de Derecho Penal, Libro Homenaje a Claus Roxin, Barcelona, 1995, pág. 11.
- SIMÓN ACOSTA, E., "Capacidad contributiva y deuda pública", *Actualidad Jurídica Aranzadi*, nº 809, 2010, versión digital en Westlaw.es, BIB 2010\3801.
- SINCLAIR, I., *“The Vienna Convention on the Law of Treaties”*, 2nd edn, Manchester, Manchester University Press, 1984, pag. 117.
- SMITH, A., *“An Inquiry into de Nature and Causes of the Wealth of Nations of 1776”*, London, 1776.
- SNAPE, R., *“International Regulation of Subsidies”*, The World Economy, 1991, pag. 139- 140.
- SOLDEVILLA FRAGOSO, S., *“La destrucción de empleo como causa de incumplimiento total de las condiciones de una subvención”*, en *Actualidad Administrativa*, nº 14/2007.
- SOLER ROCH, M. T., *“Los principios implícitos en el régimen jurídico del gasto público”*, en El sistema económico en la Constitución española, vol. II, XV Jornadas de

Estudio de la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, Ministerio de Justicia, Madrid, págs.. 1848 y 1849.

SOLER ROCH, M.T., "Coordinación presupuestaria y autonomía financiera de las Administraciones públicas", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 27, 2001, pág. 83.

SOLER ROCH, M.T., "Principios inspiradores de la reforma de la Ley General Presupuestaria", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 30, 2002, pág. 24.

SOLER-TAPPA. E., "Subvenciones nominativas y las llamadas transferencias verticales, distinción: viabilidad de la figura del convenio de colaboración", en *Revista Actualidad Administrativa*, nº 10/2010.

SORIANO GARCÍA, J. E., y SÁNCHEZ GUTIÉRREZ, M. M., en "El control de las ayudas públicas en España: un contexto a cambiar", en *Revista de Auditoría Pública*, nº 166, 2005, pág. 248.

STÄHLER, N., THOMAS, C., "A DSGE Model for Fiscal Policy Simulations, *Economic Modelling*", 29 (2), 2012, p. 239-261. También disponible como Documento de Trabajo nº 1110. Banco de España.

SUÁREZ MONTES, R. F., "El delito de malversación de caudales públicos", en *Revista General de Legislación y Jurisprudencia*, 1966, Vol. I, págs. 831-879.

SYKES, A., "The Economics of WTO Rules on subsidies and Countervailing Measures", Law and Economics working papers, no. 186, Chicago, May 2003.

TEJERIZO LÓPEZ, J. M., "Comentario al artículo 135: Deuda pública" en Comentarios a la Constitución, Tomo X, Ed. Edersa, Madrid, 2006, pág. 350.

TERRADILLOS BASOCO, J. M., "Política y Derecho penal en Europa", *Revista Penal*, nº 3, 1999, pág. 63 y "Fraude de subvenciones comunitarias. Los medios de control", en VVAA (coord. TERRADILLOS BASOCO) "La protección de los intereses financieros de la Comunidad Europea", Ed. Trotta, Madrid, 2001, págs. 22-23.

TIEDEMANN, StGB Leipziger Kommenter, 10.^a ed. 1979, 264,8.

- TILT, C. A., “*Professionals’ Perspectives of Corporate Social Responsibility*”, Springer-Verlag, Berlin Heidelberg, 2009, pags. 11-23.
- TOLEDO JÁUDENES, J., “Principio de oficialidad y el procedimiento en la jurisdicción contable”, en *Revista Española de Derecho Administrativo*, nº 43, 1984.
- TORREGROSA CARNÉ, M. D., “*Estudios de Fiscalidad empresarial*”, Tratamiento de las subvenciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en Estudios de fiscalidad empresarial, Escola Universitària d’Estudis Empresarials (U.B.), Fundació Bosch y Gimpera (U.B.), Barcelona, 2002.
- TORRES FERNÁNDEZ, J.J., “El enjuiciamiento contable de la gestión de los caudales públicos”, en *Actualidad Administrativa*, nº 4, 20-26 de enero de 1997.
- TORRES PÉREZ, A., “*La projecció de la potestat subvencional sobre la distribució competencial. Anàlisi de la pràctica estatal*”, IEA, Barcelona, 2011.
- TRACHTMAN, J. P., “*The Constitution of the WTO*”, in *European Journal of International Law*, 2006, pag. 623.
- TRIANA REYES, B., y TORRES FERNÁNDEZ, J. J., “Las relaciones entre las jurisdicciones contable y penal”, en *Actualidad Administrativa*, nº 48.
- TWINING, W., “*Globalization and Legal Theory*”, London, Butterworths, 2000, chapter 7.
- UTRILLA DE LA HOZ, A., “*El sector público empresarial autonómico y local*”, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 2006.
- VACAS GARCÍA-ALÓS, L., “*El Tribunal de Cuentas. Enjuiciamiento contable y jurisprudencia constitucional*”, Editorial La Ley-Actualidad, Madrid, 1998.
- VACAS GARCÍA-ALÓS, L., “*La responsabilidad contable de los gestores públicos y de los perceptores de subvenciones en la jurisprudencia*”, Colección Claves de la Jurisprudencia, Editorial Reus, Madrid, 2009.
- VALBUENA GARCÍA, E., “*Comentario al artículo 308 del Código Penal*”, artículo accesible en revista virtual VLex en el siguiente enlace: <http://libros-revistas-derecho.vlex.es/vid/comentario-articulo-codigo-penal-206495629>

- VALLECILLO MORENO, F., "Control financiero sobre sociedades públicas locales", en *Revista El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, nº 3/2009.
- VALLÉS, J. M., "¿Cuánto mercado puede tolerar la democracia?", en *diario El País*, viernes, 11 de junio de 2010, pág. 33.
- VAN MIERT, K., "*European Community Competition Policy: 25th Report on Competition Policy*", 1995.
- VEGA GARCÍA, C. A., "La cuenta justificativa en las subvenciones nominativas. Cuestiones a fiscalizar", en *La Administración Práctica*, nº 5/2013.
- VEGA LABELLA, J. I., "*Libro de subvenciones y ayudas*", Editorial DAPP, 2008.
- VERCHER NOGUERA, A., "Informe al Parlamento Europeo", Doc. Parl. Europeo, pág. 3. <http://www.europarl.europa.eu/document/activities/cont/.pdf>
- VERDÚ CONTRERAS, T. M., "*Aspectos relevantes de las subvenciones públicas en España: marco normativo estatal, alcance normativo y Ley General de Subvenciones*", en Seminario de la Escuela de Negocios de Murcia, Murcia, septiembre 2007, pág. 13.
- VILLORIA, M., "*Algunas reflexiones sobre la Ley de Transparencia, Acceso a la Información y Buen Gobierno*", Boletín de Función Pública del INAP, nº 9, mayo, 2012.
- VILLORIA, M., "Transparencia y valor de la transparencia. Marco conceptual", *Publicación digital de la Fundación Democracia y Gobierno Local*, 2013, Accesible en www.gobiernolocal.org/publicaciones/publicacionesdigitales
- VINER, J., "*Dumping: A Problem in International Trade*", New York, Kelley, 1966, pag. 166-8.
- VIVES ANTÓN, T. S., "*Derecho Penal*", 3ª ed. act. de acuerdo con la Ley Orgánica 5/2010, Tirant lo Blanch, Valencia, 2010. Contenido CD-ROM.
- WEILER, J. H. H., en el contexto europeo: "The transformation of Europe", 1990-1991, *Yale Law Journal*, 2403.

WENDY, CAREY, HALCHIN & KEAGAN, "*Government transparency and secrecy: an examination of meaning and its use in the executive branch*", Congressional Research Service, US Congress, 2012.

WINTER, J., "*Supervision of State Aid: Article 93 in the Court of Justice*", 30, CMLrev, 1993, pag. 311.

YERGIN, D., STANISLAW, J., "*Commanding Heights: The Battle of the World Economy*", Simon and Schuster, 2002, p. 16, 17.

ZORNOZA PÉREZ, J., "El ámbito de aplicación de la Ley General Presupuestaria, entidades que se integran en el sector público estatal", en *Revista Española de Control Externo del Tribunal de Cuentas*, nº 18, septiembre, 2004.

ZWEIGERT, K., and KÖTZ, H., "*An Introduction to Comparative Law*", Oxford, Oxford University Press, 1999.

Análisis jurisprudencial

○ **Sentencias del Tribunal Supremo.**

- STS de 29 de mayo de 2009.
- STS de 16 de octubre de 2008.
- STS de 13 de junio de 2008.
- STS de 17 de abril de 2008.
- STS de 16 de abril de 2008.
- STS de 16 de abril de 2008.
- STS de 25 de abril de 2007.
- STS de 24 de abril de 2007.
- STS de 7 de febrero de 2007.
- STS de 31 de enero de 2007.
- STS de 8 de noviembre de 2006.
- STS de 15 de mayo de 2006.
- STS de 28 de marzo de 2006.
- STS de 1 de febrero de 2006.
- STS de 25 de enero de 2006.
- STS de 2 de noviembre de 2005.
- STS de 6 de octubre de 2004.
- STS de 21 de julio de 2004.
- STS de 2 de julio de 2004.
- STS de 21 de mayo de 2004.
- STS 18 de mayo de 2004.
- STS 12 de mayo de 2004.
- STS de 31 de marzo de 2004.
- STS de 27 de febrero de 2004.
- STS de 19 de septiembre de 2003.
- STS de 12 de julio de 2003.
- STS de 8 de julio de 2003.

- STS de 16 de junio de 2003.
- STS de 13 de junio de 2003.
- STS de 9 de junio de 2003.
- STS de 30 de mayo de 2003.
- STS de 30 de abril de 2003.
- STS de 7 de marzo de 2003.
- STS de 18 de febrero de 2003.
- STS de 29 de enero de 2003.
- STS de 13 de enero de 2003.
- STS de 18 de noviembre de 2002.
- STS de 16 de septiembre de 2002.
- STS de 29 de mayo de 2002.
- STS de 27 de mayo de 2002.
- STS de 16 de julio de 2001.
- STS de 19 de marzo de 2001.
- STS de 8 de mayo de 2000.
- STS de 13 de diciembre de 1999.
- STS de 5 de octubre de 1999.
- STS de 7 de junio de 1999.
- STS de 12 de noviembre de 1998.
- STS de 7 de mayo de 1998.
- STS de 10 de febrero de 1998.
- STS de 19 de abril de 1997.
- STS de 15 de febrero de 1997.
- STS de 3 de junio de 1997.
- STS de 24 de enero de 1997.
- STS de 29 de septiembre de 1997.
- STS de 22 de noviembre de 1996.
- STS de 10 de julio de 1995.
- STS de 27 de mayo de 1995.
- STS de 27 de septiembre de 1994.
- STS de 4 de diciembre de 1992.
- STS de 16 de julio de 1988.
- STS de 16 de julio de 1988.

- STS de 18 de octubre de 1986.
- STS de 10 de mayo de 1986.
- STS de 14 de marzo de 1984.

- **Sentencias del Tribunal Constitucional.**

- STC 134/2011, de 20 de julio.
- STC 25/2002, de 11 de febrero.
- STC 26/2002, de 11 de febrero.
- STC 98/2001, de 5 de abril.
- STC 206/2001, de 22 de octubre.
- STC 190/2000, de 13 de julio.
- STC 60/2000, de 2 de marzo.
- STC 341/1993, de 18 de noviembre.
- STC 79/1992, de 28 de mayo.
- STC 64/1991, de 22 de marzo.
- STC 28/1991, de 14 de febrero.
- STC 246/1991, de 19 de diciembre.
- STC 18/1991, de 31 de enero.
- STC 76/1990, de 30 de abril.
- STC 214/1989, de 21 de diciembre.
- STC 252/1988, de 20 de diciembre.
- STC 187/1988, de 17 de octubre
- STC 110/1984, de 26 de noviembre.
- STC 76/1983, de 5 de agosto.

- **Jurisprudencia europea.**

- Case T-308/00 Salzgitter v Commission. [1994] ECR II-1933.

- Case 34/02 EURL Le Levant 001 v Commission [2006] ECR 267.
- Case 41/05 Air Liquide Industries Belgium [2006] ECR 5293.
- Case 148/04 Unicredito Italiano [2005] ECR 11137.
- Case 172/03 Heiser [2005] ECR 1627.
- Case 345/02 Pearle [2004] ECR I-7139.
- Case 310/99 Italy v Commission [2002] ECR 2289.
- Case 379/98 PreussenElektra [2001] ECR I-2009.
- Case C-353/95P Ladbroke v Commission. [1997] ECR I-7007 511.
- Case 44/93 Namur-Les Assurances v OND [1994] ECR 3829.
- Case 278-280/92, Spain v Comission. [1994] ECR 4103 per Advocate General Jacobs, p. 4112.
- Case 387/92 Banco exterior de España [1994] ECR 877.
- Case C-432/92, Rustica Semences SA v Finanzamt Kehl [1994] ECR 3519 per Advocate General Jacobs at p. 3527.
- Case 142/87 Belgium v Commission [1990] ECR I-959.
- Case 57/86 Greece v Commission [1988] ECR 2855.
- Case 70/85 Van der Kooy v Commission [1988] ECR 219.
- Case 253/84, GAEC v Council and Commission [1987] ECR 123, per Advocate General Slynn, at p. 146.
- Case 84/82, Germany v Commission [1984] ECR 1451, per Advocate General Slynn, p. 1501.
- Caso Wilhem vs. Bundeskartellamt, de 13 de diciembre de 1969, Asunto 14/68.9.

- **Otras reseñas bibliográficas.**

- *Reglamento del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública de 3 de marzo de 1925.*
- *Decisión del Consejo de 31 de octubre de 1994 modificada por la Decisión del Consejo de 7 de junio de 2007, sobre el sistema de recursos propios de las Comunidades Europeas (2007/436/CE,*

Euratom), adoptada en Bruselas el 7 de junio de 2007.

- *Reglamento (CE) nº 2223/96 del Consejo de 25 de junio de 1996 relativo al sistema europeo de cuentas nacionales y regionales de la Comunidad. Diario Oficial nº L310 de 30/11/1996.*
- *Circular 2/2009 de la Fiscalía General del Estado.*
- *Orden EHA/1332/2011, de 19 de mayo, por la que se dictan las normas para la elaboración de los escenarios presupuestarios para el periodo 2012-2014.*
- *Informe Macroeconómico y de economía internacional elaborado por la Dirección General de Análisis Coyuntural y de Previsiones Económicas. Accesible en la siguiente dirección electrónica del Ministerio de Hacienda: <http://serviciosweb.meh.es>*
- *Manual de Justificación de Ayudas y Subvenciones de la Agencia Estatal de Cooperación Internacional (AECI), disponible en el siguiente enlace: http://www.aecid.es/galerias/descargas/normativas/Manual_Justificacion.pdf*
- *Página web oficial del Poder Judicial: <http://www.poderjudicial.es>*
- *Página web oficial de la Unión Europea: <http://www.europa.eu>*
- *Página web oficial del Tribunal de Cuentas: <http://www.tcu.es>*

GLOSARIO DE ABREVIATURAS

/

GLOSSARY

GLOSARIO DE ABREVIATURAS / GLOSSARY

AIREF= Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal.

F.J= Fundamento Jurídico.

IGAE= Intervención General de la Administración del Estado.

LFTCu= Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

LGP= Ley General Presupuestaria.

LGS= Ley General de Subvenciones.

LGT= Ley General Tributaria.

LOEPSF= Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

LOFAGE= Ley Orgánica de Funcionamiento de la Administración General del Estado.

LOFCA= Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

LOFTCu= Ley Orgánica de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

LPGE= Ley de Presupuestos Generales del Estado.

LOPJ= Ley Orgánica del Poder Judicial.

LOTCu= Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

LRBRL= Ley Reguladora de Bases de Régimen Local.

LRHL= Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

LRJAE= Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado.

LRJAP-PAC= Ley de Régimen Jurídico de la Administración Pública y del Procedimiento Administrativo Común.

LSA= Ley de Sociedades Anónimas.

OCEX= Órganos de Control Externo.

OCDE= Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.

OMC= Organización Mundial del Comercio.

PNB= Producto Nacional Bruto.

PGE= Presupuestos Generales del Estado.

RLGS= Reglamento de la Ley General de Subvenciones.

STS= Sentencia del Tribunal Supremo.

TCu= Tribunal de Cuentas.

TECGUEM= Tratado de Estabilidad, Coordinación y Gobernanza en la Unión Económica y Monetaria.

TFUE= Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

TJCE= Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea.

TRLCSP= Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público.

TRLGEP= Texto Refundido de la la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

TRLHL= Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.

TS= Tribunal Supremo.

TUE= Tratado de la Unión Europea.

UE= Unión Europea.

WTO= World Trade Organization.

