

COMENTARIOS DE JURISPRUDENCIA

La vinculación y eficacia de las actuaciones de comprobación administrativa de subvenciones. Sentencia de la sección tercera de la sala de lo contencioso-administrativo en Sevilla, del tribunal superior de justicia de andalucía de 22 de marzo de 2017.

Joaquín Gallardo Gutiérrez

Letrado de la Junta de Andalucía

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN; II. ANTECEDENTES. OBJETO DE LA CONTROVERSI. III. LA RELACIÓN Y VINCULACIÓN ENTRE LAS TAREAS DE COMPROBACIÓN ADMINISTRATIVA. IV.-PROCEDIMIENTO DE CONTROL FINANCIERO. INCIDENCIAS Y EFICACIA SOBRE EL PROCEDIMIENTO DE REINTEGRO.

I. INTRODUCCIÓN

La Sentencia dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo en Sevilla, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 22 de marzo de 2017, Recurso núm. 435/2017, desestima el recurso formulado, confirmando el reintegro acordado por la Consejería de Empleo, Empresa y Comercio de la Junta de Andalucía, por ser éste ajustado al ordenamiento jurídico. A dicha conclusión, llega la Sala sentenciadora tras el análisis en detalle de la relación y vinculación entre las diferentes actuaciones de fiscalización y comprobación administrativa de subvenciones, y sus efectos sobre el eventual procedimiento de reintegro que pueda acordarse, así como un examen de la integración del procedimiento de control financiero en el resto del procedimiento subvencional, y su relación con el conjunto de actuaciones que conforman este último, sobre la base de la más reciente doctrina jurisprudencial de nuestros Tribunales de Justicia. Todo ello, unido al tratamiento de cuestiones generales como la debida motivación de la resolución de reintegro, y de fondo del concreto supuesto de hecho, sobre los gastos inadmitidos.

La citada resolución resulta relevante tanto por las decisiones que adopta en relación con cada una de las cuestiones planteadas, comportando el reconociendo ex-

preso de soluciones para cuestiones arduamente debatidas en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Andalucía, como por su carácter integrador, al abordar en una sola resolución, de forma conjunta, ordenada y sistemática, los principales problemas derivados de las relaciones entre las actuaciones de comprobación administrativas, y entre éstas y el ulterior procedimiento de reintegro.

De este modo, la cuestión que pretendemos abordar a través del presente comentario es la relativa a la interrelación entre las diferentes actuaciones que pueden producirse en el ámbito subvencional con trascendencia sobre la tarea de comprobación, y la vinculación que de ellas puede traducirse para la administración respecto de actuaciones o procedimientos posteriores. La cuestión tiene una doble vertiente, pues se refleja tanto inter fases, dentro del procedimiento subvencional, es decir entre la actividad inicial dirigida a la liquidación y pago de la subvención, y la actividad de comprobación stricto sensu desarrollada por el órgano gestor, como entre procedimientos diferentes, esto es, entre la comprobación técnico-económica llevada a cabo por el órgano gestor y el procedimiento de control financiero desarrollo por el órgano interventor. En uno y otro caso, el análisis debe realizarse bajo el prisma protector para el administrado de los principios de seguridad jurídica y confianza legítima, de forma que lo debatido es si la actividad fiscalizadora llevada a cabo con ocasión de la liquidación y pago de la subvención, o incluso la comprobación desarrollada por el órgano gestor, puede generar una situación jurídica para el administrado merecedora de protección con la consiguiente vinculación para la administración, de forma que ésta a través de fases o procedimientos ulteriores, no pueda ir contra sus propios actos, en relación con aquéllo que inicialmente fiscalizó, liquidó y pagó, e incluso, en el seno de un procedimiento de comprobación administrativa dio por correcto y válido, llegando posteriormente a otra conclusión que conlleve inexorablemente el inicio de un procedimiento de reintegro.

Junto a ello, siguiendo la Sentencia objeto de comentario, abordaremos la relación del procedimiento de control financiero con el eventual procedimiento de reintegro que pueda iniciarse, y en particular la eficacia o relevancia que debe reconocerse sobre éste último a las incidencias, vicios y patologías sufridas o que afecten al procedimiento de control financiero.

II. ANTECEDENTES. OBJETO DE LA CONTROVERSIA.

Como no podía ser de otra forma, los presente hechos arrancan con la solicitud y posterior concesión de subvención al amparo de la Orden de 23 de octubre de 2009 por la que se desarrollaba el Decreto 335/2009, de 22 de septiembre, y se establecían las bases reguladoras para la concesión del subvenciones y ayudas y otros procedimientos. Concedida y aceptada la subvención, la entidad beneficiaria percibió en

concepto de anticipo el 75 % de su importe, supeditándose el cobro del 25% restante a la justificación de al menos el 25% del total subvencionado mediante la oportuna presentación de los documentos acreditativos de la ejecución y de los gastos pagados.

Transcurrido el plazo de ejecución de la actividad subvencionada y finalizada ésta, la entidad beneficiaria solicitó liquidación de la subvención según declaración de gastos y documentación acreditativa presentada. Dicha solicitud fue atendida por la administración autonómica que practicó la oportuna liquidación mediante el dictado de sendas resoluciones, acordando el abono del importe restante según el resultado de aquélla.

Varios años después, dentro del plazo de prescripción a que se refiere el art. 39 Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (en adelante LGS), como consecuencia de las actuaciones de la Intervención de la Junta de Andalucía en relación con el control especial de subvenciones de formación para el empleo, y del informe definitivo a que dieron lugar, se considera que la entidad beneficiaria ha incurrido en diversos incumplimientos tanto de forma, atinentes a la falta de justificación de determinados gastos, como de fondo, relativos a la elegibilidad del gasto por haber incurrido en subcontratación, gastos fuera del periodo subvencionable, y gastos no admisibles. De acuerdo con ello, se acuerda el inicio de procedimiento de reintegro, dando debido traslado a fin de que pudiera formular alegaciones la beneficiaria, quien así lo hizo manifestando su disconformidad con el procedimiento iniciado al haber existido ya un previo pronunciamiento administrativo que reconocía la plena conformidad de los gastos que ahora se pretendían reintegrar. Concluida la tramitación del procedimiento, se dicta resolución que acuerda el reintegro parcial en la cuantía de los gastos consideramos no admisibles, desestimando las alegaciones formuladas por la entidad beneficiaria. Frente a dicha resolución se formula recurso de reposición que es desestimado íntegramente.

Contra la resolución que acordaba la devolución parcial de las cantidades subvencionales, concedidas, liquidadas y abonadas, se alzó la beneficiaria considerando no ajustado a derecho el pronunciamiento administrativo sobre la base de una pluralidad de motivos impugnatorios, tanto de forma como de fondo: la caducidad del procedimiento de reintegro; la inadecuación del procedimiento seguido; diversas infracciones del procedimiento de control financiero; falta de motivación de la resolución de reintegro; vulneración de los principios de seguridad jurídica y confianza legítima; y la adecuación y plena justificación de los gastos inadmitidos.

En lo que al objeto del presente comentario interesa, la entidad beneficiaria amparó su pretendido derecho en el hecho de que la administración, concedida la subvención, ejecutada la actividad subvencional y a solicitud de la propia beneficiaria

practicó liquidación de la subvención abonando el importe restante. Dicha liquidación, según mantuvo la beneficiaria se practicó previa constatación del cumplimiento de las condiciones impuestas y de la consecución de los objetivos de la actividad formativa, de modo que la administración pudo ya en aquél momento constatar las causas que posteriormente le llevaron a acordar el reintegro, por ser perfectamente apreciables del examen de la documentación aportada. Se ejercieron en definitiva, las potestades de control administrativo en el momento de la liquidación y pago de la subvención, y se declararon conformes los gastos presentados, dictándose acto administrativo a tal efecto que devino firme y consentido. Dicho acto, no puede ser objeto de revisión sino a través de las vías de los arts. 106 y 107 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante LPACAP) por constituir un acto propio de la administración que no puede ser dejado sin efecto a través del procedimiento de reintegro al suponer de facto la revisión de un control previo realizado por el propio órgano gestor. Ello, por aplicación de los principios de seguridad jurídica y confianza legítima, en tanto en cuanto declarada la adecuación y justificación del gasto se produce respecto de la entidad beneficiaria una situación de confianza merecedora de protección que se ve vulnerada como consecuencia del reintegro acordado.

A mayor abundamiento, la beneficiaria consideraba que se había vulnerado el procedimiento de control financiero. Invocaba que con anterioridad al inicio del procedimiento de reintegro nunca tuvo conocimiento del informe definitivo emitido por la Intervención de la Junta de Andalucía que fundamentaba el reintegro, lo que le había generado indefensión. Igualmente, consideraba omitidos trámites preceptivos y esenciales del procedimiento, en particular, el plazo legalmente establecido desde la recepción del informe definitivo para que el órgano gestor iniciara el procedimiento de reintegro y comunicara su iniciación a la Intervención, y la falta de traslado de las alegaciones presentadas al órgano interventor para que emitiera informe, todo lo cual generaba la nulidad de la resolución que acordaba la devolución de las cantidades.

III. LA RELACIÓN Y VINCULACIÓN ENTRE LAS TAREAS DE COMPROBACIÓN ADMINISTRATIVA.

Como ya hemos expuesto anteriormente, la cuestión planteada está referida a la relación que ha predicarse respecto de las diferentes actuaciones de fiscalización o comprobación en el ámbito subvencional, y si de ellas puede derivarse un efecto vinculante para la administración, de modo que no pueda apartarse de aquéllas, sino a través de los procedimientos legalmente establecidos para dejar sin efectos los actos o resoluciones administrativas.

La cuestión no es baladí, y es objeto de un intenso debate administrativo y judicial, pues si no se reconoce una eficacia vinculante, generante de actos propios para la administración, ésta podrá ejercitar sus potestades de comprobación plenamente, sin tener en cuenta los antecedentes previos, y en su caso, acudir directamente al procedimiento de reintegro. En caso contrario, los principios de seguridad jurídica y confianza legítima impedirán realizar una nueva comprobación, y sólo podrá procederse a ella a través de los procedimientos tendentes a anular los actos previos, con los límites legalmente establecidos.

El análisis tiene dos vertientes claramente diferenciadas: la relación que se produce dentro del procedimiento subvencional, es decir entre la actividad inicial fiscalización, destinada a la liquidación y pago de la subvención y la propia actividad de comprobación desarrollada por el órgano gestor al amparo de los arts. 32 LGS y 84 del Reglamento General de Subvenciones aprobado por Real Decreto 887/2006, de 21 de julio (en adelante RGS); y la relación generada entre procedimientos diferentes, esto es, entre la comprobación llevada a cabo por el órgano gestor en el ejercicio de las potestades antes señaladas y el procedimiento de control financiero desarrollo por el órgano interventor.

Centrándonos ahora en la primera de estas vertientes, es decir la vinculación entre actuaciones dentro del procedimiento subvencional, el análisis debe comenzar recordando la reiterada jurisprudencia según la cual el principio de confianza legítima despliega sus efectos en relación a los aspectos donde tenga cabida la discrecionalidad o la autonomía administrativa, mas no en los aspectos reglados o exigencias normativas (SSTS 2-12-09 y 18-10-2012 entre otras). Como expone la STS Sentencia núm. 631/2017 de 6 abril *“la confianza legítima generada por actuación propia que necesariamente ha de proyectarse al ámbito de la discrecionalidad o de la autonomía, no al de los aspectos reglados o exigencias normativas frente a las que, en el Derecho Administrativo, no puede prevalecer lo resuelto en acto o en precedente que fuera contrario a aquéllos. O, en otros términos, no puede decirse que sea legítima la confianza que se deposite en un acto o precedente que sea contrario a norma imperativa”*.

E igualmente, que la subvención no es un acto declarativo de derechos, sino que consiste en una donación modal "ad causam futurum" por la que un organismo público asume parte de la carga financiera de otro organismo de carácter inferior o de un particular, con una finalidad de interés general, pero específica y determinada, de tal modo que la efectividad de la subvención queda condicionada al cumplimiento por el beneficiario de dicha finalidad, y en caso de incumplimiento de la misma la Administración ha de dejar sin efecto la subvención lo que constituye más que una revocación del primer acuerdo, la constatación de que

falta su presupuesto causal (sentencias del Tribunal Supremo de 18 de febrero de 1.991 , entre otras).

A la comprobación de las subvenciones, dedica la LGS su art. 32 *“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”*. Y el RGS, su art. 84 *“El órgano concedente de la subvención llevará a cabo la comprobación de la justificación documental de la subvención, con arreglo al método que se haya establecido en sus bases reguladoras, a cuyo fin revisará la documentación que obligatoriamente deba aportar el beneficiario o la entidad colaboradora”*.

Ello, debe ser compaginado con la normativa específica de la subvención correspondiente, en el supuesto analizado, era la Orden de 23 de octubre de 2009, que diferenciaba entre una primera fase de pago y liquidación, hasta el 75% en concepto de anticipo a partir de la concesión, y una vez justificado al menos el 25%, hasta el 25% restante, procediéndose ulteriormente a la liquidación conforme a la justificación presentada (art. 99), y una segunda fase de comprobación técnico-económica por el órgano gestor (art. 102), cuyo resultado determinaba el inicio del correspondiente procedimiento de reintegro y su alcance.

Fácilmente, se puede concluir que, ni la concesión de la subvención, ni su ulterior liquidación y pago suponen reconocimiento de derecho alguno al beneficiario que pueda anteponerse frente al ejercicio de las facultades de control que por imperativo legal corresponden a los órganos administrativos. Ello, además debe ponerse en relación con la propia naturaleza de estas actuaciones administrativas, de carácter provisional o interinas y que no comportan un pronunciamiento definitivo o firme por parte del órgano gestor en relación con la justificación presentada, sometida en todo caso al ejercicio de las facultades de comprobación. Lo contrario, supondría dejar pura y simplemente sin contenido la facultad de comprobación atribuida al órgano gestor por los arts. 32 LGS y 84 RGS, pues en tanto ésta se pretendiera desarrollar con posterioridad a los actos de liquidación y pago, quedaría encorsetada por lo acordado en ellos y su carácter vinculante respecto de la facultad comprobatoria de la administración.

De este modo, no es posible hablar de actos propios, generantes de una situación inatacable para el beneficiario de la subvención, por cuanto nos encontramos ante el ejercicio de actuaciones de control, que legalmente corresponden al órgano administrativo, estando sometido el beneficiario, por imperativo legal, a las mismas, y en su caso, al precedente reintegro, cuando concurra causa justificativa ex art. 37 LGS, en tanto no prescriba el derecho de la administración (art. 39).

Muy interesante a tales efectos, resulta el Fundamento Jurídico Tercero de la Sentencia ahora comentada que al albur del análisis de la inadecuación de proce-

dimiento planteada de contrario y partiendo de la distinción recogida en las bases reguladoras entre fase de liquidación y pago y fase de comprobación, destaca el criterio unánime de nuestro Tribunal Supremo¹, aún antes de la entrada en vigor de la vigente LGS, en el sentido de descartar que el control administrativo ulterior resultara contrario a la doctrina de los actos propios y confianza legítima, suponiendo en definitiva, la revisión de un acto declarativo de derechos.

A continuación, la Sentencia de referencia añade una aclaración que viene a corroborar positivamente los argumentos hasta ahora expuestos, por cuanto que la configuración de esta subvención que preveía su liquidación una vez efectuada y justificada la actividad, no impide el ejercicio de la actividad administrativa de comprobación de los requisitos de la subvención, verificando el cumplimiento de sus fines. Efectivamente, podría pensarse y argumentarse que el sistema subvencional diseñado, mediante la actuación administrativa de liquidación una vez ejecutada la actividad subvencional y presentada la justificación por el beneficiario, conlleva, por parte del órgano gestor, un conocimiento suficiente de los elementos necesarios para emitir un pronunciamiento que, en definitiva, constituya un acto propio del que posteriormente no pueda apartarse mediante el ejercicio de la facultad de comprobación en virtud del principio de confianza legítima. Sin embargo, la meritada Sentencia, entendemos que con acertado criterio, aclara que la liquidación no es más que un control inicial del órgano gestor, caracterizado por las notas de provisionalidad e internidad, de modo que no constituye pronunciamiento administrativo definitivo que pueda causar estado sobre las cosas, encontrándose sometido al legítimo ejercicio de las potestades de comprobación ex arts. 32 LGS y 84 RGS, a fin de verificar el cumplimiento de los objetivos de la subvenciones (art. 2 LGS).

La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-administrativo con sede en Sevilla del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, considera que lo determinante de la legalidad del ulterior reintegro radica en determinar si previamente la propia Administración ha llevado a cabo la labor de comprobación y fiscalización de la subvención y de los gastos realizados para el desarrollo de la actividad subvencionada. Si así fuera, el inicio de un nuevo expediente, con idéntica finalidad, sería contrario a derecho. No sólo el derecho de la Administración a reconocer o liquidar el reintegro prescribe a los cuatro años (art. 39 LGS), declara la citada Sección en Sentencia de 18 de abril de 2017, Recurso de apelación 604/2015, sino que si se hubiera iniciado anteriormente un procedimiento con idéntico fin al que justifica el posterior de reintegro, éste devendría nulo en la medida en que ya ha existido un

¹ Siendo indicativa de tal criterio la Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de marzo de 2009, Recurso 993/2007.

previo pronunciamiento administrativo sobre el mismo asunto que, adquiriendo firmeza, y en base al principio de legalidad y seguridad jurídica, no puede ser reabierto indefinidamente.

Este pronunciamiento es coincidente con el mantenido por la Sección Primera de la misma Sala en Sentencia 12 de diciembre de 2017, Recurso 109/2016, que considera que realizada la actuación administrativa de comprobación de la subvención, comprobado que la actividad se ha desarrollado, que el gasto ha sido adecuado y justificado, solo es posible la comprobación administrativa mediante el procedimiento de control financiero con sometimiento a las específicas normas que lo regulan dado que al existir el previo pronunciamiento administrativo no cabe uno nuevo en base al principio de legalidad y seguridad jurídica.

La cuestión, entendemos, radica en determinar cuándo ha de considerarse producida una verdadera actuación administrativa de comprobación de conformidad con los art. 32 LGS y 84 RGS con eficacia vinculante, o, dicho de otro modo, a qué concretas actuaciones administrativas dentro del procedimiento subvencional deben reconocérseles trascendencia a los efectos de impedir el ulterior inicio y desarrollo de un procedimiento de comprobación administrativa, por existir un previo pronunciamiento administrativo que lo impida en virtud del principio de confianza legítima. De este modo, no toda actuación administrativa en el seno del procedimiento subvencional, aún cuando en ella se haya producido una cierta tarea fiscalizadora de la actividad del beneficiario debe entenderse hábil para provocar el efecto vinculante, sino sólo aquellas que verdaderamente constituyan el ejercicio de las potestades administrativas de comprobación configuradas por el legislador en los arts. 32 LGS y 84 RGS, dando lugar a actos definitivos y firmes. No deben integrarse en dicho concepto actuaciones meramente instrumentales, tendentes únicamente al examen de la corrección formal de la documentación presentada, es decir, si ésta es la exigida por la normativa reguladora de la subvención y si, en su caso, se encuentra completa, ni aquellas que por su naturaleza sólo tiene carácter provisional, no constituyendo un examen exhaustivo y completo. En definitiva, sólo podrán integrarse en aquél concepto aquellas actuaciones que por su significado, carácter definitivo y alcance verdaderamente supongan el análisis de la adecuada justificación de la subvención, la realización de la actividad y el cumplimiento de su finalidad.

En este sentido, el Tribunal Supremo, en Sentencia de 15 de julio de 2008, Recurso de Casación núm. 7453/2005, reconoció que los actos tendentes a la liquidación, incluso los aprobatorios de la misma, son meros acto de trámite independientes de los relativos al cumplimiento de la subvención. De este modo, las actuaciones tendentes a la liquidación y pago de la subvención, aun cuando integren

actuaciones de fiscalización, no dejan de ser actuaciones previas o iniciales, caracterizadas por su provisionalidad, no constituyendo actos definitivos y firmes, no siendo susceptibles de crear un precedente vinculante para la administración que pueda ser constitutivo de una actuación obstativa al posterior ejercicio de las facultades de comprobación definitiva. Sólo, el desarrollo de éstas, conforme a los arts. 32 LGS y 84 RGS, puede ser un elemento constitutivo de una situación de confianza que haga indebida la comprobación ulterior, salvo a través del procedimiento de control financiero.

Resulta especialmente interesante la Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, de 18 enero 2012, Recurso 165/2011, que en relación con la normativa en materia de Planes de Formación Continua concluye que el procedimiento de reintegro es un procedimiento totalmente independiente del de liquidación, limitándose éste último a comprobar la justificación de costes mediante documentos de valor contable, y dirigiéndose el procedimiento de reintegro a la devolución de las cantidades que correspondan como consecuencia de aquellos incumplimientos comprobados por la Administración, en el ejercicio de las facultades de comprobación, verificación y control, cuando resulta una falta de veracidad en las declaraciones contenidas en la solicitud de subvención, o la alteración de las condiciones en que se formuló la ejecución del plan, pudiendo ser previo, simultáneo o posterior a la resolución de liquidación.

En análogos términos la Sentencia de 20 de octubre de 2015, Recurso 756/2014, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo con sede en Sevilla del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, afirma que el hecho de que se haya producido una comprobación inicial, con resultado favorable, no impide que la Administración pueda efectuar ulteriores controles y, en caso de apreciar irregularidades en las condiciones para la obtención de la ayuda, iniciar el procedimiento de reintegro. Esta forma de proceder, considera la Sala sentenciadora, no atenta a la seguridad jurídica ni al principio de confianza legítima, toda vez que se encuentra limitada temporalmente la comprobación al plazo de prescripción recogido en la LGS; siendo conocedor el solicitante de la ayuda de la facultad de comprobación de la Administración. No puede invocarse el principio de confianza legítima para tratar de mantener situaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

Lo anterior, debe conectarse indisolublemente con la doctrina jurisprudencial sobre el principio de confianza legítima ya expuesta, en el sentido de que sólo es predicable en relación con aquellos ámbitos de discrecionalidad o autonomía administrativa. La elegibilidad o no del gasto, la falta de justificación, y en general las causas que pueden dar lugar al reintegro y consecuente a la obligación de recuperar los

caudales del Tesoro Público, no son ámbitos en los que la administración cuente con margen de discrecionalidad o autonomía, sino que aparecen predeterminados por las normas reguladoras de las subvenciones. Los arts. 32 LGS y 84 RGS al regular la comprobación de las subvenciones, establecen una verdadera potestad/obligación para la administración, que no puede dejar de fiscalizar la adecuada justificación de la subvención, la realización de la actividad y el cumplimiento de su finalidad, velando por la adecuada utilización de los caudales públicos, y exigiendo, cuando de dichas actuaciones se ponga de manifiesto, a través del procedimiento de reintegro, las cantidades indebidamente aplicadas.

A tales efectos, la STS de 19 diciembre 2014, Recurso de Casación 5841/2011 rechaza la vulneración del principio de confianza legítima, considerando que carece manifiestamente de fundamento el alegato relativo a que el acto de reconocimiento de la obligación de pago de la subvención impida a la Administración concedente de la ayuda pública iniciar el procedimiento de reintegro, por ser contraria, a la consolidada doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo, formulada en relación con la naturaleza jurídica de la subvención, y, porque, en el supuesto enjuiciado, se aportaron suficientes elementos probatorios que justificarían el incumplimiento de algunas de las obligaciones contraídas por el beneficiario, que serían determinantes para proceder a incoar expediente de reintegro, recordando la consolidada doctrina jurisprudencial entorno al principio de confianza legítima.

A la misma conclusión parece llevarnos el análisis de la obligación impuesta al beneficiario en el art. 14.1 g) LGS en cuanto debe conservar los documentos justificativos de la aplicación de los fondos recibidos en tanto puedan ser objeto de las actuaciones de comprobación y control, pues resultaría, cuanto menos, poco congruente dicha obligación si las actuaciones iniciales tendentes a la fiscalización y pago, impedirían la ulterior comprobación, careciendo de sentido la obligación impuesta en dicho precepto de conservar los documentos justificativos en tanto puedan ser objeto de actuaciones de comprobación.

Finalmente, destacaremos los diversos pronunciamientos de la Sala de lo Contencioso-administrativo con sede en Sevilla del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, dictados en los procedimientos derivados de la inactividad de la administración en la liquidación y pago de subvenciones, por ejemplo, en Sentencia de 20 de septiembre de 2016, -Recurso 336/2016-, y en los que dicho Tribunal, tras considerar que la administración debió abonar dicha cantidad en el plazo de tres meses desde que se solicitó la liquidación y pago conforme a los arts, 34 LGS y 84 RGS, declara que ello debe entenderse sin perjuicio de que la Administración pueda comprobar las condiciones asumidas por el beneficiario e iniciar si procediera un expediente de minoración o reintegro en caso de incumplimiento. En definitiva, se

está reconociendo expresamente que tras la actuación de liquidación y pago, que sólo tendría carácter provisional y no vincularía a la administración impidiendo actuaciones fiscalizadoras posteriores, cabe la comprobación administrativa y de acuerdo con el resultado de la misma, iniciar el oportuno procedimiento de minoración o reintegro.

No obstante, y frente a lo hasta ahora argumentado no podemos dejar de señalar que existen determinados pronunciamientos judiciales que atribuyen virtualidad a las actuaciones previas tendentes a la liquidación y pago, derivando de la misma un efecto vinculante para la administración, por ejemplo la ya citada Sentencia de 18 de abril de 2017, Recurso de apelación 604/2015, de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-administrativo con sede en Sevilla del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que considera que una vez fiscalizada la subvención y determinada cual debe ser el importe definitivo de la subvención, procediendo a su liquidación, con abono de lo pendiente o reintegro de lo indebidamente percibido, según cual sea su resultado, no cabe regresar sobre tal cuestión, sustituyendo el anterior criterio sin poner en funcionamiento el procedimiento legalmente previsto para la revisión de actos administrativos que han devenido definitivos y firmes.

Sería quizás procedente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que en el ejercicio de su función nomofiláctica clarifique de una vez por todas la cuestión, determinando el concreto alcance que ha de reconocerse a estas actuaciones previas tendentes a la liquidación y pago de la subvención, y si de las mismas puede realmente derivarse un acto con eficacia vinculante para la administración en el sentido de impedir la comprobación administrativa ulterior.

Menos dudas genera la relación entre las actuaciones previas llevadas a cabo por el órgano gestor en el seno del procedimiento subvencional, ya sean dirigidas a la liquidación y pago de la subvención, ya a la comprobación conforme a los arts 32 LGS y 84 RGS, y la actividad formal de comprobación desarrollada por el órgano interventor en el marco de un procedimiento de control financiero ex arts 44 a 51 LGS.

Es unánime la doctrina hoy día en conceptuar el procedimiento de control financiero de subvenciones como un verdadero procedimiento administrativo, que se sitúa en un plano ajeno y separado de los procedimientos relativos o que siguen a la concesión de una subvención, diferenciándose precisamente de éstos en su carácter contingente y no derivado imperativamente de la ley. Efectivamente, el procedimiento de comprobación administrativa que el órgano gestor desarrolla al amparo de los arts. 32 LGS y 84 RGS *“El órgano concedente de la subvención llevará a cabo la comprobación de la justificación documental de la subvención, con arreglo al método que se haya establecido en*

sus bases reguladoras, a cuyo fin revisará la documentación que obligatoriamente deba aportar el beneficiario o la entidad colaboradora”, se origina o integra en el seno del procedimiento subvencional, es decir, dentro del conjunto de actuaciones que integran la actividad administrativa de concesión de subvenciones y que arranca con el propio acto de concesión, encontrando su cierre en esta comprobación administrativa desarrollada con el fin de advenir el correcto y adecuado destino de las cantidades entregadas. Frente a ello, aparece el control financiero de subvenciones, que, como decimos, no se integra en la estructura ordinaria del procedimiento subvencional, quedando al margen de los procesos de comprobación ordinarios, con estructura propia, aunque finalidad coincidente con éstos. De igual modo, el procedimiento de control financiero está caracterizado por el órgano que lo desarrolla, el órgano interventor, frente a la comprobación administrativa ordinaria, desarrollada por el órgano gestor. Como señala Garcés Sanagustín², en el control financiero de subvenciones irrumpe un órgano ajeno a la originaria relación subvencional, que actúa bajo unas condiciones regladas, tanto desde el punto de vista de sus facultades y deberes, como del propio procedimiento de control.

El procedimiento de control financiero de subvenciones aparece regulado en los arts. 44 a 51 LGS. Dicha regulación, conforme a la D.F 1ª carece de carácter básico, a excepción de los arts. 45 (Control financiero de ayudas y subvenciones financiadas total o parcialmente con cargo a fondos comunitarios) y 46 (Obligación de colaboración). En el ámbito de la Comunidad Autónoma de Andalucía el control financiero de subvenciones aparece regulado en los arts. 95 y 95 bis del Texto Refundido de la Ley General de la Hacienda Pública de la Junta de Andalucía aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de marzo (en adelante TRLGHJA), que, si bien no regula todos los aspectos procedimentales previstos en la legislación estatal, si introduce determinadas peculiaridades procedimentales. De este modo, la normativa autonómica deberá ser compaginada con la estatal, que aun a pesar de carecer de carácter básico, resulta de aplicación por vía analógica según vienen reconociendo recurrentemente los Tribunales de Justicia, ante la carencia de una regulación específica autonómica de aplicación – entre otras Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sala de lo Contencioso-administrativo con sede en Granada núm. 1137/2014 de 21 abril.

Como hemos señalado, menos dudas ha generado la posible vinculación del procedimiento de control financiero con actuación previas. Su fundamento debemos encontrarlo en el carácter más específico y técnico del control desarrollado por el

² Garcés Sanagustín, Mario. El control financiero de las subvenciones otorgadas a federaciones deportivas. Revista Aranzadi de Derecho de Deporte y Entretenimiento num. 20/2007. Editorial Aranzadi, S.A.U., Cizur Menor. 2007.

órgano interventor frente al inicial del gestor que hace que aquél no se vea vinculado positiva ni negativamente por lo acordado en este último. Muy expresivo es el art. 43 LGS, que bajo la rúbrica “Coordinación de actuaciones” dispone: “*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*”. El precepto es claro respecto de esta idea, en el sentido de que no es oponible frente a las actuaciones de control financiero, el previo pronunciamiento llevado a cabo por el órgano gestor, aun cuando este hubiera tenido por adecuadamente justificado y aplicado el gasto. Abunda en ello, el art. 92.2 RGS³ que entiende por incumplimiento de la obligación de justificación, los incumplimientos detectados, de forma alternativa, por la administración en sus actuaciones de comprobación o de control financiero.

Ello, ya fue puesto de manifiesto por el Tribunal Supremo en Sentencia STS de 16 de junio de 2003, Rec. 8832/1998, y de 15 de abril de 2009, Rec. 5369/2006, en el sentido de 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, ni el reintegro de lo percibido o de parte de ello si así procediera. Es decir, que el hecho de que la Administración gestora de la subvención no entendiese injustificados los gastos, no supone que los órganos de control financiero no puedan realizar un posterior control. Ello es debido a que la subvención pública, en la medida en que constituye una modalidad de gasto público, está sujeta a los controles específicos que se ejercen sobre la actividad financiera, si bien con matices y peculiaridades. Por lo tanto, con independencia de lo que en principio haya acordado la Administración gestora de la subvención, caben controles financieros posteriores, tanto internos (por parte del órgano gestor), como externos (Tribunal de Cuentas), sin que ello suponga que la Administración actúa contra sus propios actos o que lesione de los principios de buena fe y confianza legítima, ya que dichos controles, cuya legitimidad arranca del art. 31 CE, se encuentran establecidos en la normativa vigente. Sin que pueda alegarse que existe lesión de la buena fe o del principio de confianza cuando la Administración, simplemente, ejecuta los controles establecidos en la ley.

E igualmente, en la STS de 15 abril 2009, Recurso de Casación núm. 5369/2006, que llevó a nuestro Alto Tribunal a considerar que cabía deducir con toda naturalidad que la ausencia de reparos por parte de la Administración gestora

³ Art.92.2 RGS: “*Se entenderá incumplida la obligación de justificar cuando la Administración, en sus actuaciones de comprobación o control financiero, detectara 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*”.

de la subvención no excluye en sí misma o por sí sola el posterior control financiero de la Intervención, ni el reintegro de lo percibido o de parte de ello si así procediera. Son las normas reguladoras del control financiero, más las específicas del control y del procedimiento de reintegro de las subvenciones, así como las relativas al plazo de prescripción del derecho a exigirlo, las que satisfacen los principios de legalidad y de seguridad jurídica.

En el ámbito autonómico, la ya señalada Sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo de Sevilla del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 12 de diciembre de 2017, Recurso 109/2016, que considera que el hecho de que se hubiere producido una comprobación con resultado favorable y abono no impediría que la Administración pueda realizar ulterior control y en caso apreciar irregularidades iniciar el procedimiento de reintegro, si bien deberá respetar el procedimiento de control financiero.

En estos términos se pronuncia la Sentencia ahora comentada en su Fundamento Jurídico Sexto, en el que previa referencia a la jurisprudencia en relación al principio de confianza legítima concluye, con cita de la STS de 11 de marzo de 2009 antes referenciada, que la Administración está facultada para realizar las comprobaciones que estime pertinentes sin que el resultado de las comprobaciones iniciales desarrolladas por el órgano gestor vinculen las ulteriores comprobaciones, no suponiendo en ningún caso, quebrando de la doctrina de actos propios, y de confianza legítima ni de la revisión de actos declarativos de derechos.

IV.- PROCEDIMIENTO DE CONTROL FINANCIERO. INCIDENCIAS Y EFICACIA SOBRE EL PROCEDIMIENTO DE REINTEGRO.

Como hemos expuesto con anterioridad el procedimiento de control financiero en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Andalucía aparece regulado en los arts. 95 y 95 bis del TRLGJHA, cuyas previsiones deberán ser completadas en lo no previsto por lo establecido en los arts 44 a 51 LGS.

De este modo, cuando la administración acude en el ejercicio de su potestad de comprobación al procedimiento de control financiero, debe hacerlo con sujeción al procedimiento legalmente establecido, como carga impuesta a la administración y derivada del sometido de ésta al principio de legalidad (art. 103 CE).

El debate se plantea cuando la administración incurre en infracciones procedimentales, por ejemplo no cumpliendo los plazos impuestos, entorno a qué concreta eficacia tienen dichas patologías sobre el posterior procedimiento de reintegro al que el control financiero da lugar y que ha servido de base para acordar la recuperación de cantidades del Tesoro Público. ¿Deben tener tal fuerza invalidante los

vicios que se comuniquen al procedimiento de reintegro, anulando el mismo? O, por el contrario, ¿su eficacia ha de quedar limitada al previo procedimiento de control financiero?.

La primera incidencia sobre el procedimiento de control financiero que aborda la Sentencia comentada es la relativa a la omisión del derecho del beneficiario a que se le diera traslado con anterioridad al acuerdo de inicio del procedimiento de reintegro del informe en que se documenta el procedimiento de control financiero.

Los arts. 50.2 LGS y 95.2 bis TRLGHJA imponen la necesaria notificación al interesado del informe al que las actuaciones de control financiero den lugar. Dichas normas no supone más que la transcripción al procedimiento de control financiero de la regla general según la cual se notificarán a los interesados las resoluciones y los actos administrativos que afecten a sus derechos e intereses (art. 40 LPACAP). Una copia se remitirá al órgano gestor que concedió la subvención.

Partiendo de estas normas, la Sentencia analiza las consecuencias de su omisión sobre la base de la indefensión que la misma ha producir en el beneficiario. Es tradicional en este materia la jurisprudencia⁴ según la cual los vicios formales solo dan lugar a la anulación del acto en tanto que se haya producido una situación de indefensión real y efectiva en perjuicio de concretos derechos o intereses legítimos, de modo que hay que diferenciar entre supuestos de indefensión meramente formal, en que aun privándose de las posibilidades de alegación o prueba a algún trámite procedimental no ha tenido trascendencia para resolver el procedimiento al no afectar a los derechos materiales del interesado, de aquellos supuestos de indefensión material, en que aquellos derechos si resultan afectados al impedir el ejercicio de los mismos o articular correctamente una pretensión.

En el concreto ámbito del procedimiento de control financiero encontramos la Sentencia de la Audiencia Nacional en Sentencia de 10 febrero 2011, Recurso núm. 61/2010, transcrita por la ahora comentada y cuya doctrina es asumida plenamente. Dicha Sentencia, partiendo de que la falta de notificación del informe solo resulta relevante cuando su ausencia haya generado indefensión a la parte, concluye que la notificación del inicio del expediente de reintegro al que da lugar el procedimiento de reintegro, permite al beneficiario alegar, con pleno conocimiento de aquél, cuanto considere conveniente en su defensa, por lo que no es posible hablar de efectiva indefensión, careciendo de relevancia anulatoria la falta de notificación expresa del informe.

⁴ Entre otras, Sentencia 2931/2013, de 14 de octubre de la Sala con sede en Granada del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía.

También debemos destacar en este ámbito, la más reciente doctrina de nuestro Tribunal Supremo plasmada en la Sentencia núm. 2336/2016 de 2 noviembre que destaca la necesidad de notificar al interesado el informe de control financiero con la apertura del expediente de reintegro ya que con dicha notificación se abre un plazo de alegaciones al interesado, lo que sólo podría hacer con respeto a su derecho de defensa en caso de conocer las razones que han conducido a la apertura del referido expediente. No ocurre lo mismo, en caso de que no se inicie expediente de reintegro, lo que no puede ocasionar perjuicio al interesado, ya que eso significaría que la Administración ha verificado la regularidad de la subvención y de su utilización por el interesado sin haber encontrado irregularidades que deban conducir al reintegro de la subvención.

Resuelta la anterior cuestión, la Sentencia de referencia entra en la omisión de trámites preceptivos invocada. El art. 51 LGS impone al órgano gestor la obligación de incoar procedimiento de reintegro, cuando así derive del control financiero, o en caso contrario, formular la oportuna discrepancia en el plazo de 1 mes, notificándolo al interesado, de todo lo cuál deberá dar debida comunicación en idéntico plazo al órgano interventor. Dicho plazo en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Andalucía dicho plazo se eleva a 2 meses conforme al art. 95.4 bis del TRLGHJA. Iniciado el expediente de reintegro, deberá darse traslado también de las alegaciones presentadas al órgano interventor para que emita informe.

Sin embargo, la superación de dicho plazo previsto para la incoación del expediente de reintegro no tiene efecto invalidante como ha declarado el Tribunal Supremo en Sentencia de 1 de marzo de 2016 -Recurso de Casación num. 7/2013- que considera que dicho plazo no es de caducidad pues no nos encontramos ante un procedimiento autónomo sino una fase intermedia entre el informe de la intervención y la eventual iniciación del procedimiento de reintegro, en la que surgida una controversia entre los órganos de la administración sobre la procedencia de iniciar o no el procedimiento de reintegro se establecen unos trámites internos, sin intervención alguna de los afectados dado que todavía no se ha iniciado contra ellos el procedimiento de reintegro, destinadas a resolver dicha controversia, por lo que no es posible hablar de caducidad del procedimiento, recordando además que conforme que art. 48.3 LPACAP que establece que la realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido para ellas sólo implicará la anulabilidad del acto cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo.

Finalmente, en relación con la falta de comunicación del inicio del procedimiento de reintegro al órgano interventor y de traslado a éste para que emitiera informe sobre las alegaciones presentadas por el beneficiario, la Sala sentenciadora

destaca que dichos trámites no están previstos en la normativa autonómica, sin perjuicio de lo cual, acudiendo de nuevo a la doctrina anterior concluye que no es posible reconocer a su omisión eficacia invalidante pues ninguna indefensión generan. Ello es plenamente lógico y coherente pues se trata en definitiva de actos meramente internos de la administración que ninguna eficacia tienen sobre el administrado, no trascendiendo a su esfera jurídica ni generando lesión alguna sobre el mismo.