

Elena Herrero González

Técnico de Auditoría

Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias

Mención nominal a terceros en los informes de fiscalización

RESUMEN/ABSTRACT:

A través del siguiente artículo se aborda la problemática surgida ante la aparición de información de terceros en los trabajos de fiscalización. Se pretende sintetizar el tratamiento que debe aplicarse a la hora de redactar un informe y sus consecuencias en el trámite de alegaciones. Se hace una referencia explícita a la situación particular de los beneficiarios de subvenciones distinguiéndoles del caso de adjudicatarios de contratos del sector público. Para ello se analiza la situación en España y Europa, mencionando EEUU, Australia y Canadá.

The following article deals with the problem that appears when in audit reports emerge information from third parties in relation with the audited entity. It is intended to synthesize the treatment to be applied in drawing up an audit report and its consequences in the processing of allegations. It makes an explicit reference to the particular situation of the beneficiaries of subsidies, distinguishing them from the case of public sector contractors. For this purpose we analyze the situation in Spain and Europe, USA, Australia and Canada.

MENCIÓN, TERCEROS, INFORMES, ALEGACIONES, PRIVACIDAD
MENTION, THIRD PARTIES, REPORTS, ALLEGATION, PRIVACY

PALABRAS CLAVE/KEYWORDS:



Una cuestión de indudable interés en los procedimientos de fiscalización que llevan a cabo los Órganos de Control Externo (en adelante OCEX), es la mención nominal a terceros por informaciones surgidas durante la realización de su trabajo.

En el Manual de Auditoría de la Oficina del Auditor General de **Canadá** se define a los “Terceros” como cualquier organización o persona fuera del Departamento o agencia que es objeto de la auditoría. Esto incluye otros departamentos gubernamentales, los organismos centrales, empresas, proveedores o beneficiarios de programas del gobierno o cualquier otra organización, individuo o grupo de personas mencionadas en el informe.

A dichos terceros se les debe un especial cuidado para asegurar la exactitud y la imparcialidad de las referencias que se hagan a los mismos.

Cuando abordamos el tema de la posible mención nominal de terceros en los informes surge la duda sobre si el auditor debe o no reflejar la información sensible de la persona privada, física o jurídica, implicada en los hallazgos de la fiscalización, principalmente su identidad. Para ello hay que tener en cuenta además del cumplimiento del principio de transparencia, el principio de

contradicción, el de proporcionalidad y las responsabilidades ligadas a la confidencialidad.

SOLUCIONES ACTUALES

Probablemente la sentencia más conocida relacionada con este tema surgió con la oportunidad del Tribunal de Justicia Europeo de pronunciarse sobre ello a propósito del Asunto ISMERI EUROPA SRL (Sentencia de 10 de julio de 2001). En dicha sentencia se manifiesta al respecto que, “teniendo presente la razón de ser de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, la regla general debe ser la no identificación de los terceros por imperativo del principio de confidencialidad.

Sólo excepcionalmente, (supuestos de disfunciones graves que en todo caso se considerarían a la luz del principio de proporcionalidad para determinar si la designación nominal era necesaria y proporcionada), se admite que el Tribunal de Cuentas designe nominalmente en sus informes a personas que no están, en principio, sujetas a su control, a condición de que dichas personas puedan beneficiarse del principio de contradicción.”

El Tribunal de Justicia Europeo, en este caso, consideró que se había vulnerado el principio de contradic-

ción, ya que el demandante no había podido expresar su opinión durante el desarrollo del trabajo de fiscalización ni antes de la publicación del informe. Sin embargo, esto no llevaba aparejada la obligación de indemnizar daños y perjuicios al faltar la necesaria relación causa-efecto entre el hecho de que Ismeri no expresara su opinión al Tribunal de Cuentas Europeo y los eventuales daños producidos.

En relación con la mención nominal de terceros, el Tribunal consideró que hay que tener muy presente, en primer lugar, la razón de ser de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas Europeo. Ésta es común a todos los órganos de control externo, nacionales, internacionales o autonómicos.

Los informes emitidos por los OCEX tienen como objeto verificar el efectivo sometimiento de la actividad económico-financiera de los integrantes del sector público a los principios de legalidad, eficacia y eficiencia. Esto lo muestra desde la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu) hasta las leyes de creación de todos los órganos de control autonómicos cuyos informes se entregarán en tiempo oportuno a los destinatarios que establezca la normativa legal, que, en principio, son los respectivos Parlamentos o Plenos.

Para cumplir con esta misión, los OCEX necesitan tener un conocimiento completo de los hechos determinantes de la irregularidad, cuando hallan una al realizar su trabajo de fiscalización, aunque esto no significa necesariamente que tenga que identificarse a los autores.

El **Manual de Gestión del Tribunal de Cuentas Europeo resuelve esta cuestión en el epígrafe 5.4.3.** alertando de la posible responsabilidad extracontractual del auditor “si los hechos en que se basan no se recogen de manera exacta o se interpretan incorrectamente”. Por consiguiente, pide que se asuma un mayor nivel de vigilancia en la verificación de los hechos y en su interpretación, cuando se mencione directamente a terceros en los informes del Tribunal o cuando puedan ser fácilmente identificados por el lector”.

A este respecto, una de las excepciones a la regla general de no mención se produce cuando el silencio puede crear dudas acerca de los responsables de la gestión

que sean ajenos a las malas prácticas presupuestarias. Como dice el **Código del Tribunal de Cuentas**, esta excepción está sujeta al principio de proporcionalidad, de manera que no pueden rebasarse los límites de lo necesario para conseguir el objetivo perseguido.

Por otra parte, las Normas Internas de Fiscalización de la **Audiencia de Cuentas de Canarias** estipulan que “cuando haya que describir en el Informe relaciones del fiscalizado con otras entidades del sector público, el texto se referirá a ellas por su denominación oficial completa. Si, por el contrario, se tratara de personas o entidades privadas, se eludirá mencionar su nombre o denominación, salvo que se considere relevante a los efectos de la fiscalización”.

Una buena muestra de esta forma de proceder la encontramos en el **informe del Tribunal de Cuentas** sobre la Fundación para el Desarrollo de la Formación en las Zonas Mineras del Carbón, ejercicio 2010. En él se analiza el contrato con Infoinvest, S.A. poniendo de manifiesto irregularidades en la adjudicación del mismo, en la emisión de facturas o en la elaboración de informes por la citada sociedad. Esta empresa fue absorbida por acuerdo del Consejo de Ministros del 16 de diciembre de 2010 por SEPIDES. Por lo tanto, en la fecha de emisión del informe del Tribunal, formaba parte del sector público estatal. El informe menciona otras irregularidades relacionadas con terceros pero omite el nombre del gerente o de otros proveedores de la Fundación.

ALEGACIONES

Supongamos ahora que es indispensable que se mencione a un tercero de tal manera que éste es identificado o identificable en un informe. ¿Debe el órgano de control concederle el derecho a réplica previamente a la publicación del texto definitivo?

Si buceamos en la legislación buscando una solución a la pregunta planteada, la primera referencia sería el artículo 44 de la Ley de Funcionamiento del **Tribunal de Cuentas**. En él se concede el derecho a alegar antes de que se redacte el oportuno proyecto de informe a los responsables del sector o subsector público fiscalizado, o a las personas o entidades fiscalizadas, tanto a los pre-

sententes como a los que lo fueron durante el período al que se refiere la fiscalización. De manera similar se pronuncian el resto de normas de los OCEX.

En este caso no se recoge expresamente el trámite de alegaciones para el supuesto de la mención nominal a terceros en los informes. Algunos alegan que debe ser así por asimilación al trámite de audiencia de la Ley 30/92, Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común. Sin embargo, ni siquiera en el caso de omisión del trámite de alegaciones se habla de nulidad de actuación alguna ni de indefensión de parte, porque el recurso por parte interesada puede interponerse incluso después de la aprobación del informe de fiscalización.

Así lo muestra la Sentencia del Tribunal Supremo del 18 de octubre de 1986, a propósito de un recurso administrativo extraordinario de revisión interpuesto por el Presidente del Consejo de Administración de RENFE y rechazado por el Tribunal de Cuentas y de un recurso contencioso-administrativo formulado contra dicha denegación. En aquél entonces no se había publicado aún la Ley de Funcionamiento del Tribunal y en la Ley Orgánica del Tribunal no se contemplaba el trámite de alegaciones. La sentencia declara en sus fundamentos de derecho que la “actividad fiscalizadora participa de las características de la actividad administrativa y, por ello, es una actividad sometida a recursos administrativos y jurisdiccionales”.

De hecho en los artículos 32.1 y 44.5 de la LFTCu, posterior a la sentencia, se especifica que la “tramitación de los procedimientos de fiscalización se ajustará a las prescripciones de este Título y, en su defecto, se aplicarán las disposiciones de la Ley de Procedimiento Administrativo a excepción de las que determinan el carácter de parte o legitiman para la interposición de recursos en vía administrativa o jurisdiccional”. Añade que la omisión del trámite de audiencia a las personas o entidades fiscalizadas “podrá dar lugar a la interposición de recurso ante el Pleno del Tribunal, contra cuya resolución, en este trámite, no se dará recurso alguno”.

Mirando hacia Europa, el Manual de Gestión del

TCU Europeo reconoce expresamente este derecho ya que “ los interesados deben tener la oportunidad de formular observaciones sobre los puntos de los mencionados informes en que se los mencione nominalmente, antes de su adopción definitiva. Los auditores deberán velar por que los terceros implicados tengan la oportunidad de formular tales observaciones antes de la aprobación del informe.”

Si volvemos la vista hacia el mundo anglosajón, las Normas de Auditoría de EEUU¹ hacen especial hincapié en la necesidad de que los auditores obtengan pruebas suficientes y adecuadas, como confirmación de terceros, para corroborar las afirmaciones de la administración de la entidad auditada y confirmar si los hallazgos se han llevado a cabo con arreglo a las leyes, reglamentos o acuerdos de financiación. (Gaga 4.32)

Por otra parte, el Manual de Auditoría de la Oficina del Auditor General de Canadá ofrece en el Capítulo 8 una orientación adicional para el caso de que Terceros se vean implicados. Por ejemplo, la Oficina tiene garantizado por ley el libre acceso a la información las veces que sean convenientes. El Auditor General decide la naturaleza y el tipo de información necesaria para cumplir con la responsabilidades establecidas en la legislación. Al mismo tiempo, sin embargo, la Oficina tiene la obligación de garantizar que no se revele información de la entidad que no sería accesible, o actuar de una manera que evite la divulgación accidental de la información restringida.

No obstante, cuando organizaciones o personas van a ser citadas o implicadas en los informes, éstos deben ser notificados por escrito oportunamente sobre la naturaleza y el contenido de la propuesta de referencia y pedir, en su caso, información para verificar la exactitud e integridad de las declaraciones respecto a ellos.

Los Terceros deben recibir esta notificación cuando son identificados o identificables en el informe.

Cualquier referencia a terceros debe respetar sus derechos legales, particularmente con respecto a la reputación y a la información confidencial. La mención a terceros debe tener lugar cuando esté permitido por la

¹ Ver *Government Auditing Standards USA* Capítulo 4 Gagas 4.30 a 4.44

ley y no detraiga de los objetivos de la auditoría. El fin perseguido con tal revelación es promover la elaboración de informes responsables y coherentes.

La decisión de divulgar dependerá en gran medida de:

- el tipo de referencia sobre los terceros (ejemplo o caso ilustrativo);
- la verdadera identidad del tercero ; (Departamento de Gobierno, Agencia provincial, Corporación o individuo.)

Diferentes consideraciones legales y de transparencia se aplicarán dependiendo de la naturaleza de la información de terceros que se comunique y de la identidad del mismo.

En mi opinión, aunque en la legislación española no esté expresamente recogido, debe concederse la participación en el trámite de alegaciones a los terceros mencionados en los informes, ya que se admite el derecho de los mismos, ajenos a la entidad fiscalizada, a pronunciarse sobre el contenido del proyecto de informe que les afecta, en aras de promover objetividad y evidencia subyacente para el mismo.

BENEFICIARIOS DE SUBVENCIONES Y ADJUDICATARIOS DE CONTRATOS PÚBLICOS

Pero, ¿qué sucede cuándo estos terceros sobre los que surge la duda sobre si mencionarlos nominalmente en los

informes son beneficiarios de subvenciones o adjudicatarios de contratos públicos? En este caso debe precisarse que la posición jurídica de los primeros es compleja.

Según Begoña Sesma Sánchez, “los derechos y obligaciones de los beneficiarios de subvenciones públicas, ante cualquier actuación de control, es diferente porque, necesariamente, debe ponerse en relación con la finalidad de cada tipo de control y con los medios y potestades que la Ley General de Subvenciones reconoce a cada uno de estos posibles órganos controladores de las subvenciones públicas”.

La práctica habitual es utilizar el número único que identifica cada expediente con referencia a la convocatoria de que se trata. Dicho modo de proceder se considera correcto, pues por un lado identifica de modo que no cabe confusión el expediente examinado, y por otro evita la mención nominal de terceros no directamente vinculados con la fiscalización.

Los informes de fiscalización de subvenciones pueden tener dos objetos distintos. O bien se fiscaliza la actividad de un miembro del sector público, en cuyo caso entre su actividad se estudiará la concesión o adjudicación de contratos y subvenciones o bien el objeto de la fiscalización es la subvención propiamente dicha recibida por una persona física o jurídica.



El informe del Tribunal de Cuentas citado anteriormente (Informe nº 945) pertenecería al primero de los grupos. A la vez que se manifiestan las irregularidades figuran, a pie de página, los números de los expedientes en los que se han encontrado incumplimientos de la Ley General de Subvenciones o de la normativa reguladora de la convocatorias de becas, pero no se mencionan nominalmente a los beneficiarios de las mismas.

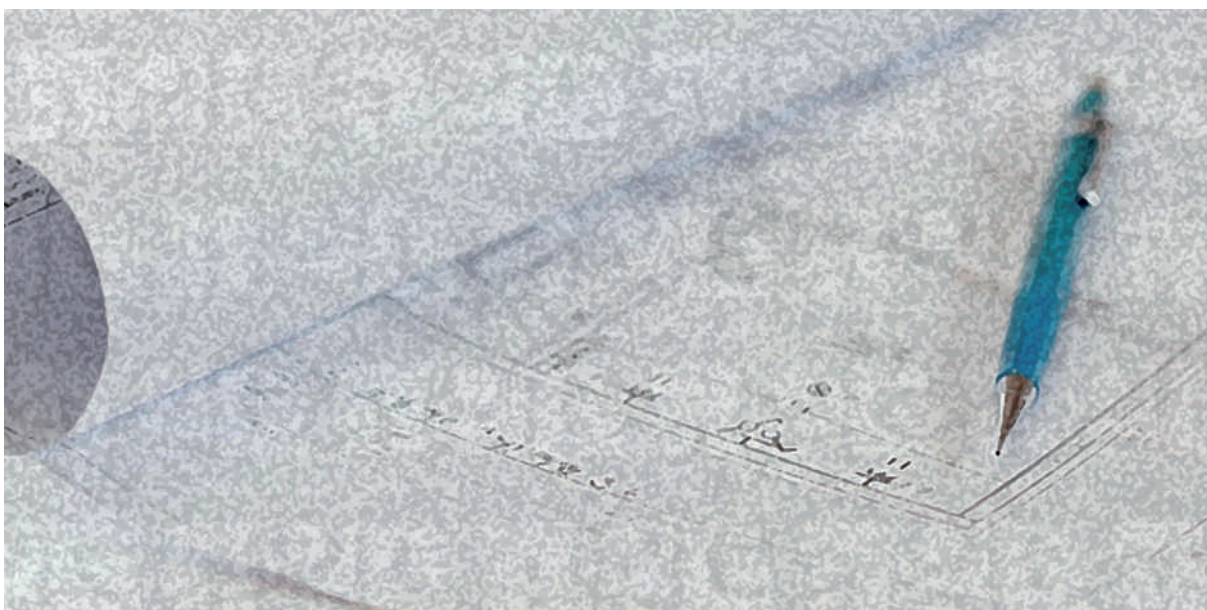
Sin embargo, respecto al segundo grupo, en el Informe nº 917 de Fiscalización de las subvenciones concedidas por el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio en ejecución del Plan Avanza, Convocatorias 2006 y 2007, también del Tribunal de Cuentas, se nombra a personas privadas, físicas y jurídicas.

A este respecto el Tribunal de Justicia Europeo se ha pronunciado en la Sentencia del Tribunal de Justicia (Gran Sala) de 9 de noviembre de 2010 (Asuntos acumulados C-92/09 y C-93/09) comentada por Antonio Arias, Síndico de la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias en su blog de Fiscalización. El objeto de fondo es la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y la diferencia cuando lo que se trata de proteger son datos de personas jurídicas. Se discrepa sobre la publicación de información sobre los beneficiarios de ayudas agrícolas y se basa en la validez de las disposiciones de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión

Europea, artículos 7 y 8 y la Directiva 95/46/CE con la interpretación de los artículos 18 y 20.

Esta sentencia analiza conceptos trascendentales para la gestión pública: la frontera entre la obligación de transparencia y el derecho a la protección de datos. En el caso de personas físicas, la conclusión se basa de nuevo en el principio de proporcionalidad y se pregunta si la publicación de los datos de carácter personal es estrictamente necesaria para alcanzar el objetivo perseguido, ya que con ello se vulneran derechos reconocidos en “la Carta” donde se dispone que “toda persona tiene derecho a la protección de los datos de carácter personal que la conciernan”. Y exige además que éstos “se tratarán de modo leal, para fines concretos y sobre la base del consentimiento de la persona afectada o en virtud de otro fundamento legítimo previsto por la ley”. Por ello incita a buscar otras formas de cumplir con el objetivo como por ejemplo la publicación de datos limitada.

Sin embargo, en el caso de las personas jurídicas, esta sentencia considera que la obligación de publicación impuesta a las personas jurídicas beneficiarias de ayudas en la normativa de la Unión no sobrepasa los límites que impone el respeto del principio de proporcionalidad, pues sólo pueden invocar los derechos reconocidos en la Carta cuando la razón social de la persona jurídica identifique a una o varias personas físicas.



La sentencia añade que sería una carga administrativa desmesurada para las autoridades nacionales competentes, obligarlas a examinar, antes de publicar los datos de que se trata, si el nombre de cada persona jurídica beneficiaria de ayudas identifica o no a alguna persona física.

Si abordamos ahora el caso de los contratistas o **adjudicatarios** de contratos sujetos a la Ley de Contratos del Sector Público, encontramos diferencias significativas respecto a los beneficiarios de subvenciones.

En el primer caso, los contratos, la Administración, para atender sus necesidades y prestar el servicio público, que justifica su actuar, recaba la entrega de bienes o servicios a cambio de un precio (contraprestación). En el segundo caso, las subvenciones, para la consecución del interés público, la Administración estimula el actuar de los particulares para que realicen lo que la misma persigue, efectuando una entrega dineraria, pero no para recibir en contraprestación directa bienes o servicios, sino para que ejecute la actividad a que estaba asociada la subvención. En definitiva, la subvención es un acto gratuito a diferencia del contrato.

Díez Picazo señala que “el acto es gratuito cuando hay sacrificio para uno y ventaja para el otro (...) en los negocios gratuitos hay una sola atribución y un solo desplazamiento, mientras que en los onerosos hay dos atribuciones y dos desplazamientos en sentido recíproco e inverso”. En este sentido, concluye B. Sesma Sánchez “la subvención es un acto gratuito puesto que solamente existe una atribución y un único desplazamiento, sin una contraprestación directa por parte del beneficiario”.

Pero además, al definir la función fiscalizadora de los OCEX, la ley se refiere a la actividad económico-financiera del sector público y expresamente contempla la fiscalización de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del sector público percibidas por personas físicas o jurídicas.

Es decir, los beneficiarios de subvenciones públicas son cuentadantes porque por imperativo legal deben rendir cuentas de los fondos percibidos. No obstante, el artículo 14.2 de la Ley General de Subvenciones aclara que “la rendición de cuentas de los perceptores de subvenciones, a que se refiere el artículo 34.3 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas, se instrumentará

a través del cumplimiento de la obligación de justificación al órgano concedente o entidad colaboradora, en su caso, de la subvención”.

Esto no sucede con los adjudicatarios de contratos del sector público quienes no son cuentadantes. El adjudicatario de un contrato no recauda, interviene, administra, custodia, maneja ni utiliza caudales o efectos públicos.

De hecho, como norma general, en los informes de fiscalización no se menciona nominalmente a los contratistas.

La información de los contratos debe remitirse a los órganos de control a efectos estadísticos y de fiscalización. Por ello en los informes figura los números de expediente o el título u objeto del contrato. En los anexos se relacionan mostrando el objeto, la naturaleza, la forma de adjudicación y el importe de los mismos.

CONCLUSIONES

En los informes realizados por los órganos de control externo puede acontecer información relativa a terceros ajenos a la entidad fiscalizada como consecuencia del trabajo efectuado. No son sujetos fiscalizados propiamente dichos ni objeto del informe pero plantean la duda de su tratamiento. Como conclusión podemos afirmar que la norma general es la **NO mención nominal de terceros en los informes de fiscalización**. Pero, como toda norma, tiene sus excepciones. En este caso están constituidas por los supuestos de disfunciones graves, es decir, fraude, incumplimiento de leyes, reglamentos, contratos o acuerdos de subvenciones y por último abusos. En este contexto, la Nota de Práctica de la ISA 1240 añade una definición complementaria:

- “Se entiende por abuso toda conducta deficiente o impropia en comparación con la que una persona prudente consideraría razonable y necesaria en una actividad comercial atendiendo a las circunstancias. El concepto también engloba los casos de utilización ilegítima de la autoridad o del cargo para favorecer intereses económicos personales o de familiares o socios comerciales. El abuso(..) representa una desviación del concepto de decoro que está relacionado con los principios generales de la buena gestión financiera del sector público y de conducta de los servidores públicos.”

Como expone la Gage 4.43 de las normas de EEUU, cuando existan circunstancias que induzcan a la omisión de ciertos datos, se debe evaluar si esta omisión podría distorsionar los resultados de la auditoría u ocultar prácticas incorrectas o ilegales.

Respecto a las alegaciones, el trámite recogido en el art 44 de la LFTCu, no se configura como una vía para que cualquier persona que pueda entenderse afectada por una valoración crítica pueda manifestarse, sino para permitir que la entidad fiscalizada pueda manifestar lo que estime oportuno, antes de la adopción del texto definitivo. Por eso se concede este trámite a los representantes legales de la entidad fiscalizada. No obstante, según mi punto de vista, una vez llegados a la necesidad de hacer constar la identidad de un tercero, se le debe conceder el beneficio del principio de contradicción.

Para el caso de los beneficiarios de las subvenciones, que tampoco son sujetos fiscalizados (en el caso de que el objeto de la fiscalización sea la actividad de un integrante del sector público) pero se les ha otorgado una posición asimilada, es deseable que los expedientes puedan quedar claramente identificados sin necesidad de mencionar nominalmente a dichos beneficiarios. No es lo mismo información pública que información publicable.

En **Australia** la normativa del auditor general establece el procedimiento para incluir en el informe cierta información sensible. Este sería el caso de información que se considera que es contra el interés público al revelarse en un informe y que supondría o bien:

- tener un efecto adverso y grave en los intereses comerciales de una entidad;
- revelar secretos comerciales de una entidad;
- perjudicar la investigación de una violación o posible violación de la ley;
- perjudicar el tratamiento justo a una persona;
- causar daño a las relaciones entre el Gobierno del Estado y otro gobierno;

No obstante, y si después de estas consideraciones es necesaria y oportuna la mención nominal de terceros, se debe tener en cuenta que los auditores del sector pú-

blico han de familiarizarse con las necesidades legales relacionadas con la confidencialidad y recordar que la mención debe basarse en :

- Hechos objetivos.
- Hechos probados materialmente.
- Interpretación de los mismos de forma correcta.
- Concesión cuando sea apropiado el derecho de réplica.
- Respeto a los derechos legales de los terceros implicados.

El equilibrio entre la transparencia y confidencialidad requiere juicio profesional para asegurar que la documentación de naturaleza confidencial es claramente identificada y tratada como tal, mientras que al mismo tiempo se concede el acceso que corresponda. Por lo tanto, es importante estar familiarizado con las políticas y procedimientos sobre la confidencialidad establecidos por cada institución fiscalizadora. Tales procedimientos pueden incluir tipos de documentación que deben considerarse confidenciales, tipos de documentación susceptibles de ser puestos a disposición del público o la definición clara de las líneas de responsabilidad para la autorización de divulgación de información.

De hecho, como apunta Javier Plaza, la Ley Orgánica de Protección de Datos vigente ha entendido que sólo las personas físicas merecían protección frente al tratamiento de datos personales y que las personas jurídicas (corporaciones, sociedades, asociaciones, fundaciones, cooperativas) no merecían tal protección y todo ello sobre la base de que los datos de las personas jurídicas son públicos.

Ello no impide que las personas jurídicas puedan encontrar una protección de sus datos personales en ámbitos concretos como en el Código Penal (en el delito de descubrimiento y relevación de secretos mediante el acceso y la cesión no consentida de datos de la empresa o la revelación de secretos) o en la normativa de protección de las comunicaciones electrónicas.

Una posible solución está en la publicación de informes de acceso limitado, como recogen otras legislaciones, mientras que en el informe público se manifieste que se omite la información nominativa por imperativo

legal. Por ejemplo, incluir ésta en un informe preparado y remitido a la Comisión parlamentaria.

Todo ello sin perder de vista el objetivo primordial de nuestro trabajo, servir el interés público, contribu-

yendo a la verificación del efectivo sometimiento de la actividad económico-financiera de los integrantes del sector público a los principios de legalidad, de eficacia y de eficiencia.

BIBLIOGRAFÍA

Arias Rodríguez, A. (2010). Obtenido de Fiscalización: <http://fiscalizacion.es>

Audiencia de Cuentas de Canarias. (s.f.). Normas Internas de Fiscalización. Obtenido de <http://www.acuentascanarias.org>.

Cano Fernández, V. "El trámite de alegaciones en los procedimientos de fiscalización". *Auditoría Pública* (5), 50-54.

Díez-Picazo y Ponce de León, L. (1993). "Fundamento de Derecho Civil Patrimonial". Madrid: Civitas.

GAO. (2011). **Internet Version of Government Auditing Standards**; USA. Obtenido de <http://www.gao.gov/assets/590/587281.pdf> , December 2011

Herrero de Egaña Espinosa de los Monteros, J. M. (Abril de 2007). "Intimidación, tributos y protección de datos personales". Obtenido de www.indret.com: http://www.indret.com/pdf/441_es_1.pdf

ISSAI. (s.f.). Obtenido de [http://www.issai.org/media\(888,1033\)/Financial_Audit_Guidelines_E.pdf](http://www.issai.org/media(888,1033)/Financial_Audit_Guidelines_E.pdf)

ISSAI. (s.f.). Obtenido de [http://www.issai.org/media\(995,1033\)/ISSAI_1240_S.pdf](http://www.issai.org/media(995,1033)/ISSAI_1240_S.pdf)

Montesinos Julve, V. (2000). "Nuevos ámbitos de fiscalización de las entidades públicas". *Revista Española de Control Externo*.

Office of the Auditor General of Canada. (s.f.). *Performance Audit Manual*. Obtenido de www.oag-bvg.gc.ca: http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/docs/pam_e.pdf

Plaza Penadés, J. (28 de 01 de 2009). *Legaltoday.com*. Obtenido de http://www.legaltoday.com/practica-juridica/publico/proteccion_de_datos/proteccion-de-datos-de-las-personas-juridicas

Sala Sánchez, P. (2002). "Poder Judicial y Tribunal de Cuentas". *Revista Española de Control Externo*, 4 (12-2), 129-152.

Sesma Sánchez, B. (2006). "La posición de los beneficiarios de subvenciones públicas en los procedimientos de control". *Auditoría Pública* (40), 75-86.

Sesma Sánchez, B. (1998). "Las Subvenciones Públicas". Valladolid: Lex Nova.

Tribunal de Cuentas Europeo. (s.f.). "Manual de Gestión". Obtenido de <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/365232.PDF>

Tribunal de Cuentas. (28 de Junio de 2012). "Informe de Fiscalización de la Fundación para el desarrollo de la formación en las zonas mineras", Ejercicio 2010. Obtenido de www.tcu.es: <http://www.tcu.es/uploads/I945.pdf>

Tribunal de Cuentas Europeo. (s.f.). "Manual de Gestión". Obtenido de <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/365232.PDF>