



TRIBUNAL DE CUENTAS

Resolución	Auto
Número/Año	13/2026
Dictada por	Sala de Justicia
Título	Auto nº 13 del año 2026
Fecha de Resolución	24/06/2026
Ponente/s	Excma. Sra. Dña. María del Rosario García Álvarez.
Sala de Justicia	Excma. Sra. Dña. Rebeca Laliga Misó.- Presidenta. Excma. Sra. Dña. María del Rosario García Álvarez. Excmo. Sr. D. Diego Íñiguez Hernández.-Consejero.
Situación actual	Firme
Asunto:	Recurso del artículo 48.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, n.º 12/26, interpuesto contra el acta de liquidación provisional dictada en las actuaciones previas 118/25, sector público local (Ayuntamiento de Pantoja), Toledo.
Resumen doctrina:	Se estima el recurso interpuesto contra el acta de liquidación provisional dejando sin efecto la referida acta y retrotrayendo las actuaciones al momento anterior a su emisión, para que el delegado instructor practique las diligencias complementarias solicitadas o motive adecuadamente su denegación. El recurrente impugna el acta de liquidación provisional al considerar que fue emitida con infracción de su derecho a que se completaran diligencias esenciales para la instrucción con resultado de indefensión material, puesto que se clausuró la fase previa sin agotar los medios de investigación necesarios, al haber solicitado que se aportara documentación adicional imprescindible, a su juicio, para completar la instrucción y sin fijar una cuantía provisional del alcance, pese a existir, también a su juicio, base racional suficiente para ello. A este respecto, a la luz de la doctrina de la Sala, se estiman los motivos de recurso porque el recurrente vio vulnerado su derecho a que se practicaran las diligencias en los términos por él señalados con resultado de indefensión, ya que solicitó del delegado instructor la práctica de diversas diligencias, así como la citación del personal de tesorería e intervención, sin que dichas peticiones fueran atendidas. En este sentido, la falta de motivación de la negativa a practicarlas colocó al recurrente en una situación de desconocimiento de los motivos por los cuales se había adoptado la decisión, que mermó su derecho de defensa, y le provocó una situación material de indefensión.
Síntesis:	La Sala estima el recurso interpuesto, sin imposición de costas.



AUTO NÚM. 13/2026

En Madrid, a fecha de la firma electrónica

La Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, previa deliberación, ha resuelto dictar el siguiente:

AUTO

Se ha visto el recurso interpuesto al amparo del artículo 48.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (en adelante, LFTCu), por la procuradora doña Carolina Rodríguez López actuando en nombre y representación de don A.M.C. y bajo la dirección letrada de don Carlos Santiago Sacristán, contra el acta de liquidación provisional dictada en las actuaciones previas 118/25, sector público local (Ayuntamiento de Pantoja), Toledo.

El Ministerio Fiscal se opuso al recurso.

Ha sido ponente la Excm. Sra. Consejera de Cuentas Doña María del Rosario García Álvarez.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Comisión de Gobierno, en fecha 15 de diciembre de 2025, acordó el nombramiento del delegado instructor de las actuaciones previas 118/2025 para el cumplimiento de lo previsto en el artículo 47 de la LFTCu. Las actuaciones previas 118/2025 tienen su origen en la acción pública ejercitada por don A.M.C. , el cual denunció la posible existencia de responsabilidad contable derivada de la falta de recaudación de la tasa por ocupación del suelo público en el Ayuntamiento de Pantoja en los años 2020 a 2023.

SEGUNDO.- Con fecha 22 de diciembre de 2025, el delegado instructor ofició al ayuntamiento requiriéndole cierta información que consideró necesaria para la instrucción de acuerdo con lo previsto en el artículo 47.1 c) de la LFTCu (documento digital 002 del expediente). El ayuntamiento, en respuesta al anterior requerimiento, remitió documentación e información el 15 de enero de 2026 (documento digital 004 del expediente).

TERCERO.- Con fecha 3 de marzo de 2026, el delegado instructor acordó citar al acto de liquidación provisional, a celebrar el día 25 de marzo de 2026, al representante legal del Ayuntamiento de Pantoja, al Ministerio Fiscal y a don A.M.C. . En el acuerdo de citación se ponía en conocimiento de los interesados que las actuaciones se hallaban a su disposición a efectos de que, antes del día 18



de marzo de 2026, pudieran formular alegaciones o aportar cuantos documentos o elementos de juicio estimaren convenientes (documentos digitales 005, 006 y 007 del expediente).

CUARTO.- El día 17 de marzo de 2026, el representante procesal del actor público -don A.M.C. - presentó alegaciones en las que manifestó que la documentación que había remitido el ayuntamiento el 15 de enero de 2026 se hallaba incompleta. En concreto, indicó que el ayuntamiento no había remitido la información detallada relativa a la cuenta 339 agregada del presupuesto de ingresos de la corporación, la cual habría aportado datos relevantes a efectos de cuantificar el valor del presunto alcance. Además, afirmó que, sin perjuicio de que debía recabarse esta información que no había sido remitida, el instructor podía declarar una cuantía provisional del alcance de los años 2020 a 2023 sobre la base de los datos ya existentes relativos a la recaudación de 2024 (documento digital 011 del expediente).

En respuesta a estas alegaciones el delegado instructor indicó que, en relación con la cuenta 339, esta se refería a «otras tasas por utilización privativa del dominio público» y que, con independencia de que el ayuntamiento no hubiera ofrecido, con la información remitida, una imagen fiel de la recaudación en el periodo 2020 a 2023 por otras figuras impositivas relacionadas, lo relevante era analizar si se había producido algún daño en los caudales públicos municipales derivado de la falta de recaudación de la tasa objeto de las presentes actuaciones previas, es decir, la tasa por ocupación del suelo público. Concluyó, por ello, que no era necesario recabar la referida información. Y, por otro lado, en relación con la cuantía provisional propuesta por el actor público, el instructor indicó que, puesto que la ley exige que el daño sea real y efectivo, no puede presuponerse que en los ejercicios 2020 a 2023 se produjera el hecho imponible de la tasa basándose exclusivamente en los datos reales del ejercicio 2024 en los que sí consta que la realización del hecho imponible tuvo lugar (tanto las alegaciones como la respuesta del delegado instructor constan en las páginas 10, 11 y 12 del acta de liquidación provisional, documento digital 012 del expediente).

QUINTO.- Con fecha 25 de marzo de 2026, el delegado instructor, en presencia del actor público don S. , practicó liquidación provisional en la que declaró que los hechos valorados no eran susceptibles de haber generado un presunto alcance contable. Literalmente indicó que (págs. 9 y 10 del acta de liquidación provisional, documento digital 012 del expediente):



«Vista la información anterior [el instructor se refiere a la documentación remitida por el ayuntamiento], procede analizar si en el presente caso concurren las circunstancias necesarias para apreciar un presunto alcance contable. Sobre esta cuestión lo primero que se ha de tener presente es que el objetivo de la jurisdicción contable es la reparación del daño que se haya podido ocasionar en los fondos públicos.

Por ello la existencia de un daño real y determinado es un elemento esencial para apreciar la existencia de un alcance contable. A este respecto la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas señalaba en su sentencia núm. 22/2017 lo siguiente:

“El contenido, pues, de la pretensión contable consiste en el reintegro del alcance o la indemnización de los daños o el abono de los perjuicios y, en ambos casos, con los intereses legales desde el día en que se entienda producido el alcance o irrogados los perjuicios. [...] Por tanto, en el ámbito de esta jurisdicción contable lo más relevante es que se haya producido un daño en relación a determinados caudales públicos y que, además ese daño sea efectivo y evaluable económicamente.”

Puesto que la presunta irregularidad denunciada se refiere a derechos de cobro, el daño en los fondos públicos se producirá si estos derechos de cobro han prescrito por la inacción de la administración (Sentencia núm. 1/2008 de la Sala de Justicia):

"En segundo término porque esta Sala de Justicia ha venido manteniendo reiteradamente que en el caso de deudas tributarias el perjuicio para la Administración acreedora viene determinado cuando se hubieran dejado prescribir negligentemente sus correspondientes créditos, pues solo entonces es cuando el daño para esta se convierte en efectivo.”

En línea con lo anterior, solo podrán reputarse como alcance aquellas tasas devengadas que hayan prescrito por la inacción para su liquidación y recaudación. Por ello este delegado requirió al ayuntamiento que cuantificase las obligaciones tributarias devengadas en los ejercicios 2020 y 2023 que se encontrasen prescritas, a lo que el consistorio contestó lo siguiente (“CERTIFICADO REQUERIMIENTO TRIBUNAL DE CUENTAS.pdf”):



“No es posible cuantificar con exactitud el importe de la tasa prescrita puesto que no se recopilaron datos sobre los hechos imponible en aquellos años, ni existen a fecha actual.”

De la documentación obrante en el expediente de las presentes actuaciones previas y de las diligencias preliminares, resulta indiscutido que ha existido una inactividad por parte de la corporación local que en los ejercicios 2020 a 2023 no ha liquidado las tasas devengadas. Si bien existe la posibilidad de que algunas de las obligaciones tributarias no puedan cobrarse nunca, por haber prescrito el derecho de la administración a liquidarlas, la corporación local no ha identificado, ni cuantificado dichas obligaciones.

A juicio de este delegado, si bien puede existir un daño en los fondos del ayuntamiento puesto que este no realizó ninguna actividad para liquidar y recaudar las tasas devengadas en los años 2020 a 2023, se desconoce el importe de dicho perjuicio. Dado que la cuantificación del daño ocasionado en los fondos públicos es un elemento esencial del alcance contable, al tener que ser evaluable económicamente, no es posible apreciar la existencia de un alcance en los fondos de la corporación al no haber sido capaz de cuantificar las tasas devengadas y prescritas.

A la vista de lo expuesto, a juicio de este Delegado, no se darían los requisitos previstos en los artículos 49, 59,1 y 72 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas para establecer una presunta responsabilidad por alcance»

SEXTO.- En el propio acto de celebración de la liquidación provisional y una vez que le fue concedida la palabra, el actor publico don A.M.C. , reiteró, por un lado, que la cuantía del daño en los ejercicios 2020 a 2023 podría haber sido determinada de forma provisional sobre la base de los datos de 2024 que sí se tenían. Reiteró que faltaban ciertos documentos que hubieran sido necesarios para practicar la instrucción, en particular: el expediente municipal 23/2026 completo -el cual se había incoado por el ayuntamiento para recabar la información necesaria en aras a la recaudación de la referida tasa en el periodo 2020-2025-, una certificación contable ampliada con inclusión de la cuenta 339, padrones y listas probatorias y sus publicaciones del periodo denunciado 2020-2023 y licencias y autorizaciones reales de mercadillo y terraza. Manifestó, además, que debieron ser citados como responsables los encargados de tesorería e intervención del ayuntamiento. En respuesta a estas



alegaciones, el delegado instructor se limitó a indicar que se remitía al acta de liquidación provisional (pág. 12 del acta de liquidación, documento digital 012 del expediente).

SÉPTIMO.- Con fecha 26 de marzo de 2026, la representación procesal de don A.M.C. interpuso, al amparo del artículo 48.1 de la LFTCu, el recurso objeto de la presente resolución contra el acta de liquidación provisional.

OCTAVO.- Mediante diligencia de ordenación de 6 de abril de 2026, la Secretaria de la Sala de Justicia resolvió abrir el correspondiente rollo de la Sala, constatar su composición para conocer del recurso, nombrar ponente siguiendo el turno establecido, a la Excm. Sra. Consejera de Cuentas Doña María del Rosario García Álvarez, así como dar traslado del recurso a todos los citados a la liquidación provisional a fin de que formularan, en su caso, las alegaciones que estimaran pertinentes.

NOVENO.- Mediante escrito de 9 de abril de 2026, el Ministerio Fiscal se opuso al recurso interpuesto.

DÉCIMO.- Concluida la tramitación del recurso, mediante diligencia de ordenación de 20 de abril de 2026 se acordó pasar las actuaciones a la Excm. Sra. Consejera de Cuentas Ponente a efectos de preparar la pertinente resolución, a la que efectivamente se remitieron en fecha 28 de abril de 2026.

UNDÉCIMO.- Mediante providencia de fecha 11 de junio de 2026, se acordó señalar para votación y fallo del presente recurso el día 18 de junio de 2026, fecha en que tuvo lugar el citado acto.

DUODÉCIMO.- En la tramitación del presente recurso se han observado las correspondientes prescripciones legales.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso

El presente auto tiene por objeto resolver el recurso del artículo 48.1 de la LFTCu interpuesto por la representante procesal de don A.M.C. , frente al acta de liquidación provisional de 25 de marzo de 2026 dictada por el delegado instructor de las actuaciones previas 118/25 al amparo del artículo 47 de la LFTCu. Las actuaciones previas frente a cuya acta de liquidación se plantea este recurso tuvieron su origen en la acción pública promovida por el ahora recurrente por la que denunciaba la



posible existencia de responsabilidad contable derivada de la omisión de recaudación de la tasa por ocupación del suelo público en el Ayuntamiento de Pantoja durante los ejercicios 2020 a 2023. En el acta de liquidación, el delegado instructor manifestó que constaba acreditada la inactividad de la corporación pues ésta no realizó actuación alguna para liquidar y recaudar la referida tasa y que, si bien era posible que se hubiera producido un daño en los caudales públicos municipales, sin embargo, el importe de dicho perjuicio era desconocido. Concluyó que, a la vista de que la cuantificación es un elemento esencial del daño y la corporación no había sido capaz de cuantificar las tasas devengadas y prescritas -puesto que no recopiló, en su momento, la información necesaria para determinar el hecho imponible y la cuota devengada y no cobrada-, como consecuencia de ello, no era posible apreciar la existencia de un presunto alcance de fondos municipales.

SEGUNDO.- Alegaciones del recurrente

La representación procesal del recurrente don A.M.C. impugna el acta de liquidación provisional pues sostiene que no se han practicado las diligencias de averiguación que hubieran sido necesarias para cuantificar el daño producido en los fondos públicos municipales como consecuencia de la falta de recaudación de la tasa por ocupación de suelo público, a pesar de que la práctica de estas concretas diligencias fue expresamente solicitada. Sostiene que esta circunstancia le ha causado indefensión.

Alega que el delegado instructor reconoció expresamente, en el acta de liquidación, los siguientes extremos: 1) la vigencia de la ordenanza fiscal reguladora de la tasa por ocupación del suelo público aprobada por el Pleno de la corporación el 27 de marzo de 2012 (con la salvedad de los apartados concretos derogados por la ordenanza de 2015); 2) el deber de liquidación de la tasa por el Ayuntamiento de Pantoja, sin que existiera la posibilidad de autoliquidación por estar excluida por la propia ordenanza; 3) la inactividad de la corporación, la cual no solo no desplegó actuación recaudatoria alguna en relación con la referida tasa, sino que tampoco recopiló, en su momento, la información necesaria para determinar la cuota devengada y no cobrada; 4) la posible existencia de un daño en los caudales públicos municipales como consecuencia de esta falta de recaudación; 5) la utilidad potencial del expediente 23/2026 incoado por el ayuntamiento con la finalidad de realizar las averiguaciones oportunas a efectos de la recaudación de la tasa devengada y no cobrada durante los ejercicios 2020 a 2025.



Sostiene que, a pesar de haber sido reconocidos estos extremos en el acta de liquidación provisional, sin embargo, el delegado instructor concluyó que no había podido determinarse la realidad del daño ni su cuantía y que, por tanto, no podía declararse la existencia de un presunto alcance, siquiera de forma provisional, y todo ello a pesar de que había solicitado, de manera expresa durante la instrucción, la aportación de documentación adicional que consideraba imprescindible para completar la investigación, como el expediente municipal 23/2026 completo, una certificación contable ampliada con inclusión de la cuenta 339, los padrones y listas probatorias y sus publicaciones del periodo denunciado 2020-2023, así como las licencias y autorizaciones reales de mercadillo y terraza, solicitando asimismo, la citación del personal de tesorería e intervención y sin que dichas peticiones fueran atendidas por el instructor. Matiza, además, que las diligencias solicitadas no eran genéricas, sino concretas, pertinentes y necesarias: los concretos documentos solicitados se hallaban conectados directamente con el objeto de las actuaciones y eran necesarios para reconstruir el hecho imponible, delimitar el devengo, fijar una cuantía provisional y determinar quiénes intervinieron u omitieron su deber en la gestión económico-administrativa del control de los fondos municipales.

Además, no se trata de una disconformidad con el criterio del instructor ni de una irregularidad formal, sino que el delegado instructor renunció a desarrollar las funciones propias del artículo 47 de la LFTCu, con resultado de indefensión material para el recurrente que ha visto frustrado el fin mismo de las actuaciones previas. Sostiene que la lesión de sus derechos deriva de que se ha clausurado la fase previa sobre el argumento de que faltan los datos necesarios para cuantificar provisionalmente el daño, cuando la documentación que contenía esos precisos datos había sido requerida, el propio ayuntamiento había reconocido que no había recopilado en su momento la información y además se encontraba abierto un expediente municipal dirigido a obtenerla.

El recurrente indica que él mismo había señalado, en el acto de liquidación provisional, una posible cifra provisional del alcance de 5.411,46 euros para los ejercicios 2020 a 2023, calculada sobre la base del padrón del segundo semestre de 2024 de ocupación del suelo del municipio por mercadillo y sobre la base del padrón de 2024 y 2025 de ocupación del suelo municipal por terrazas, y que el instructor había rehusado emplearla pues consideró que se trataba de una mera «retropolación» de devengos del 2024 a ejercicios anteriores. Además, la finalidad de las actuaciones previas no es la determinación cerrada y definitiva del daño, sino una estimación provisional del



mismo, que era lo que debía haberse realizado por el instructor para cumplir con la finalidad de la instrucción. Sostiene que conforme a la legislación tributaria y foral navarra, la ausencia de datos directos no debe impedir, por si sola, una cuantificación provisional, sino que se puede partir de antecedentes disponibles, elementos periféricos, comparaciones homogéneas y reconstrucciones racionales cuando faltan los datos originarios. Por ello, a pesar de que no constaban los datos reales para la liquidación de la tasa de 2020 a 2023, si existía una base racional suficiente para determinarla de forma provisional y revisable, puesto que se contaba con los padrones de años posteriores, con el expediente municipal 23/2026 abierto y con la cifra estimada por el ahora recurrente de 5.411,46 euros. Así, existían elementos para haber estimado provisionalmente el alcance sin perjuicio de que además se habían señalado específicamente por el ahora recurrente los documentos que, a su juicio, faltaban para completar la instrucción -y que no fueron recabados por el instructor- los cuales hubieran permitido afinar y precisar aún más esa estimación inicial y provisional de la cuantía del daño.

Refiere también que la ausencia de datos causada por la inactividad de la administración que no recopiló la información necesaria para calcular la tasa devengada y no recaudada en el periodo investigado no puede convertirse en un argumento favorable al cierre de las actuaciones. La doctrina contable avala esta afirmación pues determina que la ausencia de documentación o de datos originarios imputable a la propia administración o a quienes manejan o controlan los fondos no puede operar a su favor impidiendo la determinación del daño, su cuantía o su nexo causal. En este caso en que la administración ha frustrado con su inactividad la formación de una base documental completa que permita determinar la cuantía del perjuicio, el instructor se hallaba obligado a extremar los medios de reconstrucción racional y a impedir que el déficit informativo causado por la propia pasividad administrativa vaciara de contenido la tutela de la acción pública ejercitada.

El recurrente sostiene que en la información remitida por el ayuntamiento se indicaba de forma nominativa a quienes desempeñaron, durante el periodo investigado, funciones directamente relacionadas con la recaudación de la tasa, lo cual evidencia, a su juicio, que existía base suficiente para realizar una delimitación subjetiva de los posibles responsables y, en consecuencia, completar la fase previa en sus dos objetivos esenciales: cuantificación e identificación de los presuntos responsables.



TRIBUNAL DE CUENTAS

Por todo ello suplica a la Sala que estime el recurso del artículo 48.1 de la LFTCu declarando que el acta de liquidación provisional de 25 de marzo de 2026, fue dictada con infracción de su derecho a que se completaran diligencias esenciales y con producción de indefensión material efectiva, al haberse clausurado la fase previa, sin agotar los medios de instrucción necesarios y sin fijar siquiera una cuantía provisional, pese a existir base racional suficiente para ello, y en consecuencia, se acuerde:

- 1) Dejar sin efecto el acta de liquidación provisional impugnada.
- 2) Retrotraer las actuaciones al momento inmediatamente anterior a su práctica, a fin de que se completen las diligencias indispensables para la adecuada determinación indiciaria de los hechos del perjuicio y de las personas eventualmente responsables.
- 3) Ordenar que en dicha retroacción se incorporen y valoren al menos el expediente municipal 23/2026 completo, la certificación contable ampliada con inclusión de la cuenta 339, los padrones, listas probatorias, publicaciones, licencias y autorizaciones correspondientes al periodo 2020-2023, así como la información completa sobre las personas que desempeñaron funciones de tesorería, secretaría-intervención, recaudación y control económico administrativo.
- 4) Y, subsidiariamente, para el caso de que la Sala considere ya suficiente la base obrante, declare que sí era jurídicamente procedente la fijación de una cuantía provisional. Con devolución de las actuaciones al órgano instructor para que practique nueva liquidación provisional, respetando dicha premisa y valorando expresamente la cuantificación mínima postulada por esta parte y cuántos elementos de reconstrucción racional obran ya en las actuaciones.

TERCERO.- Alegaciones del Ministerio Fiscal

El Ministerio Fiscal se opone al recurso y solicita de la Sala su desestimación. Afirma que no se ha producido la indefensión pretendida pues de las alegaciones del ayuntamiento vertidas durante la instrucción se desprende, por un lado, que en parte del periodo analizado, debido a la pandemia de la COVID 19 y el estado de alarma declarado hasta el 9 de mayo de 2021, no se produjo el hecho imponible de la tasa pues no existió ocupación efectiva del suelo público por mercadillo u otras actividades sujetas a tributación y, por ello, no procedía el giro de padrones ni la exigencia del



tributo. Si el delegado instructor no accedió a practicar más diligencias fue porque dio credibilidad a lo alegado por el ayuntamiento y no consideró oportuno realizar una investigación más amplia. Por otro lado, tal y como indica el ayuntamiento, en cuanto al periodo comprendido entre octubre de 2021 y la actualidad, no se ha producido la prescripción del derecho al cobro de la tasa y por ello la administración local conserva íntegramente su potestad para proceder a la liquidación y cobro de las cantidades que resulten exigibles según la normativa vigente. Además, en relación con estos años (2022 a 2025), se encuentra abierto un expediente municipal –el expediente 23/2026- cuya finalidad es determinar el hecho imponible, por lo que no puede considerarse prescrito el derecho al cobro por la administración.

Concluye que no se han minorado las posibilidades de defensa del recurrente cuyos derechos y garantías se han respetado en todo momento y que la ausencia de realización de diligencias se fundamenta en las alegaciones vertidas por el ayuntamiento en la instrucción.

Por todo ello, el Ministerio Público considera que, no habiéndose producido los supuestos del artículo 48 de la LFTCu, procede la desestimación del recurso interpuesto.

CUARTO.- Naturaleza del recurso del artículo 48.1 de la LFTCu

Una vez expuestas las alegaciones de las partes y antes de proceder a su análisis, resulta preciso analizar brevemente la naturaleza jurídica del recurso del artículo 48.1 de la LFTCu, la cual ha sido delimitada por una doctrina uniforme y mantenida de esta Sala de Justicia. En efecto, la Sala califica el referido recurso como «un medio de impugnación especial y sumario, por razón de la materia, tendente a impugnar resoluciones similares a las de tipo interlocutorio dictadas en la fase preparatoria o facilitadora de los procesos jurisdiccionales contables, por medio del cual no se persigue un conocimiento concreto de los hechos objeto de debate en una instancia jurisdiccional, sino que lo que la Ley pretende es ofrecer, a los intervinientes en las actuaciones previas, un mecanismo de revisión (a través de un recurso anómalo o *per saltum*) de cuantas resoluciones puedan minorar sus posibilidades de defensa» (auto 16/2025, de 24 de noviembre; auto 19/2022, de 22 de septiembre; auto 4/2020, de 18 de febrero; auto 1/2019, de 12 de febrero y auto 4/2019, de 20 de marzo).

Por esta razón, los motivos de impugnación en los que ha de fundamentarse el presente recurso no pueden ser distintos a los taxativamente establecidos en el artículo 48.1 de la LFTCu, es



decir que «no se accediera a completar las diligencias con los extremos que los comparecidos señalaran» o que «se causare indefensión».

QUINTO.-Análisis de los motivos del recurso

Tal y como ya hemos expuesto en el fundamento de derecho segundo, el recurrente impugna el acta de liquidación provisional pues considera que fue emitida con infracción de su derecho a que se completaran diligencias esenciales para la instrucción y con resultado de indefensión material, puesto que se clausuró la fase previa sin agotar los medios de investigación necesarios y sin fijar una cuantía provisional del alcance, pese a existir, a su juicio, base racional suficiente para ello.

Se alegan, por tanto, por el recurrente, los dos motivos que amparan la formulación del recurso del 48.1 de la LFTCu y cuya apreciación por esta Sala legitimaría su estimación, a saber: no haberse completado las diligencias en los extremos que los comparecidos señalaran y haberse causado indefensión. Pues bien, a efectos de determinar si ambas circunstancias se han producido en el presente caso, procede previamente analizar la forma en que ambos motivos del artículo 48.1 de la LFTCu han sido históricamente apreciados y delimitados por esta Sala.

En relación con el primer motivo –no acceder a completar las diligencias solicitadas-, este órgano jurisdiccional mantiene una doctrina constante en virtud de la cual se exige «para que pueda prosperar un recurso del art. 48.1 de la LFTCu basado en la negativa del delegado instructor a "completar las diligencias con los extremos que los comparecidos señalaran", que "sea notable una ausencia de investigación o aportación de datos básicos que impida un pronunciamiento sobre el asunto"» (autos 13/2021, de 21 de abril; 11/2018, de 22 de marzo; 9/2016, de 19 de abril; 32/2015, de 11 de noviembre; 22/2014, de 3 de diciembre; 18/2014, de 28 de octubre; 16/2014, de 28 de octubre; 10/2013, de 11 de abril; 51/2007, de 21 de octubre; 20/2005, de 22 de septiembre y 19/2004, de 27 de octubre).

Recientemente, además, esta Sala, en resolución estimatoria del recurso del 48.1 de la LFTCu por este motivo (auto 3/2024, de 6 de febrero) ha afirmado que:

«(...) las diligencias que debe realizar el delegado instructor no deben ser tan exhaustivas o profundas que anticipen la fase probatoria de la primera instancia procesal, y se deben limitar al objetivo que establece el legislador: diligencias necesarias para determinar de manera provisional los hechos y, si encuentra indicios racionales de responsabilidad contable,



proceder a su cuantificación y a identificar a los presuntos responsables. El delegado instructor puede denegar la práctica de diligencias que no considere pertinentes, es decir, aquellas que no sean necesarias o fundamentales. Sin embargo, la decisión que adopte en un sentido o en otro debe ser en todo caso motivada y fundada en Derecho, con el fin de que sea posible revisar la interpretación que de la legalidad efectúe el delegado instructor en el ejercicio de la función que le atribuye el artículo 47 de la LFTCu para comprobar si da respuesta a las cuestiones que se le planteen y si la misma está motivada y fundada en Derecho (Auto 6/2022, de 8 de abril). En el caso de autos, el delegado instructor no justificó adecuadamente su rechazo a la diligencia solicitada por la defensa del recurrente. Ante la situación de la contabilidad del Concello de Melón, evidenciada en un informe del Alcalde de 21 de enero de 2022, que manifestaba la imposibilidad de garantizar la correspondencia de la contabilidad con la realidad, esta Sala concluye que la diligencia solicitada debe considerarse necesaria para obtener información sobre deudas impagadas y facturas conformadas o reparadas por el secretario-interventor, que pudieran completar la instrucción y determinar el importe provisional de su responsabilidad contable. La denegación de la práctica de la diligencia solicitada se basó en razonamientos de carácter general, sin una adecuada concreción de los motivos que la justificaban, que constituye una de las causas que recoge el artículo 48 de la LFTCu para la interposición de recursos frente a las actuaciones previas. Resulta, por ello, obligado estimar el primer motivo del recurso interpuesto por la representación del Sr. S. y ordenar que se retrotraigan las actuaciones para que el delegado instructor practique las diligencias solicitadas u ofrezca una sólida justificación para su rechazo, de modo que no cause indefensión».

Se desprenden por lo tanto de esta doctrina, tres conclusiones relevantes. En primer lugar, que para estimar el recurso del 48.1 de la LFTCu porque el instructor no haya accedido a completar las diligencias en los términos que los comparecidos señalaran, es necesario que «sea notable una ausencia de investigación o aportación de datos básicos que impida un pronunciamiento sobre el asunto». En segundo lugar, que las diligencias que debe practicar el delegado instructor son aquellas que sean necesarias para cumplir con el objetivo que el legislador atribuye a las actuaciones previas, es decir, aquellas que sean necesarias para determinar de manera provisional los hechos y, en el caso de que el instructor encuentre indicios racionales de responsabilidad contable, aquellas que sean necesarias para su cuantificación y para identificar a los presuntos responsables. Y, en tercer lugar, que el delegado instructor puede denegar la práctica de diligencias que considere innecesarias, pero



en todo caso, esta negativa debe estar adecuadamente motivada y fundada en derecho para no generar al solicitante una situación de indefensión.

Además, de acuerdo con la Sala, la indefensión que justifica la estimación de este recurso excepcional y sumario es la conceptuada por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y acogida por esta misma Sala de Justicia. Así, la referida indefensión es una noción material que producirá relevancia jurídica de acuerdo con las tres siguientes pautas interpretativas: «a) las situaciones de indefensión han de valorarse según las circunstancias de cada caso (sentencia 145/86, de 24 de noviembre, fundamento jurídico 3º; b) la indefensión prohibida en el art. 24.1 de la Constitución no nace de la simple infracción de las normas procesales (sentencia 102/87, de 17 de junio, fundamento jurídico 2º), sino que debe llevar consigo la privación del derecho a la defensa y representar un perjuicio real y efectivo para los intereses del afectado (sentencia 155/88, de 22 de julio, fundamento jurídico 4º; y c) finalmente, el art. 24.1 de la Constitución no protege situaciones de simple indefensión formal sino de indefensión material en que razonablemente se ha podido causar un perjuicio al recurrente (sentencia 161/85, de 29 de noviembre, fundamento jurídico 5º)» (auto de la Sala de Justicia 28/2021, de 14 de octubre o auto 33/2008, de 3 de diciembre).

Respecto a la indefensión material conforme al artículo 48 LFTCu, concreta el auto de la Sala de Justicia 30/2022, de 23 de diciembre (párrafos 61 y 62) que:

«61... el derecho contemplado en el artículo 24.1 de la Constitución comprende, conforme a nuestro Tribunal Constitucional, una serie de derechos fundamentales a disposición de los ciudadanos en cuanto se relacionan con los órganos judiciales y, en lo que aquí concierne, viene referido al derecho de las partes a ser tuteladas por los Jueces y Tribunales quienes, al hacerlo, habrán de enjuiciar las eventuales vulneraciones atribuibles a las resoluciones administrativas susceptibles de generar una indefensión en cualquiera de sus modalidades evitando, por falta de la adecuada revisión judicial, su consagración (STC 178/1998, de 14 de septiembre, recurso 2865/1996). Se trata, en última instancia, del control judicial universal a que está sometida la actuación de la Administración ex arts. 24 y 106.1 CE.

62.- ... No se puede obligar al concepto de indefensión a transitar en nuestro ámbito por un camino de exigencias tan rigurosas y angostas que virtualmente eliminan su capacidad invalidante por infracción de garantías que es, en última instancia, lo que constituye el aspecto o concepción material de la indefensión que obliga a su examen casuístico, canon



material que juega en detrimento de su dimensión formal. Lo relevante es la infracción, el desconocimiento, la negación, la minoración de una garantía que merme la capacidad de defensa del interesado, siquiera de forma reducida, pues esa capacidad de defensa debe permanecer intacta».

Sobre el derecho a la tutela judicial efectiva y su relación con la falta de motivación, el auto de esta Sala de Justicia 6/2022, de 8 de abril, recordó que además del derecho a recurrir y de que los órganos judiciales se pronuncien sobre la pretensión formulada, «comprende el derecho a que la resolución que se dicte sea motivada y fundada en Derecho, tanto desde un punto de vista externo al tener que expresar la motivación tanto fáctica como jurídica que conduce al fallo, para que el ciudadano pueda conocerla y controlar que no sea ilógica o arbitraria y, en su caso, poder recurrir; como interno, en el sentido de contener una aplicación real y racional de lo previsto en el ordenamiento jurídico».

En el seno de las actuaciones previas, esta Sala ha conformado además una sólida doctrina en la que perfila el concepto de indefensión y lo aprecia en aquellos supuestos de falta de motivación de las resoluciones del delegado instructor. Esta doctrina se recopila en el auto 12/2023, de 12 de julio en los términos siguientes (FD 11.º) y se reitera en el reciente auto 16/2025 de 24 de noviembre:

«La falta de un pronunciamiento motivado del delegado instructor en los actos que realice debe considerarse causa de indefensión que justifique la estimación del recurso previsto en el artículo 48.1 de la LFTCu, como ha establecido esta Sala de Justicia en las siguientes resoluciones:

- Auto 12/2022, de 11 de mayo: (...) “la propia falta de motivación (...) supone por sí misma una merma de los derechos e intereses legítimos de la recurrente, pues lleva a la interesada a la ignorancia de la causa o razón de la actuación realizada, con la consiguiente indefensión, proscrita expresamente en el artículo 24 del Texto Constitucional”.

- Auto nº 11/2020, de 6 de julio, en el que, con base en la jurisprudencia del Tribunal Supremo (STS nº 495/2009, de 8 de julio) y la doctrina del Tribunal Constitucional (STC 114/2009, de 14 de mayo, 61/2009, de 29 de marzo, y 112/2008, de 29 de septiembre) establece que “motivar” significa expresar los elementos y razones de juicio que permitan conocer cuáles han sido los criterios jurídicos esenciales que fundamentan la decisión, o lo que es lo mismo,



la “ratio decidendi”. La resolución debe contener una fundamentación en derecho, que supone la garantía de que la decisión no es consecuencia de una aplicación arbitraria de la legalidad, es decir, no resulta manifiestamente irrazonada o irrazonable, ni incurre en un error patente».

Pues bien, a la luz de la referida doctrina de esta Sala, en el caso que nos ocupa se ha de concluir que la razón asiste al recurrente el cual vio vulnerado su derecho a que se practicaran las diligencias en los términos por él señalados con resultado de indefensión. En efecto, en el presente caso la ausencia de investigación fue notoria e impidió un pronunciamiento sobre el asunto pues a pesar de haberse reconocido por el propio instructor la vigencia de la ordenanza fiscal reguladora de la tasa, la inactividad de la corporación en relación con la recaudación de la misma y la posible existencia de un daño derivado de estos extremos, sin embargo concluyó que, puesto que el ayuntamiento no había identificado ni cuantificado el importe de las cuotas devengadas, no recaudadas y posiblemente prescritas, no era posible declarar siquiera provisionalmente un presunto alcance. Tal y como se indica en el acta de liquidación, el propio ayuntamiento puso de manifiesto que no había recopilado durante el periodo investigado -2020 a 2023- la información necesaria para la recaudación del tributo y sobre esta base el instructor concluyó que, puesto que la propia corporación no había podido cuantificar dichas cantidades, no procedía declarar un presunto alcance.

Incorre aquí el instructor en una interpretación incorrecta del sentido del artículo 47 de la LFTCu, pues la labor de cuantificar el daño, en el caso en que se hayan apreciado indicios de su existencia, no corresponde a la entidad presuntamente perjudicada, sino que se atribuye específicamente al delegado instructor como una de sus funciones esenciales. Tal y como indica además la doctrina, las diligencias que debe realizar el instructor de acuerdo con el artículo 47 de la LFTCu son las que resulten necesarias para determinar provisionalmente los hechos y, en el caso de que se aprecien indicios racionales de responsabilidad contable por alcance, aquellas que sean necesarias para su cuantificación y para identificar a los presuntos responsables. Por ello, el delegado instructor debió agotar todos los medios de investigación a su alcance a efectos de poder cuantificar el presunto daño cuyos indicios habían quedado acreditados, pues solo así se habría dado pleno cumplimiento a la finalidad propia de las actuaciones previas y pleno sentido a la celebración de la liquidación provisional, máxime cuando el propio actor publico comparecido había señalado concretas diligencias de indagación que consideraba esenciales a efectos de realizar esta cuantificación.

En relación con la finalidad de las actuaciones previas y la necesidad de que, en caso de apreciarse indicios de responsabilidad contable se practiquen, como mínimo, las diligencias necesarias para determinar la cuantía del daño y los presuntos responsables, esta Sala expresamente viene declarando que:

«Sobre este particular es de tener en cuenta que, de acuerdo con el artículo 47 de la LFTCu, el Delegado Instructor resulta inexcusablemente obligado, por ministerio de la Ley, a practicar las diligencias oportunas de averiguación de los hechos y de los presuntos responsables, citando a estos, junto al Ministerio Fiscal, al Servicio Jurídico del Estado en el Tribunal de Cuentas y a los representantes de la entidad perjudicada, al levantamiento del Acta de Liquidación Provisional, en la que mencionará los valores, efectos o caudales públicos menoscabados, así como las personas que considere, de forma previa y provisional, como presuntos responsables contables y, asimismo, de forma ineludible, a adoptar medidas cautelares de aseguramiento con vistas a un hipotético reintegro de las cantidades a las que ascienda el eventual menoscabo ocasionado» (auto 8/2023, de 11 de mayo).

«Se cumplió, en suma, en este caso, la finalidad preparatoria del procedimiento jurisdiccional perseguida por el instituto de las Actuaciones Previas, consistente en practicar las diligencias precisas para concretar los hechos imputados y a los presuntos responsables, así como, al poderse apreciar indicios de responsabilidad contable, cuantificar, de manera previa y provisional, el perjuicio ocasionado en los caudales públicos» (auto 17/2017, de 6 de noviembre).

«Además, es de resaltar que al tener las Actuaciones Previas carácter preparatorio del ulterior proceso jurisdiccional contable, únicamente constituye su objeto la práctica de las diligencias precisas para concretar los hechos imputados y determinar los presuntos responsables, así como, en el caso de que de las actuaciones llevadas a cabo se desprendan indicios de responsabilidad contable, cuantificar de manera previa y provisional el perjuicio ocasionado en los caudales públicos, procediendo, seguidamente, a adoptar las medidas cautelares de aseguramiento que sean necesarias para garantizar los derechos de la Hacienda Pública que pudieran haberse vulnerado» (auto 5/2015, de 3 de marzo).

Las diligencias solicitadas no resultaban, además, a juicio de esta Sala, impertinentes, sino que por el contrario aparentaban ser idóneas para la finalidad para la que fueron requeridas, es decir, la



referida cuantificación provisional del alcance. El actor público solicitó la práctica de nuevas diligencias en dos ocasiones, en un primer momento, cuando formuló alegaciones el 17 de marzo de 2026, en que solicitó que se aportara por el ayuntamiento la cuenta agregada 339 (tal y como consta en el antecedente de hecho cuarto), y en un momento posterior, en el propio acto de liquidación provisional, en que reiteró la petición de que fuera aportada la cuenta agregada 339 y además solicitó que fuera requerido al ayuntamiento el expediente municipal 23/2026 completo, los padrones y listas probatorias y sus publicaciones del periodo denunciado 2020-2023, así como las licencias y autorizaciones reales de mercadillo y terraza, solicitando asimismo, la citación de los responsables de tesorería e intervención (antecedente de hecho sexto), diligencias todas ellas idóneas a priori y potencialmente adecuadas para identificar la concurrencia del hecho imponible del tributo -la ocupación de suelo público-, y por lo tanto, para poder identificar la cuantía de las cuotas devengadas y no recaudadas.

Además, la negativa a practicar las diligencias solicitadas se realizó sin ofrecer motivación alguna -respecto de todas la diligencias solicitadas excepto una- que permitiera al solicitante conocer las razones por las cuales, a juicio del instructor, estas no resultaban adecuadas o útiles para el buen fin de la instrucción, lo cual generó una situación de desconocimiento que produjo una merma de su derecho de defensa determinante de indefensión en los términos de la doctrina de la Sala antes referida. En efecto, si bien en el acta de liquidación el delegado instructor expuso, en respuesta a las alegaciones del actor público de 17 de marzo de 2026, por qué, a su juicio, no resulta pertinente recabar del ayuntamiento la cuenta 339 (páginas 10, 11 y 12 del acta de liquidación provisional tal y como consta en el antecedente de hecho cuarto), sin embargo, no realizó manifestación alguna en relación con las restantes diligencias que fueron solicitadas en el acto de celebración de la liquidación provisional, es decir, con la solicitud de recabar el expediente completo 23/2026 -el cual había sido incoado para averiguar la información que faltaba en relación con la recaudación de la tasa entre 2020 y 2025-, con la solicitud de recabar los padrones, las listas probatorias, las licencias y las autorizaciones reales de mercadillo y terraza del periodo investigado o con la citación de los responsables de tesorería e intervención municipales, sino que se limitó a declarar que se remitía al propio contenido del acta de liquidación provisional en la que tampoco se mencionaba motivo alguno en relación con esta decisión (pág. 12 del acta tal y como consta en el antecedente de hecho sexto). Esta ausencia de motivación provocó que el recurrente se encontrase en una situación de absoluto desconocimiento de los motivos que habían conducido al instructor a negar las diligencias solicitadas



y por lo tanto a la imposibilidad de verificar si su decisión se hallaba o no fundada en derecho, lo cual supuso una vulneración de su derecho de defensa determinante de indefensión.

Por todo ello, teniendo en cuenta que conforme a la doctrina de esta Sala de Justicia, referida, y de acuerdo con el artículo 47 de la LFTCu, el delegado instructor resulta inexcusablemente obligado, por ministerio de la Ley, a practicar las diligencias precisas de averiguación de los hechos y de los presuntos responsables, esta Sala considera que procede estimar el recurso del artículo 48.1 de la LFTCu formulado, puesto que el delegado instructor no accedió a completar las diligencias en los términos que el recurrente le había señalado, siendo notable la ausencia de investigación hasta el punto de que, dicha falta de indagación, impidió que se pudiera emitir un pronunciamiento sobre el asunto, pues el delegado instructor no cuantificó provisionalmente la cifra del alcance a pesar de haber reconocido la existencia de indicios del mismo. Además, la falta de motivación de la negativa a practicar las referidas diligencias colocó al recurrente en una situación de desconocimiento de los motivos por los cuales se había adoptado la decisión que mermó su derecho de defensa y le provocó una situación material de indefensión.

Las alegaciones del Ministerio Fiscal no desvirtúan esta conclusión. Se debe matizar que, a pesar de que en el acta de liquidación se recoge el párrafo literal del certificado del ayuntamiento de 15 de enero de 2026 en el que la corporación declara que no le consta que durante el periodo 2020, por causa de la COVID 19, se produjera la ocupación de suelo público por mercadillo, sin embargo y a pesar de dejar constancia de esta declaración, el propio instructor concluyó, respecto de la totalidad de los años analizados (2020 a 2023), que la inactividad de la administración en la recaudación del tributo ha podido producir un daño y la imposibilidad de su cuantificación por la falta de información aportada por el ayuntamiento. Además, el instructor reconoce la posibilidad de que, por medio del expediente municipal 23/2026 se obtenga dicha información lo cual permite concluir que él mismo consideraba que todavía era posible la realización de más actuaciones que permitieran delimitar el hecho imponible y la cuantía del perjuicio.

Por otro lado, el Ministerio Fiscal sostiene que, tal y como puso de manifiesto el ayuntamiento en sus alegaciones, en el caso de las cuotas devengadas a partir del año 2022, no ha prescrito el derecho de cobro de la tasa por la administración por lo que las cantidades no recaudadas no constituirían un alcance. Sin embargo, a pesar de que esta alegación efectivamente fue realizada por el ayuntamiento en su certificado del 15 de enero de 2026 aportado a la instrucción, no fue



reflejada por el delegado instructor en el acta de liquidación en la cual éste se limita a señalar de forma genérica que, en materia de tributos, únicamente constituyen alcance las cantidades devengadas y prescritas que, por lo tanto, ya no pueden ser recaudadas por la administración y añade que, si bien existe la posibilidad de que algunas cantidades en el caso de la tasa que nos ocupa, no puedan llegar a recaudarse por haber prescrito el derecho de la administración a reclamarlas, sin embargo, al no haberse identificado ni cuantificado por la corporación dichas cantidades, no es posible por ello cuantificar ni declarar provisionalmente un alcance.

SEXTO.- Costas

En cuanto a las costas, tal y como sostiene reiteradamente esta Sala de Justicia, «no cabe imponerlas a las partes recurrentes, dada la naturaleza especial y sumaria que caracteriza a este recurso del artículo 48.1 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas» (auto de la Sala de Justicia 8/2024, de 14 de marzo; auto 1/2019, de 12 de febrero; auto 18/2019, de 17 de diciembre).

En atención a lo expuesto y vistos los preceptos citados y los demás de general aplicación,

III.- PARTE DISPOSITIVA

LA SALA ACUERDA:

PRIMERO.- Estimar el recurso interpuesto, al amparo del artículo 48.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, por la procuradora doña Carolina Rodríguez López en representación de don A.M.C. y con la asistencia letrada de don Carlos Santiago Sacristán, contra el acta de liquidación provisional suscrita el 25 de marzo de 2026 en las actuaciones previas 118/2025 y, en consecuencia, dejar sin efecto la referida acta y retrotraer las actuaciones al momento anterior a su emisión, para que el delegado instructor practique las diligencias complementarias solicitadas o motive adecuadamente su denegación.

SEGUNDO.- No realizar pronunciamiento en relación con las costas.

Notifíquese a las partes, con la advertencia de que contra esta resolución no cabe recurso alguno, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 48.2 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.



Así lo disponemos y firmamos. Doy fe.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.