

LA RESPONSABILIDAD CONTABLE

José Luis VALLE TORRES

Viceinterventor de la Diputación Provincial de Málaga

SUMARIO:

1. El Tribunal de Cuentas y sus funciones.
2. La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas.
3. La responsabilidad contable.
4. Referencia al ámbito local.
5. Procedimientos jurisdiccionales.
6. Relaciones entre la jurisdicción contable y otras instancias.

1. EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y SUS FUNCIONES.

La Constitución Española (en lo sucesivo CE) en su art. 136.1 contempla al Tribunal de Cuentas como «*el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del Sector Público*», pero no es el único órgano fiscalizador en este campo, ya que con él coexisten los órganos de control externo de algunas comunidades autónomas.

Nuestra Constitución lo hace depender de las Cortes Generales, aunque con independencia en el ejercicio de su función. Siguiendo el modelo latino tiene atribuidas funciones fiscalizadoras y jurisdiccionales.

Las normas que regulan el control externo del Sector Público se resumen en las siguientes:

- Constitución Española: arts. 136 y 153 d).
- Ley Orgánica 2/82, de 12 de mayo (LA LEY 1196/1982), del Tribunal de Cuentas (LOTCu).
- Estatutos de Autonomía que prevean su existencia en la Comunidad correspondiente.
- Ley Orgánica 8/80, de 22 de septiembre (LA LEY 1790/1980), de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA).

- Ley 7/88, de 5 de abril (LA LEY 640/1988), de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu).

El Tribunal de Cuentas realiza, según el art. 2 de la LOTCu, dos funciones:

- a. La fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del Sector Público.
- b. El enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

2. LA FUNCIÓN JURISDICCIONAL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS.

Aparte de lo previsto en el art. 2 de la LOTCu en cuanto a la función de enjuiciamiento, el Tribunal Constitucional reconoce esta función en Sentencia de 17/10/88: *«el enjuiciamiento contable aparece configurado como una actividad de naturaleza jurisdiccional»*.

El antecedente histórico más próximo de esta función jurisdiccional es precisamente el art. 136 de la CE que reconoce al Tribunal de Cuentas jurisdicción propia, lo cual se traduce en el poder de declarar derecho y decidir sobre conflictos con fuerza de cosa juzgada.

Según la STC anteriormente citada, su actividad consiste en *«aplicar la norma jurídica al acto contable, emitiendo un juicio sobre su adecuación a ella y declarando, en consecuencia, si existe o no responsabilidad del funcionario, absolviéndolo o condenándolo y, en última hipótesis, ejecutando coactivamente su decisión. Y todo ello a través de un procedimiento judicial»*.

Asimismo el art. 15 de la LOTCu establece que *«el enjuiciamiento contable como jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos»*.

Esta jurisdicción es calificada, por otra parte, en el art. 17 como *«necesaria e improrrogable, exclusiva y plena»* tratándose de una jurisdicción cuyo carácter de auténtica se reconoce en diversas Sentencias del Tribunal Constitucional (16/11/92; 17/10/88; 31/01/91) y del Tribunal Supremo (16/07/88; 22/05/90; 27/05/95 y 23/10/96 de la Sala 3.^a y 27/09/91 y 10/02/95 de la Sala 2.^a).

La jurisdicción del Tribunal de Cuentas en el campo de su competencia es plena y exclusiva para todo el territorio nacional, pero en el ejercicio de la misma el Tribunal de Cuentas no está integrado en el Poder Judicial, aunque el art. 136 de la CE, antes citado, considera que se trata de jurisdicción propia, lo cual no vulnera el art. 117.3 de la CE (según Auto TC de 29/10/96 y STC 17/10/88) porque contra las Sentencias de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas cabe Recurso de Casación ante el TS. Por otra parte, según el reiterado art. 136 de la CE los órganos de la jurisdicción contable disfrutan de la misma independencia e inamovilidad que los jueces y están sometidos a las mismas incompatibilidades.

3. LA RESPONSABILIDAD CONTABLE.

3.1. Consideraciones generales.

De acuerdo con J. PASCUAL en su obra *Régimen Jurídico del Gasto Público*, «la responsabilidad contable es una forma de responsabilidad patrimonial que supone la obligación de indemnizar a la Hacienda Pública de los daños y perjuicios causados a la misma». Y añade el citado autor que «las infracciones contables, al contrario que las disciplinarias o penales, no dan lugar a la imposición de una pena o sanción sino sólo a la reparación del daño causado».

Por tanto --y esto es importante señalarlo-- la responsabilidad contable existe exclusivamente cuando se produce un daño real, lo cual descarta del concepto la aparición de una mera «antijuridicidad formal» (infracción de las normas presupuestarias o contables) si no se da la «antijuridicidad material» (perjuicio en los caudales o efectos públicos); ésta es la doctrina que mantiene también el propio Tribunal de Cuentas en Auto de 21/10/1994 de su Sala de Justicia.

La plasmación normativa del concepto viene recogida en el art. 38.1 de la LOTCu: -- «el que por acción u omisión contraria a la Ley que originase el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados».

Este art. 38.1 da un concepto excesivamente amplio de «responsabilidad contable» porque puede llevar a la interpretación --si se acepta en su literalidad-- a identificar «responsabilidad contable» con «responsabilidad material».

No obstante el art. 49.1 de la LFTCu ajusta más el concepto cuando establece: «la jurisdicción contable conocerá de las pretensiones de responsabilidad que,

desprendiéndose de las cuentas que deben rendir todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, se deduzcan contra los mismos cuando, con dolo, culpa o negligencia graves, originaran menoscabo en dichos caudales o efectos a consecuencia de acciones y omisiones contrarias a las leyes reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad que resulte aplicable a las entidades del sector público o, en su caso, a las personas o entidades receptoras de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas procedentes de dicho sector».

De lo dicho hasta ahora, la responsabilidad contable puede, en una primera aproximación, caracterizarse por las siguientes notas:

- Se trata de una especie dentro del género de la responsabilidad civil.
- El contenido esencial consiste en la obligación de indemnizar daños y perjuicios por quienes los causen en el ejercicio de su cargo y con motivo del manejo de caudales o efectos públicos.
- Se trata de una responsabilidad con efectos patrimoniales y no sancionadores.
- Es totalmente compatible con la responsabilidad disciplinaria y con la responsabilidad penal.

También es importante señalar, respecto a la responsabilidad contable, las causas de exención de la misma que, como señala el art. 39 de la LOTCu, son:

- La obediencia debida
- El incumplimiento por otras personas de sus obligaciones específicas.

3.2. Clases de responsabilidad contable.

A) Responsabilidad directa

Son responsables directos quienes hayan ejecutado, forzado o inducido a ejecutar o cooperar en la comisión de los hechos o participado con posterioridad para ocultarlos o impedir su persecución (art. 42.1 LOTCu).

En los supuestos de autoría esta responsabilidad es exigible siempre que exista dolo, culpa o negligencia grave en la conducta. En los supuestos de participación dolosa en inducción cuando haya complicidad y encubrimiento.

B) Responsabilidad subsidiaria

Son responsables subsidiarios quienes por negligencia o demora en el cumplimiento de obligaciones atribuidas de modo expreso por las leyes o reglamentos hayan dado ocasión directa o indirecta a que los caudales públicos resulten menoscabados o a que no pueda conseguirse el resarcimiento total o parcial del importe de las responsabilidades directas. La responsabilidad subsidiaria obliga a indemnizar si no lo hacen los responsables directos (art. 43 LOTCu). Hay que añadir que para que la responsabilidad subsidiaria exista la culpa ha de ser grave.

Por último debemos insistir en señalar que es necesario para exigir responsabilidad contable de cualquier tipo que exista dolo, culpa o negligencias graves según el art.49.1 de la LFTCU, señalando éste art. que la jurisdicción contable sólo conocerá de las responsabilidades subsidiarias cuando la responsabilidad directa, previamente declarada y no hecha efectiva, sea contable.

Según el art. 38.3 de la LOTCu, la responsabilidad directa será siempre solidaria y comprenderá todos los perjuicios causados, no habiendo lugar nunca a su moderación por el Tribunal; la subsidiaria, en cambio, puede ser moderada y se limita a los perjuicios que sean consecuencia de sus actos.

3.3. Transmisión y prescripción

Las responsabilidades contables, tanto directas como subsidiarias, se transmiten a los causahabientes de los responsables al aceptar aquéllos expresa o tácitamente la herencia, pero esta transmisión sólo lo será por la cuantía líquida de la misma

La prescripción de las responsabilidades contables viene regulada en la D.A. 3.ª de la LFTCu:

- El plazo general es de 5 años, como el establecido en el art. 181 de la Ley General Presupuestaria para los Derechos de la Hacienda Pública.

Pero aparte de este plazo general hay dos especiales: uno de 3 años para las responsabilidades que se manifiesten en el examen y comprobación de cuentas, en cualquier procedimiento fiscalizador y las declaradas por Sentencia judicial. Otro, el de las responsabilidades que deriven de hechos

constitutivos de delitos, en cuyo caso el plazo será el mismo que para las responsabilidades civiles derivadas de los mismos.

- El plazo de 4 años empieza a contarse desde la fecha en que hubieran tenido lugar los hechos que originaron la responsabilidad y el plazo de 3 desde la fecha de terminación del expediente o procedimiento correspondiente o desde que la Sentencia fue firme.
- El plazo se interrumpirá desde que se hubiera comenzado cualquier actuación de fiscalización o procedimiento de tal naturaleza o disciplinario o jurisdiccional que tuviera como fin examinar los hechos causantes de la responsabilidad contable.

Volverá a correr de nuevo desde que tales actuaciones o procedimientos se paraliquen o concluyan sin declaración de responsabilidad.

Por último debemos añadir que la jurisprudencia considera que la iniciación del expediente o de las actuaciones previas produce la interrupción cuando de ello tiene conocimiento formal el presunto responsable.

3.4. Supuestos que generan responsabilidad contable

Para que se produzca responsabilidad contable es necesaria la existencia de una infracción --bien sea por acción o por omisión-- de alguna norma jurídica relativa al régimen presupuestario y/o de contabilidad en el Sector Público.

La Ley General Presupuestaria relaciona las siguientes infracciones de estos tipos:

- a) Haber incurrido en alcance o malversación en la administración de los fondos públicos.
- b) Administrar los recursos y demás derechos de la Hacienda Pública sin sujetarse a las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro.
- c) Comprometer gastos y ordenar pagos sin crédito suficiente para realizarlos o con infracción de lo dispuesto en la presente Ley o en la de Presupuestos que sea aplicable.

- d) Dar lugar a pagos indebidos al liquidar las obligaciones o al expedir documentos en virtud de funciones encomendadas.
- e) No rendir las cuentas reglamentariamente exigidas o presentarlas con graves defectos.
- f) No justificar la inversión de los fondos a que se refieren los artículos 79 y 81 de esta Ley.
- g) Cualquier otro acto o resolución con infracción de la presente Ley.

Aparte de todos estos casos, también se añaden el de la responsabilidad dimanante, en su caso, de la prescripción de créditos de la Hacienda Pública.

Las infracciones contables pueden clasificarse en dos grupos fundamentales:

- Alcance o malversación.
- Otras infracciones.

A) Alcance

Según el art. 72 de la LFTCu «se entenderá por alcance el saldo deudor injustificado de una cuenta o, en términos generales, la ausencia de numerario o de justificación que deban rendir las personas que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, ostenten o no la condición de cuentadantes ante el Tribunal de Cuentas».

B) Malversación

Según el mismo artículo «se considerará malversación de caudales o efectos públicos su sustracción, o el consentimiento para que ésta se verifique, o su aplicación a usos propios o ajenos por parte de quien los tenga a su cargo.

El concepto de «malversación contable» no coincide con el del «delito de malversación» que se tipificaba en el art. 397 del anterior Código Penal (y que no tiene homólogo en el nuevo Código), porque la «malversación contable» no comprende en su concepto la acción de dar a los fondos públicos un destino diferente para el que se han dotado.

Para que podamos hablar de «malversación contable», es necesario que se dé a los caudales o efectos un uso privado, sea éste propio o ajeno. Conclusión de esta afirmación es que no puede tramitarse un procedimiento de reintegro por alcance por el hecho de haber dado a los caudales o efectos públicos un destino distinto al que tenían previsto en el documento presupuestario público correspondiente; en todo caso, si se diera esta última circunstancia podría exigirse otro tipo de responsabilidad distinta.

3.5. Sujetos responsables

Están sujetos a la obligación de indemnizar a la Hacienda Pública las autoridades y funcionarios que adopten las resoluciones o realicen los actos constitutivos de infracción; incluyendo, entre los posibles responsables, a los Interventores y a los Ordenadores y excluye a los terceros ajenos a la Administración.

El problema más importante que se plantea es el de determinar qué ha de entenderse por «autoridades y funcionarios».

Sobre el particular se ha pronunciado la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas en Sentencia de 26/03/96; según la doctrina de esta Sala, lo que determina la posibilidad de considerar sujeto infractor a una persona es el hecho de que ésta maneje fondos públicos en el ejercicio de una función o cargo público del que esté legalmente en posesión. Lo normal es que tal condición sea atribuible a autoridades y funcionarios en el sentido jurídico-administrativo de la palabra, pero también -y a efectos de responsabilidad- puede atribuirse la condición a particulares que, en determinados supuestos, serían considerados funcionarios.

Se consideran, también, cuentadantes a «los particulares que, excepcionalmente, administren, recauden o custodien fondos o valores del estado, sin perjuicio de que sean intervenidas las respectivas operaciones».

Por lo tanto, el concepto de cuentadante en la LOTCu y en la LFTCu no es un concepto formal, sino funcional y, en consecuencia, debe aplicarse a todo el que maneje fondos públicos. Asimismo cabe decirse del concepto de «autoridades y funcionarios».

Como conclusión diríamos que lo que determina la posible condición de sujeto de responsabilidad es la relación con el manejo de los caudales públicos y no la condición jurídico-formal de «autoridad», «funcionario» o «cuentadante».

De otro lado, conviene también clarificar qué debe entenderse por «caudales o efectos públicos». En este sentido deben considerarse como tales los recursos financieros que integran el Tesoro Público del Estado, los de las Comunidades Autónomas y los de las Entidades Locales y, más dudosamente, los recursos de las Sociedades de Capital público, no habiendo habido en este último caso pronunciación jurisprudencial de ningún tipo.

3.6. Modos de tramitación de la exigencia de la responsabilidad contable

La exigencia jurisdiccional de la responsabilidad contable es competencia, como se viene diciendo, del Tribunal de Cuentas y concretamente de los Departamentos de Primera Instancia y de la Sala de Justicia o de Apelación, pero para que estos órganos puedan llevar a cabo su función jurisdiccional deben someterse previamente los supuestos de infracción a su conocimiento.

La tramitación es distinta según que los hechos constitutivos de infracción se detecten dentro de la propia Administración en que suceden o que se averigüen en el desarrollo de un procedimiento fiscalizador por el Tribunal de Cuentas.

Vamos a analizar cada uno de estos dos casos:

A) Detección de los hechos dentro de la propia Administración

Aquí el trámite a desarrollar por la Administración depende de que los hechos constitutivos de responsabilidad deriven de alcance o de responsabilidad distinta al alcance.

a) Caso de alcance

Corresponde la exigencia de responsabilidad en este caso exclusivamente al Tribunal de Cuentas. La Administración aquí se limita a instruir diligencias previas y a tomar las medidas oportunas para asegurar los derechos de la Hacienda Pública.

La apertura de las diligencias previas es competencia de los funcionarios superiores o jefes de los presuntos responsables y también corresponde a los ordenadores de pago.

Si de la instrucción de estas diligencias se confirmaran indicios de este tipo de responsabilidad, los instructores de las mismas deben dar conocimiento inmediato al Tribunal de Cuentas. Las diligencias se archivarían si, tras la investigación, se estimara que dichos indicios no tienen fundamento o si, teniéndolos, el presunto responsable procediera al reintegro por la cantidad fijada para el alcance en la investigación.

Si el hecho constitutivo de la responsabilidad consistiera en que los plazos para justificar las órdenes de pago de esta naturaleza hubieran transcurrido sin que se hubiera producido tal justificación, entonces las mismas personas a las que antes se ha hecho referencia deben comunicar la situación al Ministro de Economía y Hacienda. En el caso de la Administración Local, esta comunicación debería dirigirse al Concejal o Diputado de Hacienda o al Presidente de la Entidad.

Es conveniente, por último, añadir lo que, en esta materia, establece el RD 2188/95 en su art. 42 cuando dispone que «cuando, en la práctica de un control, el Interventor actuante aprecie que los hechos acreditados en el expediente pudieran ser susceptibles de constituir una infracción administrativa o de responsabilidades contables o penales, lo deberá poner en conocimiento de la IGAE, la cual, si procede, remitirá lo actuado al órgano competente para la iniciación de los oportunos procedimientos», actuación que no tiene cabida en la Administración Local, a menos que se prevea en normas internas de la misma (por ejemplo en las Bases de Ejecución del Presupuesto), en cuyo caso podría considerarse destinatario de la comunicación del Interventor el Concejal o Diputado de Hacienda o el Presidente de la Entidad o algún órgano colegiado.

b) Caso de responsabilidad distinta del alcance

En este caso, la responsabilidad puede exigirse a través de expediente administrativo pero entonces ha de darse conocimiento de los hechos al Tribunal de Cuentas, el cual puede avocar para sí su conocimiento.

En este campo el art. 41.1 de la LOTCu establece que «en los casos en que las responsabilidades a que se refiere el art. 38 sean exigibles con arreglo a normas

específicas en vía administrativa, la autoridad que acuerde la incoación del expediente la comunicará al Tribunal de Cuentas, que podrá en cualquier momento recabar el conocimiento del asunto».

En estos casos la Administración del Estado debe seguir el procedimiento que regula el RD 700/88 sobre expedientes administrativos de responsabilidad contable.

Si el Tribunal no avoca el expediente, entonces el acuerdo de incoación, el nombramiento de Juez instructor y la resolución del expediente corresponden al Gobierno si se trata de presuntos responsables que tengan oficialmente la condición de autoridad. En caso contrario, estos tres pasos del expediente corresponden al Ministro de Economía y Hacienda.

La resolución debe ser informada por la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado y pondrá fin al expediente, con audiencia de los interesados, pronunciándose sobre los daños y perjuicios originados a los bienes y derechos de la Hacienda Pública e imponiendo a los responsables la obligación de indemnizar al Tesoro por la cuantía que se fije y el plazo que se determine, incluidos los intereses a contar desde la fecha en que se produjo el daño.

En las Administraciones Públicas no estatales no es aplicable el RD 700/88, sino el Reglamento de los Procedimientos de las Administraciones Públicas en materia de responsabilidad patrimonial (RD 429/93).

El art. 20.2 de este Reglamento dice que cuando los daños y perjuicios causados a las Administraciones Públicas se originen por acciones y omisiones constitutivas de responsabilidad contable, será de aplicación lo previsto en los arts. 140 y siguientes de la LGP, o las normas sobre la materia que resulten de respectiva aplicación al resto de las Administraciones Públicas, así como las previsiones contenidas en la Legislación del Tribunal de Cuentas.

En estas Administraciones no estatales, el procedimiento es el que se prevé en el art. 21 del citado Reglamento.

En general, cabe recurso ante el Tribunal de Cuentas por las resoluciones que dicte la Administración en estos expedientes, según lo establecido en el art. 41.2 de la LOTCu.

B) Detección de los hechos por el Tribunal de Cuentas

Los hechos que generan responsabilidad contable pueden manifestarse también como consecuencia del desarrollo de un procedimiento fiscalizador de este Tribunal.

En este caso, el procedimiento dará lugar a lo que se denominan «actuaciones previas» que aparecen como enlace entre la función fiscalizadora y la función de enjuiciamiento contable del Tribunal.

Cuando se den hechos que presuntamente produzcan daños a la Hacienda Pública, las «actuaciones previas» se dirigen a profundizar en el conocimiento de tales hechos con el fin de dar soporte a la vía jurisdiccional de tal modo que las «actuaciones previas» constituyen la fase instructora del procedimiento jurisdiccional encaminado a exigir las responsabilidades contables correspondientes.

Se ha discutido mucho la naturaleza jurídica de las «actuaciones previas» para dilucidar si se trata de un procedimiento de naturaleza administrativa o, por el contrario, de naturaleza jurisdiccional pero, aunque no existe unanimidad doctrinal ni jurisprudencia consolidada al respecto, se puede afirmar que son actuaciones encaminadas al enjuiciamiento y, en su caso, exigencia de responsabilidad y, en tal sentido, incluidas en el procedimiento enjuiciador: son actuaciones posteriores a las propiamente fiscalizadoras.

Las «actuaciones previas» se regulan en el Capítulo XI del Título IV de la LFTCu donde se contemplan tres tipos:

a) Pieza separada

El presupuesto previo de su existencia es el examen de una cuenta o cuentas o la tramitación previa de un procedimiento fiscalizador que haya puesto de manifiesto hechos presuntamente constitutivos de responsabilidad distinta del alcance. La «pieza separada» se configura como una «actuación previa» al «juicio de cuentas».

Se inicia por acuerdo del Consejero de Cuentas de oficio o a solicitud del Abogado del Estado o del Ministerio Fiscal y se ha de citar al presunto responsable si la iniciación de la pieza es requerida por el Abogado del Estado o por el Ministerio Fiscal y el Consejero deniega el requerimiento, puede interponerse contra tal denegación el recurso al que se refiere el art. 48 de la LFTCu cuando en él se dice

que «Contra las resoluciones dictadas en la pieza separada... se dará recurso ante la Sala del Tribunal que corresponda, a interponer dentro del plazo de cinco días. Contra las resoluciones de la Sala resolviendo los recursos prevenidos en el párrafo anterior, no se dará recurso alguno, sin perjuicio de lo que se acordare, al respecto, en el procedimiento jurisdiccional y de lo que, en su día, procediere en punto al recurso de casación».

Una vez ultimada la «pieza separada» se remitirá a la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal para la iniciación, en su caso, de «juicio de cuentas».

b) Diligencias preliminares de archivo.

Nos estamos refiriendo al archivo que se contempla en el art. 46.2 de la LFTCu. El objeto de estas diligencias es precisamente tal archivo, es decir (el de las actuaciones que deberían haber pasado a la Sección de Enjuiciamiento), «cuando los hechos manifiestamente no revistan los caracteres de alcance o cuando no fuera éste individualizado con referencia a cuentas determinadas o a concretos actos de administración o manejo de caudales o efectos públicos».

Estas actuaciones pueden derivar de un procedimiento fiscalizador o de una gestión de caudales o efectos públicos fuera del proceso de rendición de cuentas.

Se dará audiencia durante el plazo de cinco días al Ministerio Fiscal, al Abogado del Estado y, en su caso, al que hubiera pretendido la exigencia de responsabilidad contable. Esta audiencia corresponde acordarla al Consejero de Cuentas al que hubiera correspondido la instrucción de las citadas «Diligencias preliminares». Después de este trámite de audiencia, el Consejero podrá decretar el archivo; contra tal resolución cabe recurso ante la Sala del Tribunal en el plazo de cinco días.

c) Actuaciones de instrucción en los procedimientos de reintegro por alcance.

Las «actuaciones de instrucción» (art. 47 LFTCu) son previas al procedimiento de reintegro por alcance y tienen lugar con motivo de la existencia de hechos presuntamente constitutivos de alcance que se han hecho patentes tanto en un procedimiento fiscalizador del Tribunal de Cuentas como en el caso de que hubieran sido detectados en el seno de la propia Administración.

La LFTCu establece en su art. 46.1 que «los hechos supuestamente constitutivos de alcance de caudales o efectos públicos, tanto si su conocimiento procede del examen y comprobación de cuentas o de cualquier otro procedimiento fiscalizador, como si es consecuencia de una gestión de aquéllos que hubiera tenido lugar al margen del proceso normal de rendición de cuentas al Tribunal, se pasarán a la Sección de Enjuiciamiento a efectos de que proponga a la Comisión de Gobierno, si procediera, el nombramiento del Delegado Instructor en los términos prevenidos en la Ley Orgánica 2/82 (LOTCu) y en la presente. El nombramiento puede recaer en funcionarios del Tribunal o en un funcionario público de la provincia en la que hayan tenido lugar los hechos; tal nombramiento es de obligada aceptación para el funcionario que se designe (art. 26 LOTCu).

Las «actuaciones de instrucción» se pueden agrupar en las siguientes:

- Diligencias Iniciales: su finalidad es conseguir la mayor cantidad de datos e información para poder establecer provisionalmente los hechos, el alcance y, en su caso, los presuntos responsables.
- Liquidación provisional: va encaminada a la presentación ordenada y sistemática de los resultados logrados en las «diligencias iniciales» para ser incorporados al procedimiento y puestos de manifiesto a los presuntos responsables con objeto de que éstos depositen o garanticen la cuantía provisional del alcance incluidos los intereses o, en caso contrario, le sean embargados los bienes suficientes para asegurar sus eventuales responsabilidades.

Esta liquidación provisional se recoge en un acta que se formula en presencia de los presuntos responsables, del Ministerio Fiscal y del Abogado del Estado y en ella se hacen constar los hechos y las actuaciones practicadas, la partida de alcance y las alegaciones de los comparecientes. Esta acta es un trámite previo pero no vinculante para que los legitimados activos en el procedimiento puedan formular sus respectivas pretensiones.

Si en las actuaciones previstas en el art. 47 de la LFTCu no se accediera a incluir en las diligencias los puntos que señalaren los comparecientes o si se causara indefensión, cabe el recurso ante la Sala del Tribunal que corresponda en el plazo de cinco días (art. 48 LFTCu).

4. REFERENCIA AL ÁMBITO LOCAL

A la *responsabilidad contable* en el ámbito local se refiere el TRLRHLL (RRLtvo. 2/2004) cuando, establece que «*los Ordenadores de gastos y de pagos, en todo caso, y los Interventores de las Entidades locales, cuando no adviertan por escrito su improcedencia, serán personalmente responsables de todo gasto que autoricen y de toda obligación que reconozcan, liquiden o paguen sin crédito suficiente*».

Esta *responsabilidad contable* no es sino un caso particular dentro de un concepto más amplio de *responsabilidad* contemplado en la *Ley 7/85 RBBRL*: Así, esta Ley establece que «*las Corporaciones locales podrán exigir la responsabilidad de sus miembros cuando, por dolo o culpa grave, hayan causado daños y perjuicios a la Corporación o a terceros, si éstos hubiesen sido indemnizados por aquélla*».

En este mismo campo les es de aplicación a las Entidades locales el texto del artículo 145 de la *Ley 30/92 RJAPPAC* que se refiere a la «*Exigencia de responsabilidad patrimonial de las autoridades y personal al servicio de las Administraciones públicas*». De un modo más específico, la *responsabilidad contable* se contempla en el artículo 20.2 del *Reglamento de los procedimientos de las Administraciones públicas en materia de responsabilidad patrimonial (RD 429/93)* en cuyo texto se dice que «*Cuando los daños o perjuicios a que se refiere el anterior apartado fueran originados por acciones u omisiones de las autoridades o funcionarios del servicio de las Administraciones públicas constitutivos de responsabilidad contable, será de aplicación lo previsto en los artículos 140 y siguientes del Texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre (LA LEY 1801/1988), o las normas sobre la materia que resulten de respectiva aplicación al resto de las Administraciones públicas, así como las previsiones contenidas en la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo (LA LEY 1196/1982), del Tribunal de Cuentas, y Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento de dicho Tribunal*.

En el ámbito de la Administración General del Estado se aplicará, en su caso, el procedimiento regulado en el Real Decreto 700/1988, de 1 de julio (LA LEY 1314/1988)».

Como se ve, este texto último remite a la *LGP* y a la *LOTCU*,

«*Las autoridades y funcionarios de cualquier orden que por dolo, culpa o negligencia graves adopten resoluciones o realicen actos con infracción de las*

disposiciones de esta Ley estarán obligados a indemnizar a la Hacienda Pública los daños y perjuicios que sean consecuencia de aquéllos, con independencia de la responsabilidad penal o disciplinaria que les pueda corresponder».

Por lo demás, todo cuanto se ha dicho en los epígrafes III.1.2 a III.1.6, inclusive, de este estudio es de aplicación a las Entidades locales.

5. PROCEDIMIENTOS JURISDICCIONALES.

La jurisdicción contable se puede ejercer por tres instancias:

- Los Consejeros de Cuentas.
- La Sala del Tribunal de Cuentas.
- La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.

Por regla general, los Consejeros ejercen la jurisdicción en primera instancia; la Sala del Tribunal de Cuentas conoce de las apelaciones contra las Sentencias de los Consejeros o de los recursos contra las resoluciones de las Administraciones Públicas en materia de responsabilidad. La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo resuelve los recursos de casación interpuestos con motivo de pronunciamientos de las otras dos instancias.

Los procedimientos de la jurisdicción contable son de tres categorías:

- «*Procedimiento de reintegro por alcance*» para la exigencia de responsabilidad por alcance o malversación.
- «*Juicio de Cuentas*» para la exigencia de responsabilidad distinta del alcance o de la malversación.
- «*Expediente de cancelación de fianzas*» prestadas por gestores de caudales públicos.

La responsabilidad contable se resuelve a través de los dos primeros procedimientos, los cuales son «procedimientos contenciosos».

La legitimación activa en ellos corresponde a la Administración Pública perjudicada y al Ministerio Fiscal. La legitimación pasiva a los presuntos responsables, sus causahabientes y todas aquellas personas que se consideren perjudicadas,

admitiéndose en cualquiera de ellos la acción pública sin necesidad de prestar caución para ejercerla.

El procedimiento de reintegro se desarrolla siguiendo los trámites establecidos en la LFTCu (arts. 72 a 74) y en lo que en esta Ley no se prevea por los del juicio declarativo que corresponda a la cuantía del alcance de acuerdo con la Ley de Enjuiciamiento Civil. El *juicio de cuentas* seguirá, en lo no previsto en la LFTCu (arts. 68 a 71), los trámites del procedimiento contencioso-administrativo.

Tienen en común uno y otro procedimiento el hecho de que se requiere recepción de las actuaciones previas o del expediente administrativo y publicación de los hechos en edictos para que puedan personarse los legitimados para el mantenimiento u oposición de la pretensión y por último emplazamiento del Ministerio Fiscal, del Abogado del Estado o de la Administración perjudicada y de los presuntos responsables.

El órgano jurisdiccional puede declarar que no haya incoación del juicio contable, previa audiencia de las partes que comparecen si se demostrara inequívocamente que no existe responsabilidad contable o falta de jurisdicción o competencia o procedimiento fiscalizador. Del mismo modo, si no se plantea demanda por parte de los legitimados activos se acordará el archivo de los autos.

Las Sentencias en los *«juicios de cuentas»* o en el *«procedimiento de reintegro por alcance»* fijarán la cuantía de los daños y perjuicios irrogados a la Administración y condenará a los responsables al pago de los mismos.

El *«expediente de cancelación de fianzas»* trata de comprobar la inexistencia de responsabilidad contable para, en su caso, permitir la cancelación o devolución de las que se prestaron en su momento.

Se inicia con una solicitud del interesado a la que éste unirá una relación de las cuentas que debió rendir. Hechas las oportunas verificaciones y previa audiencia del Ministerio Fiscal y representación de la Entidad a cuyo favor se constituyó la garantía, el Consejero acordará la devolución de la fianza, si ello procede. En caso contrario --si hay indicios de responsabilidad contable-- se procederá a iniciar el *«juicio de cuentas»* o el *«procedimiento de reintegro por alcance»*

6. RELACIONES ENTRE LA JURISDICCION CONTABLE Y OTRAS INSTANCIAS.

Cuando los actos relacionados con el manejo de caudales públicos se desvían de la legalidad pueden dar lugar a los siguientes tipos de actuaciones:

- Administrativas
- Penales
- Contencioso-administrativas
- Contencioso-contables.

Como es sabido, es competencia privativa del Tribunal de Cuentas el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que pudieran incurrir las personas que manejan fondos públicos. Esta competencia implica, de un lado, que el Tribunal de Cuentas no puede inmiscuirse en los ámbitos propios de otras instancias jurisdiccionales, pero a la vez impide que estas otras instancias invadan el ámbito de aquél.

En la materia que estamos tratando --y según el art. 16 de la LOTCu en relación con el art. 49 de la LOFCu-- hay que decir que no corresponde a la jurisdicción contable del Tribunal de Cuentas el conocimiento de aquellos asuntos que por ley o por su naturaleza están atribuidos al Tribunal Constitucional o a los Tribunales Ordinarios en las distintas especialidades civil, penal, contencioso-administrativa o laboral. Por último debemos recordar que la jurisdicción contable es calificada de «necesaria e improrrogable, exclusiva y plena».

6.1. Actuaciones administrativas y jurisdicción contable

Pueden darse situaciones de conflicto entre la Administración y la jurisdicción contable del Tribunal de Cuentas cuando aquélla tramita procedimientos para la exigencia de responsabilidades contables o procedimientos sancionadores o disciplinarios por actos que son simultáneamente constitutivos de responsabilidad contable.

En la Ley General Presupuestaria y en la legislación vigente sobre el Tribunal de Cuentas se delimitan los campos de actuación de modo bastante preciso: a la Administración le corresponde --ya lo hemos visto-- la tramitación de expedientes administrativos de responsabilidad contable diferente del alcance y el conocimiento de los cuales puede recabar para sí el Tribunal de Cuentas, si bien cabe la interposición de

recursos ante la Sala de Justicia del Tribunal contra las resoluciones de la Administración que pongan fin a estos expedientes.

El conflicto entre ambas instancias puede surgir con motivo de la exigencia de reintegro a los perceptores de subvenciones que la Administración tramite en aplicación de lo previsto en la Ley General Presupuestaria. Si las actuaciones de la jurisdicción contencioso-contable en este caso se dirigen sólo contra las autoridades y funcionarios presuntamente causantes del daño, entonces no habrá lugar a colisión de competencias con las actuaciones administrativas, ya que la finalidad última de unas y otras actuaciones es obtener el reintegro por parte del perceptor. La situación de conflicto surge si el Tribunal de Cuentas se dirige por presunta infracción contable contra el perceptor y la Administración también exige a éste el reintegro por su vía. En este caso, si no se inhiben uno u otra se estaría reclamando la cantidad al perceptor por dos vías diferentes. Estas posibles situaciones de concurrencia entre la Administración y el Tribunal de Cuentas para el reintegro de subvenciones han sido objeto de estudio y análisis por el autor José PASCUAL en su obra *Régimen Jurídico de las Subvenciones Públicas* (Editorial BOE).

Pueden también surgir situaciones de conflicto entre los procedimientos administrativos o judiciales para la exigencia de responsabilidades contables y los expedientes sancionadores que se tramiten por los mismos hechos. Estas contradicciones podrían resolverse del siguiente modo:

- a) Si el Tribunal de Cuentas conoce de un supuesto de responsabilidad contable por hechos probados en expediente administrativo sancionador, la resolución administrativa en tal expediente será un elemento de prueba más pero no un condicionante en la apreciación de los hechos por el Tribunal de Cuentas.
- b) Si la Administración conoce en un expediente sancionador o de reintegro de hechos declarados probados en la instancia jurisdiccional penal, deben ser respetados estos hechos siempre por la Administración (art. 137.2 LRJPAC). Si los hechos han sido declarados probados por otras jurisdicciones -y entre ellas la contable- la Administración debe reconocer a la Sentencia correspondiente al menos el valor de documento probatorio de los hechos (art. 596.7 de la Ley de Enjuiciamiento Civil).

6.2. Jurisdicción contable y jurisdicción penal

El art. 18 de la LOTCu declara la compatibilidad entre una y otra jurisdicción cuando en su art. 18 establece que: «la jurisdicción contable es compatible respecto de unos mismos hechos con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación de la

jurisdicción penal». Por otra parte, el art. 49.3 de la LFTCu se refiere también a la relación entre las dos jurisdicciones: «cuando los hechos fueren constitutivos de delito, con arreglo a lo establecido en el art. 18.2 de la Ley Orgánica 2/82 (LOTCu), el Juez o Tribunal que entendiere de la causa se abstendrá de conocer de la responsabilidad contable nacida de ellos, dando traslado al Tribunal de Cuentas de los antecedentes necesarios al efecto de que por éste se concrete el importe de los daños y perjuicios causados en los caudales o efectos públicos.

El Tribunal de Cuentas debe abstenerse de conocer de las cuestiones prejudiciales e incidentales de carácter venal (art. 17.2 LOTCu). Por otra parte el orden penal prevalece en el tema de la fijación de los hechos y de la autoría (art. 44 LOPJ (LA LEY 1694/1985).

Del análisis e interpretación de los preceptos citados se desprenden las siguientes conclusiones:

- a) El procedimiento contable no se suspende durante la tramitación del procedimiento penal: ésta es la regla general, pero podría suspenderse si existen cuestiones prejudiciales penales.
- b) La tramitación del procedimiento contable no suspende, en principio, el procedimiento penal.
- c) La sentencia penal no debe declarar la obligación de resarcir a la Hacienda Pública por el importe defraudado y sus intereses, pues de hacerlo incurriría en exceso de jurisdicción.

La compatibilidad de los órdenes jurisdiccionales penal y contable ha sido recogida en jurisprudencia penal (Sentencias del Tribunal Supremo: 10/02/95; 19/11/94; 27/09/94) y en jurisprudencia contable (Sentencias de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas: 24/03/94; 06/05/94; 30/06/94).

Existen algunas zonas de confluencia entre la jurisdicción contable y penal, concretamente en los supuestos de delitos de malversación de fondos públicos y de fraude de subvenciones. El punto más conflictivo en estos casos es la fijación de la cuantía, ya que la cantidad defraudada concreta la responsabilidad contable y constituye un hecho fundamental para evaluar la existencia del delito de fraude de subvenciones (existe el delito a partir de 10 millones de ptas.) así como para fijar la pena en la malversación.

Puede ocurrir que la responsabilidad contable no coincida en cantidad con la que en el ámbito penal se considera defraudada, pero lo más normal es que coincidan ambas. Precisamente en el art. 72 LFTCu considera la malversación de caudales o efectos públicos como «su sustracción o el consentimiento para que ésta se verifique» con lo cual se puede concluir que la cantidad sustraída es penal y contablemente una cantidad malversada. La LOTCu en su art. 18 contempla esta concurrencia: «cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia».

De acuerdo con la actual jurisprudencia y la configuración legal de los órdenes jurisdiccionales contable y penal, los hechos y la autoría han de ser los mismos y los fallos de una y otra jurisdicción no pueden ser contradictorios porque se conculcarían el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 Constitución) y el derecho a una tutela judicial efectiva (art. 24.1 Constitución).

6.3. Jurisdicción contable y jurisdicción contencioso-administrativa

Aquí nos vamos a referir al art. 41.2 de la LOTCu cuando establece «las resoluciones que se dicten por la Administración en que se declaren responsabilidades contables serán recurribles ante el Tribunal de Cuentas y resueltas por la Sala correspondiente».

Esto quiere decir que no es posible combatir estas resoluciones de la Administración ante la jurisdicción contencioso-administrativa; lo único que se puede recurrir ante esta última jurisdicción son las sanciones administrativas o disciplinarias que la Administración imponga a los funcionarios, a los gestores públicos o a los perceptores de subvenciones por infracciones cometidas por estos sujetos en este campo, siendo compatible la jurisdicción contable con la potestad disciplinaria (art. 18.1 LOTCu).

Por último debemos añadir que, de acuerdo con el art. 47.2 de la LOTCu, «las Administraciones Públicas podrán ejercer toda clase de pretensiones ante el Tribunal de Cuentas, sin necesidad de declarar previamente lesivos los actos que impugnen», en virtud de que estas pretensiones de responsabilidad no van dirigidas contra el administrado a que se dirige el acto administrativo, sino contra las autoridades y funcionarios que hayan dictado el acto irregular.