

La jurisdicción contable (*)

Las responsabilidades contables y su enjuiciamiento en la nueva Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de España

Pascual Sala Sánchez

Presidente de la Sección de Enjuiciamiento
del Tribunal de Cuentas

PRÓLOGO POR EL EXCMO. SR. D. JOSÉ MARÍA FERNÁNDEZ PIRLA, PRESIDENTE DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

La Ley 2/1982, de 12 de mayo, marca la iniciación de la nueva andadura del Tribunal de Cuentas, en su ya larga historia, como institución básica de la economía financiera española. Desarrollando el artículo 136 de la Constitución Española, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas adapta la funcionalidad del Tribunal a las necesidades de los nuevos tiempos surgidas, fundamentalmente, por la mayor participación del Sector público en el ámbito de la economía, con la evolución que marca el tránsito del *minimum Estate* decimonónico al Estado de economía mixta actual.

Los nuevos consejeros del Tribunal de Cuentas, nombrados por las Cámaras Legislativas en elección mayoritaria reforzada, tomaron posesión de su cargo el día 23 de julio de 1982. Entre ellos se encontraba un prestigioso miembro de la carrera judicial, magistrado de la jurisdicción contencioso-administrativa y hombre joven, dinámico, lleno de vocación en su carrera y ya profesional acreditado: Pascual Sala Sánchez, que sería elegido seguidamente Presidente de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal. Él es el autor de este trabajo que

(*) Este documento es reproducción de la obra de igual título editada por el Servicio de Publicaciones del Tribunal de Cuentas en el año 1984.

tenemos la satisfacción de prologar y que, sin duda alguna, ha de constituir una publicación del mayor interés para todos los teóricos y profesionales que realicen su actividad en relación con el orden que nos ocupa.

El autor, con precisión técnica, apoyada en sólidos fundamentos filosófico-sociales, describe, en forma sencilla y rigurosa a la vez, el significado que hoy tiene la jurisdicción contable. Pascual Sala pone de relieve cómo la actividad judicial del Tribunal de Cuentas se configura como un auténtico *quinto orden jurisdiccional* por sus peculiaridades específicas, por su origen y por su campo de actuación. La jurisdicción contable ha nacido con las características que hoy tiene, muy distintas de las que daban contenido bajo la misma denominación a las anteriores actividades jurídico-administrativas del Tribunal, respondiendo a las exigencias de la complejidad del *hecho contable* en el mundo actual. No es de extrañar que su primera manifestación como tal jurisdicción especializada se dé en el Sector económico-público por razones de importancia y urgencia, pero pensamos que, quizá por otros cauces y caminos, la jurisdicción contable ha de ser generalizada. Por ello, esta primera manifestación jurisdiccional, con todos los límites y restricciones que la afectan en la ley, debe ser considerada como la vanguardia de penetración en la sociedad de una nueva construcción jurídica que ha de ser el Derecho contable.

La complejidad de los problemas sociales y económicos que afectan a nuestro mundo y se revelan más acusadamente en la etapa de crisis en la que hoy nos hallamos exigen de una regulación unificada y de una aplicación especializada. Exponentes de esta necesidad son las distintas normas que proliferan, bien en el campo del Derecho privado o en el Derecho público, en todas las naciones, en torno a la regulación del funcionamiento de las empresas, transparencia de los mercados, inversiones mobiliarias e, incluso, las normas de carácter fiscal. Las propias directrices del Tratado de Roma, creador de la Comunidad Económica Europea, reconocen la importancia del *hecho contable* cuando se ocupan de las normas de planificación contable, criterios de valoración y auditoría.

El *hecho contable* constituye, por consiguiente, en el mundo en que vivimos, una manifestación de carácter social tan importante como otras que, en etapas pretéritas, ya fueron enmarcadas jurídicamente. La necesidad, por tanto, de la creación del Derecho contable no es discutible y por ello la jurisdicción contable, que ha nacido en nuestra patria en el ámbito del Sector público, puede ser considerada como una manifestación decisiva de la sociedad española en el proceso de creación de esta nueva rama del Derecho.

El trabajo de Pascual Sala, que el lector tiene delante, no constituye un ensayo, sino más bien un dictamen, nacido de sus profundos conocimientos del Derecho y de su experiencia judicial, sobre lo que es la jurisdicción contable. Probablemente, es el primer trabajo, ajustado a la legislación en vigor, que sitúa la jurisdicción contable en el lugar que le corresponde y precisa y perfila sus límites. Por ello, nos ha parecido necesario que el Tribunal de Cuentas divulgara, en la forma que hacemos a través de este opúsculo, esta importante aportación científica que constituye el trabajo del aludido Magistrado y Consejero de este Tribunal.

I. LA NATURALEZA DE LA JURISDICCIÓN CONTABLE

A) Sentido amplio de la «Jurisdicción del Tribunal de Cuentas»

En un sentido general, por «Jurisdicción del Tribunal de Cuentas» cabe entender el conjunto de funciones que, por imperativo legal, ha de desarrollar. Es decir, como puntualiza el artículo 2º de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, tanto «la fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público» como «el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos». Esta es la significación que utiliza la Ley cuando, en su artículo 1º, afirma que el Tribunal de Cuentas es único en su orden y que extiende «su jurisdicción» a todo el territorio nacional. Incluso de esta acepción genérica, comprensiva también de la función fiscalizadora, cabe predicar notas que, inicialmente, solo convienen al enjuiciamiento contable (art. 17 de la Ley)¹.

Así, puede decirse, sin lugar alguno para la duda, que en el ejercicio de ese conjunto de funciones actúa el Tribunal con competencias necesarias, improrrogables, exclusivas y plenas. Necesarias, porque, tanto cuando fiscaliza como cuando enjuicia, actúa permanentemente y sin necesidad de excitación de las partes, hasta tal punto de que, en ninguno de los dos casos, su actuación resulta interferida o condicionada por la oposición y posturas contradictorias que,

¹ El artículo 17 de la Ley dice textualmente: «1. La jurisdicción contable es necesaria e improrrogable, exclusiva y plena. 2. Se extenderá, a los solos efectos del ejercicio de su función, al conocimiento y decisión de las cuestiones prejudiciales e incidentales, salvo las de carácter penal, que constituyan elemento previo necesario para la declaración de responsabilidad contable y estén con ellas relacionadas directamente. 3. La decisión que se pronuncie no producirá efectos fuera del ámbito de la jurisdicción contable.»

eventualmente, pudieran sostener aquellas. Improrrogables, porque los temas o cuestiones de que conoce no pueden llevarse a otros órganos de decisión, sean o no de naturaleza jurisdiccional. Es decir, solamente el Tribunal de Cuentas puede fiscalizar externamente las cuentas y la gestión económico-financiera del Sector público y solamente él puede enjuiciar la responsabilidad contable en que incurran quienes manejen caudales o efectos públicos. En tal sentido, sus funciones son, asimismo, exclusivas, puesto que el control externo de la actividad económico-financiera del Sector público y su consideración a la luz de los principios de legalidad, eficacia y economía –art. 9.º de la Ley– está atribuido al Tribunal con preferencia a otros órganos jurisdiccionales o a otras entidades o instituciones, lo mismo que el enjuiciamiento de la responsabilidad contable. Y tan es así que, en el ejercicio de la función fiscalizadora, ningún otro organismo de control externo de aquella actividad tiene las facultades de dirigirse, por medio de informes, memorias, mociones o notas, a las Cortes Generales o, en su caso, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas para exponerles, como supremos órganos de representación de la soberanía popular en sus diferentes ámbitos, las infracciones, abusos y prácticas irregulares que haya observado en las cuentas o en la tan repetida gestión económico-financiera del sector público, así como las responsabilidades en que, a su juicio, se hubiera incurrido, las medidas adecuadas para exigir las –art. 12 de la Ley– y las medidas de mejora de la gestión de referencia, supuesto que se estimasen necesarias –art. 14–. Es más, en lo que atañe ya específicamente a la función jurisdiccional, esta exclusividad aparece reconocida sin ambages por preceptos de la nueva Ley, y no solo por lo textualmente declarado en su artículo 17.1, con caracteres mucho más enérgicos que en el resto de los órdenes jurisdiccionales clásicos. Obsérvese, al respecto, que el artículo 18 admite la compatibilidad, en relación a unos mismos hechos, de la jurisdicción contable con el ejercicio de la potestad disciplinaria de la Administración Pública y con la actuación de la jurisdicción penal. Y no solo eso:

«Cuando los hechos fueren constitutivos de delito –dice el párrafo 2º del artículo últimamente citado–, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia.»

Esta exclusividad, ciertamente, no tiene parangón con ninguna otra jurisdicción, habida cuenta que, en lo que atañe a la jurisdicción civil, si bien puede resultar competente para conocer de las acciones civiles que pueden nacer de todo delito o falta al objeto de obtener la restitución de la cosa, la reparación del daño y la indemnización de perjuicios causados por el hecho punible, necesita para ello que el dañado o perjudicado «... la reservase expresamente para ejercitar-

la después de terminado el juicio criminal, si a ello hubiere lugar» (artículo 112 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal), puesto que, de lo contrario y como establece el mismo precepto, «ejercitada solo la acción penal se entenderá utilizada también la civil», sin perjuicio de que, además, «mientras estuviere pendiente la acción penal no se ejercitará la acción civil con separación hasta que aquella haya sido resuelta en sentencia firme». Quiere decirse con ello que el tema relativo a la responsabilidad civil por hechos delictivos generadores de responsabilidad contable se ha de determinar, en cualquier caso y con exclusión de cualquier otro orden jurisdiccional, por la jurisdicción contable. Por otro lado, el artículo 41 de la Ley, como más adelante se dice, salvaguarda la exclusividad del Tribunal en el enjuiciamiento de la responsabilidad contable frente a la propia Administración, e indirectamente frente a la jurisdicción contencioso-administrativa, cuando establece que en los casos en que tales responsabilidades 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, y cuando añade que

«las resoluciones que se dicten por la Administración en que se declaren responsabilidades contables serán recurribles ante el Tribunal de Cuentas y resueltas por la Sala correspondiente».

La vía ordinaria, en este caso, será la de la jurisdicción contable y no, por tanto, la de la jurisdicción contencioso-administrativa.

Y son, por último, siempre en esta acepción amplia de las funciones y, por ende, de la «jurisdicción», así entendida, del Tribunal, funciones plenas, habida cuenta que plenas son las facultades calificadoras, tanto de hecho como de derecho, que puede desarrollar en la fiscalización –véanse, para corroborarlo, los conceptos en que puede entrar a la vista de los arts. 12, 13 y 14 de la Ley–², y no menos ple-

² «Artículo 12. Uno. El resultado de la fiscalización se expondrá por medio de informes o memorias ordinarias o extraordinarias y de mociones o notas que se elevarán a las Cortes Generales y se publicarán en el *Boletín Oficial del Estado*.

Cuando la actividad fiscalizadora se refiera a las Comunidades Autónomas o a entidades que de ellas dependan, el informe se remitirá, asimismo, a la Asamblea Legislativa de la respectiva Comunidad y se publicará también en su *Boletín Oficial*.

Dos. El Tribunal de Cuentas hará constar cuantas infracciones, abusos o prácticas irregulares haya observado, con indicación de la responsabilidad en que, a su juicio, se hubiere incurrido y de las medidas para exigirla.

Artículo 13. Uno. El informe o memoria anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales en virtud del artículo 136.2 de la Constitución comprenderá el análisis de la Cuenta General del Estado y de las demás del Sector público. Se extenderá, además, a la fiscalización de la gestión económica del Estado y del sector público, y entre otros, a los extremos siguientes:

nas las que ostenta en el ámbito jurisdiccional, puesto que, para dilucidar la responsabilidad contable, puede entrar a resolver cuantos temas se le presenten, inclusive los propios de distintos órdenes jurisdiccionales, aun a título de prejudicialidad –ni más ni menos que lo que sucede en cualquier otra jurisdicción–, conforme resulta claramente del artículo 17.2 de la Ley anteriormente citada. El hecho de que el Tribunal Supremo pueda conocer de los recursos de casación y revisión formulados contra las sentencias del Tribunal no empaña la plenitud de su función jurisdiccional, por la elemental razón de que, en este aspecto, el Tribunal Supremo, en concreto su Sala, o Salas, de lo Contencioso-Administrativo, no son otra cosa que órganos de la jurisdicción contable, o, mejor aún, el órgano superior de dicha jurisdicción mediante el que se actúa el principio de unidad jurisdiccional contenido en el artículo 117.5 de la Constitución³.

Aún podría añadirse que, en el ejercicio de su doble función, fiscalizadora y jurisdiccional, el Tribunal de Cuentas actúa con plena independencia. Así lo dice, dentro del capítulo I del título I, globalmente dedicado a él –al Tribunal, se entiende–, el artículo 5º

a) La observancia de la Constitución, de las leyes reguladoras de los ingresos y gastos del Sector público y, en general, de las normas que afecten a la actividad económico-financiera del mismo.

b) El cumplimiento de las previsiones y la ejecución de los Presupuestos del Estado, de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones Locales y de las demás entidades sujetas a régimen presupuestario público.

c) La racionalidad en la ejecución del gasto público basado en criterios de eficiencia y economía.

d) La ejecución de los programas de actuación, inversiones y financiación de las sociedades estatales y de los demás planes o previsiones que rijan la actividad de las empresas públicas, así como el empleo o aplicación de las subvenciones con cargo a fondos públicos.

Dos. Idéntico informe será remitido anualmente a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas para el control económico y presupuestario de su actividad financiera.

Tres. El informe contendrá una memoria de las actuaciones jurisdiccionales del Tribunal durante el ejercicio económico correspondiente.

Artículo 14. Uno. El Tribunal de Cuentas propondrá las medidas a adoptar, en su caso, para la mejora de la gestión económico-financiera del Sector público.

Dos. Cuando las medidas propuestas por el Tribunal de Cuentas se refieran a la gestión económico-financiera de las Comunidades Autónomas o entidades del Sector público de ellas dependientes, la Asamblea Legislativa correspondiente, en el ámbito de su competencia, entenderá de la propuesta y dictará, en su caso, las disposiciones necesarias para su aplicación.»

³ «Artículo 117.5. El principio de unidad jurisdiccional es la base de la organización y funcionamiento de los Tribunales. La Ley regulará el ejercicio de la jurisdicción militar en el ámbito estrictamente castrense y en los supuestos de estado de sitio, de acuerdo con los principios de la Constitución.»

de la Ley⁴ –nótese que la dependencia de las Cortes Generales que prescriben el artículo 136 de la Constitución y el I^o de su Ley constitutiva es solo orgánica y, lógicamente, no afecta al contenido de los instrumentos en que se materializa la fiscalización, ni tampoco al contenido de las sentencias–, y así se desprende también de la sujeción de los Consejeros de Cuentas a las mismas incapacidades, incompatibilidades y prohibiciones que los jueces ordinarios –art. 33.1–, inclusive a algunas más derivadas de sus particulares funciones –art. 33.3– o de su especial forma de nombramiento –art. 30.1–, y de la más absoluta independencia e inamovilidad que les garantiza la Ley expresamente (arts. 30.2 y 36)⁵.

B) Concepto restringido de la jurisdicción contable

De cuanto se ha dicho con anterioridad, parece desprenderse que la función fiscalizadora, al ostentar prácticamente todos los caracteres que convienen a toda función jurisdiccional, es también jurisdicción propiamente dicha, y no es así.

⁴ «Artículo 5º El Tribunal de Cuentas ejercerá sus funciones con plena independencia y sometimiento al ordenamiento jurídico.»

⁵ «Artículo 33. Uno. Los miembros del Tribunal de Cuentas estarán sujetos a las mismas causas de incapacidad, incompatibilidades y prohibiciones establecidas para los jueces en la Ley Orgánica del Poder judicial.

Tres. No podrán ser designados Consejeros de Cuentas quienes en los dos años anteriores hubieran estado comprendidos en alguno de los supuestos que se indican en los apartados siguientes:

- a) Las autoridades o funcionarios que tengan a su cargo la gestión, inspección o intervención de los ingresos y gastos del Sector público.
- b) Los Presidentes, Directores y miembros de los Consejos de Administración de los organismos autónomos y sociedades integrados en el Sector público.
- c) Los particulares que, excepcionalmente, administren, recauden o custodien fondos o valores públicos.
- d) Los perceptores de las subvenciones con cargo a fondos públicos.
- e) Cualquiera otra persona que tenga la condición de cuentadante ante el Tribunal de Cuentas.

Artículo 30. Uno. Los Consejeros de Cuentas serán designados por las Cortes Generales, seis por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado, mediante votación por mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras, por un periodo de nueve años, entre Censores del Tribunal de Cuentas, Censores jurados de Cuentas, Magistrados y Fiscales, Profesores de Universidad y funcionarios públicos pertenecientes a cuerpos para cuyo ingreso se exija titulación académica superior, Abogados, Economistas y Profesores Mercantiles, todos ellos de reconocida competencia con más de quince años de ejercicio profesional.

Dos. Los Consejeros de Cuentas del Tribunal son independientes e inamovibles.

Artículo 36. El Presidente y los Consejeros de Cuentas del Tribunal no podrán ser removidos de sus cargos sino por agotamiento de su mandato, renuncia aceptada por las Cortes Generales, incapacidad, incompatibilidad o incumplimiento grave de los deberes de su cargo.

Puede haber conducido a esta conclusión la regulación que, hasta la nueva Ley de 1982, ha tenido esta denominada «jurisdicción del Tribunal de Cuentas». En efecto, todos los antecedentes legales de la actual realidad normativa hablaban, ciertamente, de eso, de jurisdicción del Tribunal de Cuentas. Baste recordar, al respecto, los artículos 1º y 9º del Estatuto del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública de 19 de junio de 1924; los artículos 1º y 13 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de la República de 29 de junio de 1934, y el artículo 1º del Reglamento de esta última, de 16 de julio de 1935, cuando establecían que la jurisdicción de dicho Tribunal era especial y privativa o de que alcanzaba, con derogación de todo otro fuero, a los que por su empleo o por comisión temporal administrasen, recaudasen o custodiasen efectos, caudales o pertenencias del Estado. Por su parte, los artículos 1º y 2º de la Ley de 3 de diciembre de 1953, sobre Organización, Funciones y Procedimiento del Tribunal de Cuentas del Reino, modificada por la de 23 de diciembre de 1961, aludían específicamente a las funciones fiscal y «jurisdiccional» del Tribunal e igualmente al carácter de «jurisdicción especial y privativa» que debía serle reconocido.

Sin embargo, de todo ello, las declaraciones legales a que acaba de hacerse referencia no eran suficientes para hacer desaparecer la ambigüedad que, en este fundamental extremo, traslucía de dicha reglamentación.

Por una parte, en todos los preceptos que acababan de referenciarse se mezclaban, indiscriminadamente, las funciones fiscalizadoras con las jurisdiccionales, como si de una misma o parecida cosa se tratara. Por otro lado, se consideraban como función jurisdiccional actividades de examen y comprobación que son, justamente, materia propia del ejercicio de funciones fiscalizadoras. Así resulta, por ejemplo, tanto de la enumeración que hacía el artículo 11 de la Ley Orgánica de 1934 como de la más específicamente referida a funciones

Contra el argumento de politización que pudiera esgrimirse en punto al nombramiento parlamentario de los Consejeros, bastaría con responder: en primer lugar, que las Cortes Generales son el órgano de representación directa del pueblo español, que el pluralismo político es principio informador del ordenamiento jurídico español y que los partidos políticos son los cauces mediante los que se expresa dicho pluralismo –artículo 66, 1 y 6 de la Constitución–; en segundo término, que el quórum exigido para el nombramiento, 3/5 de cada Cámara, aleja totalmente las designaciones de partido único, cual ocurría en el régimen anterior, y, en tercer lugar, que el tiempo del mandato –nueve años– propicia la estabilidad frente a las alternativas políticas. Por lo demás, el nombramiento por el órgano supremo que encarna la soberanía popular es la máxima garantía de independencia.»

jurisdiccionales del artículo 8º del Reglamento de 1935⁶, y también del 1º, apartado 1º, de la Ley de 1953⁷. Es más, en esta última, precisamente porque se mantiene la aludida confusión o ambigüedad, al tratarse del ejercicio de la función jurisdiccional sobre los expedientes de alcance –art. 19–, se le atribuye carácter «administrativo-judicial».

Sin embargo, la nueva Ley Orgánica de 1982 ha querido, decididamente, romper este estado de cosas. Ya desde su artículo 1º atribuye al Tribunal de Cuentas dos funciones netamente separadas: la fiscalizadora y la jurisdiccional.

«El Tribunal de Cuentas –nos dice el indicado precepto– es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del Sector público, sin perjuicio de su propia jurisdicción.»

Pero es en el artículo 2º donde, con mayor precisión, se define y diferencia esta dualidad de funciones:

«Son funciones propias del Tribunal de Cuentas –declara–:

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 públicos.»

De este artículo se desprende, con toda claridad, que la jurisdicción del Tribunal va a ejercerse, fundamentalmente, dilucidando pretensiones de responsabilidad contable. Este será un primer dato, como después se verá, para que pueda afirmarse que la llamada jurisdicción contable es una auténtica y propia jurisdicción y para concretar cuál puede ser su contenido, pero es preciso profundizar más en la averiguación de su verdadero concepto, naturaleza y significación.

Que el concepto de jurisdicción va unido al de potestad en la declaración del derecho es algo innegable. Desde la perspectiva de nues-

⁶ Así, del artículo 8 del Reglamento de 16 de julio de 1935, en relación con los apartados 2º, 15, 26, 18 y 19 de la Ley de 29 de junio de 1934, se desprende que tenían como las de revisar el examen de cuentas que hubiera hecho la Intervención General de la Administración del Estado o las dependencias oficiales por cuyo conducto deban ser recibidas; las de fiscalizar anualmente la gestión de los organismos de las regiones autónomas; las de censurar, calificar y reparar las cuentas de los Ayuntamientos; las de inspeccionar documentación de oficinas públicas; las de depuración de saldos de cuentas, etc.

⁷ El artículo 1º, apartado 1º, de la Ley modificada de 1935, decía: «En el ejercicio de su función jurisdiccional corresponde al Tribunal de Cuentas: 1º El examen y comprobación de la Cuenta General del Estado y la expedición de la certificación de su resultado, según previene el artículo 79 de la Ley de Contabilidad.

tro ordenamiento positivo esto no ofrece duda alguna; es suficiente con la remisión al artículo 2º de la Ley Orgánica del Poder Judicial de 15 de septiembre de 1870 y, en la actualidad y más comprensivamente, al artículo 117.3 de la Constitución⁸. Pero no basta, sin embargo, con esta nota para llegar a un concepto exacto de jurisdicción. A la idea de potestad es preciso añadir la funcional de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado, atribuida de modo exclusivo al órgano del que se predique su condición de jurisdiccional, y la de irrevocabilidad de los fallos que pronuncie o, lo que es lo mismo, su naturaleza «de cosa juzgada», derivada tanto de la posición de autoridad y supremacía en que se coloca el juez respecto de las partes como de la presunción *iuris et de iure* de legalidad que el ordenamiento atribuye a dichos fallos por razones de seguridad jurídica.

Únanse a estas notas las de independencia del órgano —que, lógicamente, conlleva la de sus titulares y la de su predeterminación legal, y se tendrá, cabalmente, un concepto exacto de jurisdicción, y correlativamente de órgano jurisdiccional, que se adapte, de modo pleno, a los postulados de un Estado de Derecho.

Pues bien, estas notas no convenían, al menos de modo total, al Tribunal de Cuentas con referencia a la legalidad vigente en el momento inmediatamente anterior a la Ley de 1982. Piénsese, al respecto, que si bien el artículo 3º de la Ley modificada de 1953 declaraba que el Tribunal de Cuentas ejercía las funciones que le son propias, con independencia de las Cortes y de la Administración, no estaba reconociendo la independencia característica de un órgano auténticamente jurisdiccional. Y no lo podía hacer por las siguientes razones:

a) Porque afirmar que el Tribunal era independiente de las Cortes en el ejercicio de sus funciones equivalía, precisamente, a afirmar su dependencia del Ejecutivo. Sabido es que cuando se reconoce la independencia de los Tribunales de justicia integrados en el Poder judicial se los quiere salvaguardar de las ingerencias del Poder Ejecutivo, encarnado en el Gobierno de la Nación, en tanto uno y otro son poderes de aplicación de las leyes. En cuanto las Cortes Generales representan al pueblo español y ejercen la potestad legislativa del Estado —art. 66 de la Constitución— y en cuanto a las leyes son, como expresión de la voluntad popular (Preámbulo de la misma Norma

⁸ El artículo 117.3 de la Constitución dice: «El ejercicio de la potestad jurisdiccional en todo tipo de procesos, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado, corresponde exclusivamente a los Juzgados y Tribunales determinados por las Leyes, según las normas de competencia y procedimiento que las mismas establezcan.

fundamental), los únicos instrumentos que pueden dejar sin efecto las sentencias de los Tribunales y los actos políticos del Gobierno no susceptibles de revisión jurisdiccional, la afirmación que se examina carecía realmente de sentido. Más aún, carecía de sentido, si se quería ser fiel a esa supuesta independencia de las Cortes, la compatibilidad, que expresamente reconocía el artículo 31, con el entonces cargo de Procurador en las mismas.

b) Porque, significativamente, el precitado artículo 3º hablaba de independencia frente a la Administración, pero no de independencia frente al Gobierno. También es sabido que el Gobierno, en quien encarna el Poder Ejecutivo –art. 97 de la Constitución–, ostenta, a su vez, un doble orden de poderes: el poder político y el poder administrativo del Estado. Si bien los actos del primero únicamente están supeditados a las leyes y no pueden en consecuencia, y como se ha dicho con anterioridad, ser enjuiciados por los Tribunales, siempre que sean verdaderos actos políticos –criterio corroborado por el artículo 2º b) de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa⁹, los actos del segundo son jurídicamente menos trascendentales y pueden, desde luego, ser objeto de revisión jurisdiccional y de anulación tan pronto se demuestre su disconformidad con el ordenamiento. Si la Ley de 1953 solo salvaguardaba la independencia del Tribunal de Cuentas de la Administración es porque, conscientemente, lo supeditaba al Gobierno en cuanto órgano máximo de dirección de la política interior y exterior del Estado.

c) Porque, en coherencia con lo anteriormente dicho, la mencionada Ley de 1953 establecía –art. 27– un sistema de nombramientos para el Presidente y los entonces Ministros del Tribunal exclusivamente vinculado al Jefe del Estado o a este mediante propuesta del Ministro de Hacienda, sin que en ninguno de sus preceptos se reconociera la condición de inamovilidad, fundamental para garantizar la independencia. Antes al contrario, los miembros del Tribunal –art. 33– podían ser cesados por libre acuerdo del Jefe del Estado. No es preciso hacer mayores comentarios.

d) Y porque tampoco establecía un régimen de incompatibilidades similares al que rige para los miembros del Poder Judicial, esto es, para jueces y magistrados.

⁹ El artículo 2º, apartado b), de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa dice: «No corresponderán a la jurisdicción contencioso-administrativa: b) las cuestiones que se susciten en relación con los actos políticos del Gobierno..., sin perjuicio de las indemnizaciones que fueren procedentes cuya determinación sí corresponde a la jurisdicción contencioso-administrativa.»

Con estos antecedentes mal podía decirse, al menos en la fase posterior a la guerra civil, puesto que la Ley de 29 de junio de 1934 y el Reglamento de 16 de julio de 1935 obedecían, en dichos extremos, a principios muy semejantes a los que informa la Ley de 12 de mayo de 1982, que existiera una auténtica jurisdicción contable en España. No sucede lo mismo tras la Ley Orgánica de 12 de mayo de 1982, actualmente en vigor.

En primer lugar, en el artículo 1º de esta Norma se afirma, sin ambages, «su propia jurisdicción», así como que «es único en su orden y extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional». Quiere decir esto que al lado de los clásicos órdenes civil y penal que reconocía la Ley Orgánica del Poder judicial de 1870, o los órdenes civil, penal, contencioso-administrativo y laboral a que aludía la llamada Ley Orgánica del Estado de 10 de enero de 1967 –art. 31–, existe el orden jurisdiccional contable que se ejerce, como dice el artículo 15 de la citada Ley de 1962,

«... respecto a las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos».

Y que se extiende, como añade el mismo precepto,

«... a los alcances de caudales o efectos públicos, así como a las obligaciones accesorias constituidas en garantía de su gestión».

La potestad, pues, de aplicar las leyes en tales materias, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado, corresponde exclusivamente a los órganos de la jurisdicción contable. El poder propio de ejecución viene expresamente reconocido en el artículo 46.1. La exclusividad de la jurisdicción, en el 17.1¹⁰. Es más, en este punto, inclusive en las cuestiones penales, que a ninguno de los restantes órdenes jurisdiccionales corresponden, ni siquiera a título de prejudicialidad –vgr., artículos 362 y 514 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, 114 de la de Enjuiciamiento Criminal y 4.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa–¹¹, y que, desde luego, tampoco corresponden al or-

¹⁰ Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas –art. 46.1–. «Los órganos del Tribunal de Cuentas que fueren competentes para conocer de un asunto lo serán también para todas sus incidencias y para ejecutar las resoluciones que dictaren.

Artículo 17.1. La jurisdicción contable es necesaria e improrrogable, exclusiva y plena.»

¹¹ Ley de Enjuiciamiento Civil –art. 362–. «No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, los Jueces y Tribunales, cuando hubieren de fundar exclusivamente la sentencia en el supuesto de la existencia de un delito, suspenderán el fallo del pleito hasta la terminación del procedimiento criminal si oído el Ministerio Fiscal estimaren procedente la formación de causa.

den jurisdiccional contable, ostenta estas facultades que no tienen los otros, conforme se ha visto precedentemente.

«Cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia» (art. 18.2).

Si, pues, en la denominada jurisdicción contable se ejerce una potestad derivada de la soberanía del Estado, que solo es actuada en exclusiva por órganos –Tribunal de Cuentas y Tribunal Supremo–, independientes y predeterminados por la ley y que tiene por objeto la aplicación de las leyes a supuestos de responsabilidad contable, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado de modo irrevocable y satisfaciendo o denegando pretensiones, deducidas respecto de la mencionada responsabilidad, es que se trata de una auténtica y propia jurisdicción y, por ende, que constituye un nuevo orden jurisdiccional.

II. CONTENIDO DE LA JURISDICCIÓN CONTABLE

Afirmada la idea de que es la responsabilidad contable la que constituye el objeto básico de la jurisdicción del Tribunal, conviene hacer unas precisiones que pueden conducir a resultados parcialmente distintos de los que hasta ahora, tanto en la doctrina española como en la extranjera, fundamentalmente francesa e italiana, han venido siendo propugnados.

Ante todo, y conforme se ha visto con anterioridad, es preciso partir de la idea de que el concepto de jurisdicción no queda limitado a la potestad de aplicar leyes a casos concretos, sino que se extiende al aspecto funcional de la satisfacción de pretensiones. No basta decir que la jurisdicción es una potestad derivada de la soberanía del Estado, que se ejerce con exclusividad por tribunales independientes y

El auto de suspensión será apelable en ambos efectos.

Artículo 514. En el caso de que, sosteniendo una de las partes la falsedad de un documento que pueda ser de influencia notoria en el pleito, entablare la acción criminal en descubrimiento del delito, y de su autor, se suspenderá el pleito en el estado en que se halle hasta que recaiga ejecutoria en la causa criminal.

Se decretará dicha suspensión luego que la parte interesada acredite haber sido admitida la querrela.

Contra esta providencia no se dará recurso alguno.

Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Artículo 4.1. La competencia de la jurisdicción contencioso-administrativa se extenderá al conocimiento y decisión de las cuestiones prejudiciales e incidentales no pertenecientes al orden administrativo directamente relacionadas con un recurso contencioso-administrativo, salvo las de carácter penal.»

previamente determinados por la ley, que aplica el derecho a casos concretos juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado, si no se contesta a la pregunta de para qué sirve la jurisdicción. Y esta pregunta solo puede ser contestada respondiendo que la jurisdicción y el proceso mismo, que es su instrumento fundamental, sólo encuentran su razón de ser en la pretensión, entendida como «declaración de voluntad por la que se solicita una actuación de un órgano jurisdiccional frente a persona determinada y distinta del autor de la declaración»¹², según la ya clásica definición de Guasp. Y mejor aún que en la pretensión misma, en la satisfacción o denegación de pretensiones, o, lo que es lo mismo, en la consecución o el rechazo de una situación favorable a un sujeto de derecho, público o privado, en sus intereses jurídicos, obtenida por medio de una resolución judicial que aplique y actúe el contenido de un precepto jurídico.

Después de cuanto acaba de decirse, habrá que concluir, pues, que la jurisdicción contable actuará o denegará pretensiones de responsabilidad contable. Y si esto es así, la más elemental lógica conducirá, asimismo, a la conclusión de que siempre que no medie el ejercicio de una pretensión de esta naturaleza no se estará en presencia del ejercicio de la función jurisdiccional por parte del Tribunal de Cuentas,

A partir de la Ley de 1982, en nuestro sistema de jurisdicción contable ya no podrán ser válidas expresiones tales como la, tan en boga en la doctrina francesa, de que la jurisdicción del Tribunal de Cuentas es puramente objetiva en cuanto juzga las cuentas y no a los contables. Hoy, tras la mencionada Norma, puede decirse que las cuentas no se juzgan, sino, antes al contrario, «los enjuiciados» son, precisamente, los contables, o, para ser más exactos, quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

No sucedía así bajo la legalidad anterior. El artículo 57 del Reglamento del Tribunal de 16 de julio de 1935 decía:

«En el examen y juicio *de las cuentas* parciales no habrá más que una sola instancia...»

Por su parte, el artículo 65 del mismo texto legal, para los casos de censura de conformidad en el examen de la cuenta, determinaba:

«El Contador Decano... revisará la cuenta, y si estuviere conforme con el parecer emitido por el Contador lo hará constar bajo su forma y

¹² Vid. Jaime GUASP: *Derecho procesal civil*, t. I, Madrid, 1968, pág. 217; y del mismo autor, «La pretensión procesal», *Cuadernos Civitas*, Madrid, 1981, especialmente págs. 90 y ss.

la presentará al Ministro, Jefe de la Sección, el cual, a su vez, si estuviere conforme, lo presentará a la Sala, proponiendo el *fallo absolutorio*.»

Del propio modo, el artículo 67 establecía:

«Contestados que hayan sido por las oficinas todos los reparos formulados y hallándose suficientemente esclarecidos los extremos contenidos en los mismos, el Contador examinará y apreciará las contestaciones, extendiendo una censura fundada y razonada con propuesta de que se declaren solventados los reparos, si lo estima así procedente, cuya censura se llamará de calificación, y estando conforme el Contador Decano y el Ministro-Jefe, se presentará por este la cuenta a la Sala, proponiendo el *fallo absolutorio*.»

Por último, la Ley de 3 de diciembre de 1953, sobre Organización, Funciones y Procedimientos del Tribunal de Cuentas del Reino, modificada por la Ley 87/1961, de 23 de diciembre, establecía igualmente que:

«en el ejercicio de su función jurisdiccional corresponde al Tribunal de Cuentas: 2º El examen y fallo de las cuentas que, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 75 de la Ley de Contabilidad o en cualquiera otra disposición, le deban ser rendidas».

Estaba claro, pues, que, independientemente de que hubiesen o no responsabilidades contables, de que se ejercitasen pretensiones de esta naturaleza, las Cuentas debían ser falladas en cualquier caso.

En la actualidad, dados los términos de la Ley 2/1982, de 12 de mayo, esta situación ha cambiado sustancialmente. Y ello por un doble orden de argumentos:

En primer lugar, porque en la legalidad que acaba de examinarse parece como si se partiera de la premisa de que, por el mero hecho de ser cuentadante, o, más exactamente, de recaudar, intervenir, administrar, custodiar, manejar o utilizar bienes, caudales o efectos públicos, por emplear las expresiones del artículo 15 de la Ley, existía una suerte de presunción de responsabilidad contable, que solo por un fallo absolutorio del Tribunal de Cuentas podía quedar destruida. Es decir, había una auténtica presunción de culpabilidad. Bastaría, para comprender lo inviable de este sistema, invocar la presunción de inocencia que, en términos generales y según interpretación del Tribunal Constitucional, consagra el artículo 24.2 de la Constitución¹³.

¹³ *Vid.*, por ejemplo, y entre otras, las Sentencias del Tribunal Constitucional de 8 de junio y 28 de julio de 1981.

Y, en segundo término, porque una de las virtudes de la Ley Orgánica de 1982, conforme también ha quedado ya expuesto antes, ha sido la de diferenciar claramente la función fiscalizadora de la jurisdiccional. No hace falta repetir aquí el contenido de sus artículos 1º y 2º, sobre todo este, para comprenderlo. Pues bien, el examen y comprobación de las cuentas ha sido configurado totalmente dentro de la mencionada función fiscalizadora. Es más: constituye un presupuesto o antecedente necesario para la actuación de esta. Así se desprende del artículo 23.1 cuando declara:

«A la Sección de Fiscalización corresponde la verificación de la contabilidad de las entidades del Sector público y el examen y comprobación de las cuentas que han de someterse a la fiscalización del Tribunal.»

Esto quiere decir, claramente, que hay dos actividades, dentro de la fiscalización, de muy diverso contenido y significación: una, la mera verificación de la contabilidad de las entidades del Sector público, verificación que puede ser meramente formal –lo que no supone que no pueda servir para detectar la necesidad de comprobaciones más profundas–, y otra, el examen y comprobación de cuentas para, estas sí, ser fiscalizadas por el Tribunal y terminar, por tanto, en un informe o memoria, ordinaria o extraordinaria, o en una moción o nota a elevar a las Cortes Generales, o, en su caso, a la Asamblea Legislativa de las Comunidades Autónomas en los términos del artículo 12.1¹⁴, y a publicar en el correspondiente *Boletín Oficial*. Las cuentas, por tanto, no se verifican, examinan o comprueban para ser falladas, sino para constatar que se han rendido y que se ajustan a las prevenciones legalmente establecidas –verificación de contabilidad– o para ser fiscalizadas. Otra cosa es que del examen y comprobación y, en suma, de la fiscalización resulten responsabilidades contables contra quienes las hayan rendido. Entonces, como después se verá, es cuando surge el verdadero juicio de las cuentas y cuando es lógico

¹⁴ Ley Orgánica del Tribunal –art. 12.1–. «El resultado de la fiscalización se expondrá por medio de informes o memorias ordinarias o extraordinarias y de mociones o notas que se elevarán a las Cortes Generales y se publicarán en el *Boletín Oficial del Estado*.»

Cuando la actividad fiscalizadora se refiera a las Comunidades Autónomas o a entidades que de ella dependan, el Informe se remitirá, asimismo, a la Asamblea Legislativa de la respectiva Comunidad y se publicará también en su *Boletín Oficial*.

Artículo 12.2. El Tribunal de Cuentas hará constar cuantas infracciones, abusos o prácticas irregulares haya observado, con indicación de la responsabilidad en que, a su juicio, se hubiere incurrido y de las medidas para exigirla.»

que se produzca una sentencia que, definitivamente, resuelva si hay o no responsabilidades de esa naturaleza¹⁵.

Por otra parte, la función jurisdiccional del Tribunal, en la nueva Ley, queda constreñida al «enjuiciamiento de la responsabilidad en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos» –art. 2º, ya examinado–. Quiere decirse con esto que allí donde no exista ejercicio de pretensión de responsabilidad contable no habrá ejercicio de jurisdicción alguna por parte del Tribunal. Que esto es así lo corrobora el artículo 17.2 cuando dice que la jurisdicción contable:

«se extenderá, a los solos efectos del ejercicio de su función, al conocimiento y decisión de las cuestiones prejudiciales e incidentales, salvo las de carácter penal, que constituyan elemento previo necesario para la declaración de responsabilidad contable y estén con ella relacionados directamente».

¿Qué sentido tendría si la jurisdicción contable tuviera por objeto las cuentas mismas sin consideración a quienes las rinden o a quienes intervienen en la gestión económico-financiera del Sector público, una declaración como la acabada de transcribir? La circunstancia de que los artículos 15.1 y 25.a) hablen de 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»,

y de que

«compete a los Consejeros de Cuentas... la resolución en primera o única instancia de... a) los juicios de las cuentas»,

no constituye obstáculo a la anterior interpretación, puesto que su función, conforme se dirá posteriormente, no es otra que delimitar

¹⁵ Nótese, además, que este precepto, a lo mejor sin quererlo directamente, proporciona una base legal para una actuación selectiva del Tribunal que garantice su operatividad. En efecto, en el sistema anterior –art. 1º, párrafo 4º, número 2, de la Ley de 1953 en relación con el 75 de la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1º de julio de 1911, y, posteriormente, arts. 22 y 23 de la Ley General Presupuestaria de 4 de enero de 1977– se determinaban los cuentadantes y la obligación de rendir cuentas. Como ha quedado expuesto precedentemente, todas las cuentas habían de ser examinadas y falladas por el procedimiento regulado en el capítulo IV del Reglamento de 16 de julio de 1935, artículos 51 y siguientes, que tiene por rúbrica, precisamente, «de la rendición, examen y juicio de las cuentas», lo que llevaba consigo la necesidad, entre otros requisitos que no hacen ahora al caso, de contrastar cada cuenta con sus justificantes y de comprobar si todas las partidas de la cuenta se hallaban debidamente justificadas con los documentos prevenidos y extendidos con arreglo a instrucciones. Fácilmente puede comprenderse que, o se

los procedimientos mediante los que se ejerce la tan repetida jurisdicción, inclusive frente a otros que pueden seguir caminos muy diferentes, sobre todo los de la jurisdicción contencioso-administrativa.

Como conclusión de este apartado puede decirse que dictar un fallo absolutorio cuando nadie ha solicitado condena es un auténtico absurdo. Más lo es ahora en que las dos básicas funciones del Tribunal de Cuentas permiten no tener que acudir a ficciones que, en rigor, constituyen auténticos dislates.

Podría acabarse aquí el tema del contenido de la jurisdicción que nos ocupa, pero es preciso, antes de entrar en el examen de sus órganos y de sus procedimientos, hacer algunas reflexiones acerca de la extensión de la responsabilidad contable, en concreto acerca de su extensión subjetiva y objetiva.

A) Extensión subjetiva

Una lectura apresurada del artículo 38 de la nueva Ley del Tribunal nos llevaría a la conclusión de que en esta se había regulado, en términos generales, la responsabilidad civil frente a la Administración Pública y que su determinación estaba atribuida al Tribunal de Cuentas. En el párrafo 1º de este precepto se dice efectivamente:

«El que por acción u omisión contraria a la Ley originase el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados.»

No puede ser, obviamente, ese el sentido de la Norma. Ya de los artículos 39 y siguientes parece desprenderse que esa responsabilidad está pensada, fundamentalmente, para funcionarios que manejen caudales o efectos públicos. Las alusiones a la obediencia debida

duplicaban en el Tribunal de Cuentas los servicios de la Intervención General de la Administración del Estado –hoy habrían de duplicarse también los de la Intervención de las Corporaciones Locales, de la Administración Autonómica y de la Seguridad Social, que son cuentadantes como el resto de las entidades integradas en el Sector público, tal y como lo define el artículo 4º de la Ley vigente, o necesariamente había de producirse un auténtico bloqueo de las actividades del Tribunal. En la actualidad, aunque el número de cuentadantes se ha ampliado a la vista del precepto acabado de citar y aunque todos ellos tienen obligación de rendir cuentas, hasta el punto de que constituye supuesto de responsabilidad contable, el no hacerlo –art. 141.1.e) de la Ley General Presupuestaria–, el Tribunal podrá ejercer su función fiscalizadora verificando esa contabilidad en principio respecto de todas ellas y actuando selectivamente después, para examinar y comprobar a fondo, con aplicación incluso de las modernas técnicas de muestreo, aquellas cuentas que estime pertinentes, que serán las que, a su juicio, deban someterse a fiscalización y dar lugar, en su caso, a alguno de los instrumentos en que esta se materializa con arreglo al artículo 12.

–art. 39.1– al retraso en la rendición, justificación o examen de las cuentas y en la solvencia de los reparos –art. 39.2–; a la falta de medios o esfuerzo a exigir a los funcionarios –art. 40–, así lo corroboran. Pero, no obstante, tampoco se puede defender un concepto tan restringido del responsable en esta materia, hasta el punto de identificarlo necesariamente con el funcionario. Y ello por los siguientes argumentos:

a) Porque, aun cuando la responsabilidad es contable, no está circunscrita exclusivamente a los cuentadantes, sino que se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, etc., bienes, caudales o efectos públicos; es decir, abarca todas las responsabilidades que resulten de esas cuentas, sean o no funcionarios quienes hayan participado en las operaciones acabadas de relacionar, e inclusive se extiende –art. 15.2 de la Ley– a los alcances de caudales o efectos públicos producidos fuera de las cuentas mismas o sin ocasión de ellas, o inclusive a las obligaciones accesorias constituidas en garantía de la gestión de aquellos.

b) Porque el concepto de cuentadante, que es un concepto jurídicamente determinado, principalmente por las leyes financieras –arts. 122, 123 y 128 de la Ley General Presupuestaria, hoy ampliados por el artículo 4º de la Ley cuando concreta lo que se entiende por Sector público–, en último término, comprende tanto a los funcionarios que tengan a su cargo la gestión de los ingresos y la realización de gastos y demás operaciones de la Administración General del Estado y a los Presidentes o Directores de organismos autónomos o sociedades del Estado, como a los particulares que excepcionalmente administren, recauden o custodien fondos o valores del Estado, y a los perceptores de subvenciones corrientes concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado, sean personas o entidades públicas o privadas (art. 128 en relación con el 123, ambos de la expresada Ley General).

Está claro, pues, que los artículos 39 y siguientes de la Ley del Tribunal de 1982 no regulan las responsabilidades de terceros frente a la Administración, sino solo la de quienes manejan, intervienen o custodian efectos o caudales públicos, tengan o no la condición de funcionarios. La jurisdicción contable no puede ser, por eso mismo, un simple *contentieux de la responsabilité* o, lo que es igual, un mero mecanismo para la declaración de responsabilidad patrimonial de los funcionarios frente a la Administración a la que sirven.

Dentro de este apartado de la extensión subjetiva de la responsabilidad contable interesa tratar dos temas importantes: uno, el refe-

rente a si la responsabilidad contable se circunscribe exclusivamente a personas naturales o físicas o, por el contrario, puede alcanzar también a las jurídicas y, dentro de estas, a las entidades integrantes del Sector público, y otro, el problema de la culpabilidad del agente.

1. Responsabilidad contable y personas jurídicas

En cuanto al primer aspecto, a diferencia de las responsabilidades penales, que son siempre exigidas a título individual como consecuencia de los principios de culpabilidad y personalidad de las penas y de la necesidad de repudiar todo vestigio de responsabilidad objetiva o colectiva –no otra es la significación del antiguo aforismo *societas delinquere non potest*–¹⁶, la responsabilidad contable, como la civil, puede, ciertamente, alcanzar a los entes sociales o colectivos. Hoy es opinión pacífica en la doctrina que las personas jurídicas responden del acto ilícito de sus representantes, siempre que entre dentro de los límites de su campo de acción.

En Derecho español, la solución parece clara. Así, aunque la Ley General Presupuestaria, cuando trata de las responsabilidades –artículos 140 y siguientes–, se refiere exclusivamente a las autoridades y funcionarios de cualquier orden que por dolo, culpa o negligencia grave adopten resoluciones o realicen actos con infracción de las disposiciones de la Ley, la Orgánica del Tribunal –art. 38–, conforme ya se ha visto antes, hace relación, genéricamente, al que por acción u omisión contraria a la Ley origina menoscabo de los caudales o efectos públicos, sin distinguir entre personas individuales y personas jurídicas. Pero es que es más: los particulares, sean personas físicas o jurídicas, pueden, excepcionalmente, administrar, recaudar o custodiar fondos, valores o caudales públicos en general o percibir subvenciones corrientes con cargo a los Presupuestos Generales del Estado. En uno y otro caso son cuentadantes del Tribunal de Cuentas y están sometidos a su fiscalización y al enjuiciamiento contable por la responsabilidad en que puedan incurrir en el manejo de tales caudales o efectos, como resulta de los artículos 4.2.2º b) y 15 de la propia Ley –de la Orgánica, se entiende– y 128 c) y d), y 123 de la Ley General anteriormente citada. Por otro lado, si, según el artículo 25 de esta última Ley, están obligados a la prestación de fianza los funcionarios, *entidades* o particulares que manejen o custodien fondos o valores de naturaleza pública, en la cuantía y forma que determinen

¹⁶ Vid, sobre el tema el excelente trabajo de Miguel BAJO FERNÁNDEZ, *Derecho penal económico aplicado a la actividad empresarial*, Editorial Cívitas, Madrid, 1978, páginas 110 y ss.

las disposiciones reglamentarias, es que todos ellos pueden incurrir en responsabilidad.

Inclusive, en este aspecto, la responsabilidad contable de las personas jurídicas no se agota necesariamente en estas. Cualquier exclusión o limitación de responsabilidad que pudiera favorecerles, como es el caso de las Sociedades Anónimas o de Responsabilidad Limitada, no impedirá que, siempre que concurren los restantes requisitos que la configura, pueda también exigirse la contable de sus gestores y representantes. No coinciden, pues, en este punto los términos responsabilidad contable y responsabilidad civil.

Sin embargo, de lo acabado de decir no pueden sostenerse las mismas conclusiones respecto de las entidades públicas.

En primer término, dentro de cada una de las Administraciones Públicas –Administración del Estado, Autonómica, Local e Institucional–, su personalidad jurídica única y el hecho de carecer de ella sus órganos¹⁷ priva de toda viabilidad cualquier pretensión de responsabilidad contable de las primeras contra los segundos. La responsabilidad contable será, en su caso, de las autoridades o funcionarios que tengan a su cargo la gestión de los ingresos y la realización de los gastos, así como las demás operaciones de la Administración de que se trate, pero no de un Ministerio, Dirección General, Gobierno Civil, etcétera, que solo son órganos, centrales o periféricos, de la Administración del Estado, o de un Ayuntamiento o Diputación, que también carecen de personalidad por ser órganos del municipio o de la provincia, respectivamente. Además, si toda pretensión de responsabilidad contable, como con toda claridad puntualiza el artículo 38 de la Ley Orgánica de 12 de mayo de 1982, supone la obligación de reparar los daños producidos por el menoscabo en caudales o efectos públicos, una pretensión de esta naturaleza ejercitada por una entidad pública contra uno de sus órganos, y no contra los titulares de este, solo se

¹⁷ El artículo 1º de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado declara que esta, constituida por órganos jerárquicamente ordenados, actúa para el cumplimiento de sus fines con personalidad jurídica única. Por su parte, los artículos 140 y 141 de la Constitución reconocen la personalidad jurídica de municipios y provincias, y su gobierno y administración a los Ayuntamientos y Diputaciones, que son sus órganos y, como tales, carecen de ella. Los diferentes Estatutos reconocen, asimismo, la personalidad de las Comunidades Autónomas correspondientes, y el artículo 1º, párrafo 2º, de la Ley de 26 de diciembre de 1958, de Entidades Estatales Autónomas, reconoce la de los organismos autónomos, como lo hacen igualmente las leyes de creación de los mismos y de las Corporaciones, Asociaciones y Fundaciones públicas.

traduciría en la rectificación contable que supusiera una eventual obligación de reintegro, que para nada variaría ni remediaría el perjuicio producido a aquella.

En segundo lugar, tampoco cabe el ejercicio de pretensiones de responsabilidad contable de unas Administraciones Públicas frente a las otras, es decir, de la Administración del Estado frente a la Autónoma, Local o institucional, ni viceversa. No puede sostenerse que, de la circunstancia de que algunos de los recursos financieros de esas Administraciones Públicas procedan de otra u otras¹⁸, haya de seguirse la posibilidad de que los caudales y efectos públicos de las últimas puedan verse perjudicados por las actividades de las primeras. Y ello –aparte de que, admitirlo así, supondría convertir al Tribunal de Cuentas en decisor de contiendas que, a lo sumo, solamente dilucidarían auténticas pretensiones de responsabilidad civil de unas frente a otras, pero no de responsabilidad contable– por las razones siguientes:

a) Porque si toda pretensión de responsabilidad contable, como ha quedado dicho con anterioridad, se dirige a obtener la indemnización de los daños y perjuicios derivados del menoscabo de los caudales o efectos públicos, y si por estos, en sentido amplio, hay que entender el conjunto de recursos financieros, en dinero, valores o créditos, procedentes de derechos económicos e integrados en el ha-

¹⁸ Así, el artículo 142 de la Constitución determina que las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la Ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.

Y los artículos 157 y 158 de la propia Norma fundamental establecen:

«Artículo 157.1. Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado, recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.

b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales,

c) Transferencias de un fondo de compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.

e) El producto de las operaciones de crédito.

2. Las Comunidades Autónomas no podrán en ningún caso adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios.

3. Mediante Ley Orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las Normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado.

Artículo 158.1. En los Presupuestos Generales del Estado podrá establecerse una asignación a las Comunidades Autónomas en función del volumen de los

ber de cada una de las Administraciones Públicas, el hecho de que en su gestión, administración o manejo se hayan cometido infracciones legales generadoras del aludido menoscabo, nunca podría calificarse de perjuicio en los caudales públicos de la Administración, por llamarla de algún modo, concedente, por el elemental argumento de que no eran suyos. La Administración perjudicada no sería esta, sino la titular de los referidos recursos, cualquiera que fuera su origen. Téngase presente que se trata de recursos que constituyen el haber de cada Administración, respecto de los cuales ninguna potestad revocatoria puede reconocerse a la Administración de la que inicialmente procedieran.

b) Porque el principio presupuestario de universalidad, que la Ley General Presupuestaria recoge en el artículo 23¹⁹, impediría, en cualquier caso y salvo las excepciones que en el propio precepto se contemplan, cualquier pretensión de reintegro o indemnización que exigiera investigar sobre el origen de los recursos financieros²⁰.

Únicamente podrían escapar de este tratamiento de las responsabilidades contables predicadas de las entidades públicas, como tales y con independencia de sus representantes y gestores, el régimen de las subvenciones y de los recursos que por Ley se afecten a fines determinados.

servicios y actividades estatales que hayan asumido y de la garantía de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio español.

2. Con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad se constituirá un Fondo de Compensación con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso.»

¹⁹ Los recursos de la Hacienda del Estado y de cada uno de sus organismos autónomos se destinan a satisfacer el conjunto de sus respectivas obligaciones, salvo que por una Ley se establezca su afectación a fines determinados.

²⁰ Precisamente por ello, cuando se trata de articular las funciones fiscalizadoras del Tribunal de Cuentas sobre las Comunidades Autónomas y su Sector público con las que se reconocen a los propios órganos fiscalizadores previstos en los distintos Estatutos de aquellas, no parece adecuado fundamentarlas en el origen de los recursos financieros de que las mismas disponen, en el sentido de limitar las del Tribunal a los recursos procedentes del Estado y reconocer las de los órganos fiscalizadores autonómicos para los genuinos de las diversas Comunidades. Esta posición desconoce, además, que las Comunidades Autónomas, conforme se desprende del artículo 137 de la Constitución, son también Estado y que el Tribunal de Cuentas, según los artículos 136 y 153.d) de la misma Norma y 1º de su Ley Orgánica, es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del Sector público —en el que están comprendidas las Comunidades Autónomas— y el que asume el control económico y presupuestario de las mismas. Es preferible una solución armonizadora que evitara superposiciones y duplicidades.

La subvención, conforme es sabido, ha sido tradicionalmente considerada como una técnica de estímulo o fomento de determinadas actividades. En el supuesto de que los fondos en que consista sean aplicados a finalidades diferentes, resulta patente el derecho de la entidad concedente a obtener su reintegro y a los hipotéticos daños o perjuicios que hubiera experimentado en sus caudales o efectos públicos por esa circunstancia, normalmente cifrados, como después se razona, en los intereses a que tiene derecho la Hacienda pública correspondiente²¹. La misma conclusión cabe mantener en relación con los recursos, afectados a fines determinados. En uno y otro caso, esa responsabilidad contable de la entidad pública generará, normalmente, la de las autoridades y funcionarios que dieran lugar a la aplicación de los fondos a finalidades diversas de las previstas.

2. El problema de la culpabilidad

Después de lo dicho, para responder contablemente, parece que habría de bastar que quienes, siendo o no funcionarios, intervinieran, administraran, custodiaran, manejaran o utilizaran bienes, caudales o efectos públicos, hubieran ocasionado menoscabo en los mismos por alguna acción u omisión contraria a la Ley. La dicción literal del artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal conduciría, en principio, a esta conclusión. Sin embargo, aunque la citada Norma no lo diga de modo expreso, es necesario que al sujeto jurídico de que se trate pueda serle reprochado el no haber actuado conforme al ordenamiento cuando pudo y debió obrar lícitamente²².

²¹ El artículo 5º de las Normas provisionales para la aplicación de las disposiciones de la Ley 41/1975, de 19 de noviembre, de bases del Estatuto de Régimen Local, sobre ingresos de las Corporaciones Locales, aprobadas por Real Decreto 3260/1976, de 30 de diciembre, establece: «1. Las subvenciones de toda índole que el Municipio obtenga con destino a obras y servicios municipales no podrán ser aplicadas a atenciones distintas de aquellas para las que fueron otorgadas, salvo, en su caso, los sobrantes no reintegrables cuya utilización no estuviere prevista en la concesión.»

Por su parte, el artículo 145.2 de la Ley General Presupuestaria dice: «La Hacienda pública tiene derecho al interés previsto en el artículo 36, párrafo 2º, de esta Ley sobre el importe de los alcances, malversaciones, daños y perjuicios a sus bienes y derechos desde el día que se irroguen los perjuicios.» Téngase en cuenta que la aplicación pública diferente de la legalmente prevista puede merecer la calificación de malversación impropia a tenor de lo establecido en el artículo 397 del Código Penal.

²² Ha de llamarse la atención de que la concepción de la culpa como fenómeno psicológico, o, lo que es lo mismo, como una relación psíquica entre el agente y el resultado producido, en virtud de la cual este último, esto es, el resultado, ha sido previsto efectivamente y aceptado –dolo– o solo ha existido la posibilidad de preverlo –culpa–, ha sido superada en la moderna doctrina y sustituida por la concepción normativa de la culpa, que la configura como un verdadero juicio de reproche. *Vid.*, sobre el tema, entre otros, SANTO BAIZ, *La responsabilidad civil*, Ed. Montecorvo, Madrid, 1981, págs. 48 y ss.

Es preciso también que se trate de un sujeto imputable, es decir, que se encuentre en las condiciones psicosomáticas adecuadas para obrar libremente y comprender su actuación ilícita, lo que, obviamente, no quiere presuponer que se exija la conciencia de la antijuridicidad de la acción, que solo es requisito de la imputación por dolo.

En realidad, el tema de la culpabilidad es consecuencia directa de la naturaleza de la responsabilidad contable. Esta no es responsabilidad objetiva, a diferencia de lo que ocurre con la responsabilidad patrimonial de la Administración Pública, que, con arreglo a lo establecido en el artículo 106.2 de la Constitución, 40 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado y 121 de la de Expropiación Forzosa, no parten de que la conducta del autor se haya producido con vulneración jurídica, sino solamente de que el detrimento patrimonial a indemnizar sea antijurídico en el sentido de que el sujeto que lo sufre no tenga el deber jurídico de soportarlo²³. Tampoco es, en todos sus aspectos, una clásica responsabilidad por culpa. Si así fuera, no existiría la posibilidad legal de responsabilizar a las personas jurídicas en cuanto estas tienen, necesariamente, que actuar por medio de personas físicas. Nótese, al respecto, que el artículo 38 de la Ley Orgánica, anteriormente transcrito, en principio, no exige más que una acción u omisión contraria a Derecho, un resultado dañoso para los caudales públicos que determina la obligación de indemnizar los perjuicios sufridos, y una relación de causa a efecto que una los dos requisitos acabados de mencionar. La responsabilidad

²³ Vid. GARCÍA DE ENTERRÍA y T. R. FERNÁNDEZ: *Curso de Derecho administrativo*, vol. II, págs. 337 y ss., Ed. Cívitas, Madrid, 1982.

Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado:

«Artículo 40.1. Los particulares tendrán derecho a ser indemnizados por el Estado de toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que aquella lesión sea consecuencia del funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos o de la adopción de medidas no fiscalizables en vía contenciosa.

2. En todo caso, el daño alegado por los particulares habrá de ser efectivo, evaluable económicamente e individualizado con relación a una persona o grupo de personas. La simple anulación en vía administrativa o por los Tribunales contenciosos de las resoluciones administrativas no presupone derecho a indemnización. Esta podrá pedirse en vía contenciosa con arreglo a la Ley de dicha jurisdicción, o en la vía administrativa prevista en el párrafo siguiente.

3. Cuando la lesión sea consecuencia de hechos o de actos administrativos no impugnables en vía contenciosa o, aun siendo impugnables, el perjudicado opte por la vía administrativa, la reclamación de indemnización se dirigirá al Ministro respectivo, o al Consejo de Ministros si una Ley especial así lo dispone, y la resolución que recaiga será susceptible de recurso contencioso-administrativo en cuanto a la procedencia y cuantía de la indemnización. En todo caso, el derecho a reclamar caducará al año del hecho que motivó la indemnización.»

por culpa se requiere cuando se pretende el resarcimiento de quienes, particulares o funcionarios, manejan, utilizan o custodian efectos o caudales públicos. La diferencia estriba en que, en vez del criterio profesado por la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado –art. 42– y por la General Presupuestaria –art. 140–, que exigían siempre culpa o negligencia graves para que las autoridades, funcionarios o agentes pudieran ser responsabilizados, la nueva Ley del Tribunal no las precisa. Bastará, en consecuencia, que exista una infracción legal en la actuación u omisión del encargado del manejo de los efectos o caudales públicos, para que, en principio, se esté en condiciones de que funcione la responsabilidad.

Lo que ocurre es que todos los supuestos de infracciones y de responsabilidad que se recogen en las Leyes revelan siempre un cierto grado de negligencia, mucho más claro cuando el infractor desempeña una función pública u ocupa un cargo de esta naturaleza que lleven consigo la observancia de preceptos legales en la gestión económico-financiera de los organismos en que actúa. En tales supuestos, bastará con la infracción, el resultado dañoso y la relación de causa a efecto. La mera infracción jurídica, en estos casos, presupone la culpa y desencadena el mecanismo productor de la responsabilidad²⁴.

Ley de Expropiación Forzosa:

«Artículo 121.1. Dará también lugar a indemnización con arreglo al mismo procedimiento toda lesión que los particulares sufran en los bienes y derechos a que esta Ley se refiere, siempre que aquella sea consecuencia del funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos, o la adopción de medidas de carácter discrecional no fiscalizables en vía contenciosa, sin perjuicio de las responsabilidades que la Administración pueda exigir de sus funcionarios con tal motivo.

2. En los servicios públicos concedidos correrá la indemnización a cargo del concesionario, salvo en el caso en que el daño tenga su origen en alguna cláusula impuesta por la Administración al concesionario y que sea de ineludible cumplimiento para este.»

²⁴ Véase el artículo 141 de la Ley General Presupuestaria. En la tramitación parlamentaria de la Ley Orgánica del Tribunal, de 1982, hubo dos enmiendas, que fueron rechazadas, en las que se introducían dos artículos de desarrollo de los preceptos de la ley relativos a las responsabilidades directas y subsidiarias, que decían:

«Son casos de responsabilidad directa los siguientes:

a) La falta o perjuicio de los fondos que estén bajo custodia por razón del cargo o empleo.

b) La adopción de disposiciones o resoluciones contrarias a las prohibiciones o reglas establecidas para que no se menoscaben los intereses públicos.

c) La ordenación de gastos o de pagos y la expedición de mandamientos de pago sin crédito presupuestario suficiente.

d) La realización de pagos indebidos al liquidar o reconocer obligaciones o al expedir documentos que den origen a aquellos.

e) La falta de justificación posterior de los mandamientos de pago en que no sea exigible dicho requisito con carácter previo y de aquellos en que, aun siéndolo, lo fueran indebidamente.

Precisamente por el carácter no objetivo de la responsabilidad contable, la Ley Orgánica del Tribunal regula causas de exención y gradúa la responsabilidad en consideración a su carácter directo o principal y subsidiario²⁵.

B) Extensión objetiva

No cualesquiera daños o perjuicios causados con ocasión del manejo de caudales o efectos públicos son suficientes para fundamentar la pretensión de responsabilidad contable. Ha de mediar, como se acaba de expresar, una infracción legal, que, en principio, podrá identificarse con cualquiera de las que describe el artículo 141, anteriormente transcrito, de la Ley General Presupuestaria. Es preciso, además, que esa infracción legal haya originado menoscabo de caudales o efectos públicos. Quedan excluidos, en consecuencia, los daños morales, y el daño, también por la misma razón, deberá reunir las condiciones de efectivo, evaluable en dinero e individualizado en relación con una o varias entidades integradas en el Sector

f) El deficiente ingreso en las cajas de las Administraciones Públicas de los derechos o créditos liquidados y notificados.

g) La intervención de cualquier acto que dé lugar a responsabilidad contable sin hacer observación escrita de su improcedencia o ilegalidad.

h) El disfrute de beneficios fiscales sin el cumplimiento de los requisitos exigidos por la normativa correspondiente.

i) El incumplimiento de cualquier otra obligación establecida por norma con rango de Ley.

Especialmente podrá incurrirse en responsabilidad subsidiaria en los siguientes casos:

a) La inexistencia de fianza, su insuficiencia, la falta de ampliación o la nulidad de la constituida, que será imputable a los funcionarios que no la exigieron, la admitieron indebidamente o no promovieron o acordaron su ampliación.

b) La tolerancia de un excesivo acopio de fondos sobre el procedente, así como la falta de exigencia en tiempo oportuno de la rendición de cuentas y entrega de existencias.

c) La inexistencia o irregularidad de los arqueos reglamentarios o la omisión de las cautelas necesarias para la seguridad de los fondos.

d) La omisión o demora en la denuncia al Tribunal de cualquier indicio racional de irregularidad en el manejo de los fondos públicos.»

²⁵ Ley Orgánica del Tribunal –art. 39–. «Uno. Quedarán exentos de responsabilidad quienes actúen en virtud de obediencia debida, siempre que hubieren advertido por escrito la imprudencia o ilegalidad de la correspondiente orden con las razones en que se funden.

Dos. Tampoco se exigirá responsabilidad cuando el retraso en la rendición, justificación o examen de las cuentas y en la solvencia de los reparos sea debido al incumplimiento por otros de sus obligaciones específicas, siempre que el responsable así lo haya hecho constar por escrito.

público²⁶, con lo que igualmente se exceptúan los daños eventuales o posibles.

La medida de la indemnización depende del carácter del responsable. Si este es directo, aparte de imponerse la solidaridad –y no solo en los casos de dolo, conforme establecía el artículo 142.2 de la Ley General Presupuestaria, sino en todos con independencia del título de imputación, porque el artículo 38.3 de la Ley del Tribunal no distingue al respecto–, comprende todos los daños y perjuicios causados, que, lógicamente, se concretarán en el resarcimiento del menoscabo experimentado en los caudales o efectos públicos, más el interés de demora a determinar mediante la aplicación del tipo básico del Banco de España –art. 145 de la Ley General Tributaria en relación con el 36.2 de la misma–. Si el responsable es subsidiario, no existe solidaridad y, en consecuencia, como determina la Ley Orgánica –art. 38.4–, «su responsabilidad se limitará a los perjuicios que sean consecuencia de sus actos», aparte de poder ser moderada en forma prudencial y equitativa.

También la responsabilidad contable, tanto directa como subsidiaria, se transmite a los causahabientes de los responsables por aceptación expresa o tácita de la herencia –art. 38.5 de la Ley Orgánica–, pero, a diferencia del régimen general de la responsabilidad civil, inclusive la dimanante de delito o falta –art. 105 del Código Penal–, en

Artículo 40. Uno. No habrá lugar a la exigencia de responsabilidad subsidiaria cuando se pruebe que el presunto responsable no pudo cumplir las obligaciones, cuya omisión es causa de aquella, con los medios personales y materiales que tuviere a su disposición en el momento de producirse los hechos.

Artículo 38. Cuatro. Respecto a los responsables subsidiarios, la cuantía de su responsabilidad se limitará a los perjuicios que sean consecuencia de sus actos y podrá moderarse en forma prudencial y equitativa.

Artículo 40. Dos. Cuando no existiere imposibilidad material para el cumplimiento de tales obligaciones, pero el esfuerzo que hubiera de exigirse al funcionario para ello resultara desproporcionado por el correspondiente a la naturaleza de su cargo, podrá atenuarse la responsabilidad conforme a lo dispuesto en el artículo 38 de esta Ley.»

²⁶ Ley Orgánica del Tribunal. «Artículo 4. Uno. Integran el Sector público:

- a) La Administración del Estado.
- b) Las Comunidades Autónomas.
- c) Las Corporaciones Locales.
- d) Las entidades gestoras de la Seguridad Social.
- e) Los organismos autónomos.
- f) Las sociedades estatales y demás empresas públicas.

Dos. Al Tribunal de Cuentas corresponde la fiscalización de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del Sector público percibidas por personas físicas o jurídicas.

que, salvo que se haga uso del beneficio de inventario, puede hacerse efectiva en la totalidad del patrimonio del heredero, aquí tiene un carácter más restringido, en cuanto, como ya preveía el artículo 42 del Reglamento Orgánico del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública, aprobado por Real Decreto de 3 de marzo de 1925 y vigente por disposición expresa del artículo 19, párrafo 3º, de la Ley de 3 de diciembre de 1953, modificada por la de 23 de diciembre de 1961, esa transmisión solo se opera «en la cuantía a que ascienda el importe líquido de la misma», esto es, de la herencia –art. 38.5 de la Ley Orgánica.

Por último, en ningún caso, el ejercicio de la pretensión de responsabilidad contable puede conducir a un enriquecimiento del Tesoro público. Por eso, dentro de la legalidad aún vigente, se determina –arts. 78 y 86 del Reglamento de 16 de julio de 1935– la imposibilidad de perseguir en el juicio de las cuentas responsabilidades que sean objeto de expedientes de reintegro, así como las prevenciones necesarias para que, en los procedimientos contables, se tengan en cuenta los reintegros en su caso producidos en vía gubernativa o jurisdiccional penal a los lógicos efectos de su imputación o compensación con las cantidades a que, en definitiva, ascienda la responsabilidad contable.

C) Relación de causalidad

La infracción legal, el menoscabo en los caudales o efectos públicos, los daños producidos por su causa en el Tesoro público y la culpabilidad del agente en el sentido en que anteriormente ha sido contemplada no pueden actuar como elementos aislados en la concreción de la responsabilidad contable. Hará falta, además, que aquella y estos aparezcan ligados por una relación de causa a efecto, cuyas incidencias pueden modificar, y aun excluir, la responsabilidad contable.

Excluirá, en todo caso, dicha responsabilidad la fuerza mayor si el menoscabo en los caudales y efectos públicos deviene de un acontecimiento irresistible, sea o no ajeno al ámbito de actuación de quien

La insuficiencia de la infracción para generar responsabilidad contable se evidencia inclusive en supuestos en que aquella merece calificación delictual. Así, constituye delito de malversación de caudales públicos, según el artículo 397 del Código Penal, la aplicación de caudales o efectos públicos a finalidades diferentes de las legalmente establecidas, aun cuando no resultare daño o entorpecimiento del servicio a que estuvieren consignados, y, sin embargo, puede en este caso no existir responsabilidad contable.»

tiene a su cargo el manejo de aquellos. También producirá la misma consecuencia la falta de cumplimiento de las obligaciones específicas por parte de otros funcionarios. El artículo 39.2 de la Ley Orgánica considera este supuesto²⁷.

Sin embargo, la concurrencia de culpa en el perjudicado –en el caso de la responsabilidad contable, la Hacienda de la Administración correspondiente–, no exonera ni aminora el *quantum* de dicha responsabilidad. Téngase en cuenta que cualquier Administración Pública, como persona jurídica que es, ha de actuar a través de órganos encarnados en personas físicas. Sería un contrasentido, pues, que una conducta culposa, generada por la actuación de personas concretas, pudiera imputarse abstractamente al ente colectivo como tal. Únicamente, cuando la infracción legal y el menoscabo en los caudales o efectos públicos sea consecuencia de la falta de medios personales o materiales, podrá eximirse o atenuarse la responsabilidad de quien, en el desempeño de una función pública, los administre, intervenga o maneje. La Ley Orgánica ha recogido, asimismo, una causa de exención consistente en la no exigibilidad de otra conducta al presunto responsable que se hallare en ese supuesto. En efecto: el artículo 40 dice textualmente:

«Uno. No habrá lugar a la exigencia de responsabilidad subsidiaria cuando se pruebe que el presunto responsable no pudo cumplir las obligaciones, cuya omisión es causa de aquella, con los medios personales y materiales que tuviere a su disposición en el momento de producirse los hechos.

Dos. Cuando no existiere imposibilidad material para el cumplimiento de tales obligaciones, pero el esfuerzo que hubiera de exigirse al funcionario para ello resultara desproporcionado por el correspondiente a la naturaleza de su cargo, podrá atenuarse la responsabilidad conforme a lo dispuesto en el artículo treinta y ocho de esta Ley.»

III. LOS ÓRGANOS Y LOS PROCEDIMIENTOS DE LA JURISDICCIÓN CONTABLE

A) Consideraciones generales

Hay que hacer, en relación con el tema de la jurisdicción contable y a modo de deducción de cuanto se lleva dicho, la afirmación de que

²⁷ Ley Orgánica del Tribunal. «Artículo 39. Dos. Tampoco se exigirá responsabilidad cuando el retraso en la rendición, justificación o examen de las cuentas y en la solvencia de los reparos sea debido al incumplimiento por otros de sus obligaciones específicas, siempre que el responsable así lo haya hecho constar por escrito.»

la misma solamente puede exigirse por el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su función jurisdiccional.

Tampoco era este el régimen vigente antes de la entrada en vigor de la Ley Orgánica de 1982. El artículo 42, antes invocado, de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado establecía:

«1. Sin perjuicio de que el Estado indemnice a los terceros lesionados, en los casos a que se refiere el capítulo anterior, podrá la Administración exigir de sus autoridades, funcionarios o agentes la responsabilidad en que hubieren incurrido por culpa o negligencia graves, previa la instrucción del expediente oportuno con audiencia del interesado.

2. Asimismo podrá la Administración instruir igual expediente a las autoridades, funcionarios o agentes que por culpa o negligencia graves hubieran causado daño o perjuicio en los bienes y derechos del Estado.

3. El funcionario declarado responsable por la Administración podrá interponer recurso contencioso-administrativo.»

Y los artículos 143 y 144 de la Ley General Presupuestaria determinaban que:

«Artículo 143. 1. En el supuesto del apartado a) del párrafo 1º del artículo 141 de esta Ley –es decir, en el de que se hubiere incurrido en alcance o malversación en la administración de fondos públicos–, la responsabilidad será exigida en expediente instruido por un Delegado del Tribunal de Cuentas del Reino designado por este.

2. El procedimiento a seguir para el reintegro a la Hacienda pública de los perjuicios habidos se sujetará a las disposiciones contenidas en la legislación del Tribunal de Cuentas del Reino.

Artículo 144.1. En los supuestos que describen los apartados b) al g) del párrafo 1º del artículo 141 de esta Ley –se refiere a los casos de administración de fondos sin sujetarse a las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro, de comprometer gastos y ordenar pagos sin crédito suficiente, de dar lugar a pagos indebidos, de falta de rendición de cuentas o de justificación de inversiones y, en general, de actos realizados con infracción de la propia Ley–, y sin perjuicio de cuanto pueda corresponder al conocimiento y competencia del Tribunal de Cuentas del Reino, la responsabilidad será exigida en expediente administrativo instruido al interesado.

3. La resolución que, previo informe de la Dirección General de lo Contencioso del Estado, ponga fin al expediente tramitado con audiencia de los interesados se pronunciará sobre los daños y perjuicios causados a los bienes y derechos de la Hacienda pública, imponiendo a los responsables la obligación de indemnización en la cuantía y el plazo que determine.»

Como quiera que no cabe concebir ningún deber de la Administración de indemnización a terceros que no origine, a su vez, menoscabo de los caudales o efectos públicos, los preceptos anteriormente

contemplados han de entenderse sustituidos por el actual artículo 41 de la nueva Ley del Tribunal cuando dispone:

«Uno. En los casos en que las responsabilidades a que se refiere el artículo 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.

Dos. 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 solo en los casos de alcances o malversaciones, sino, en general, cuando se deriven daños y perjuicios para el Tesoro de acciones u omisiones ilícitas de autoridades, funcionarios y agentes, la única jurisdicción competente para depurarlos será la contable y no la contencioso-administrativa, bien por avocación y sin necesidad de que se haya agotado la vía administrativa, bien porque, en definitiva, el único recurso posible contra la resolución administrativa que señale responsabilidades contables –esto es, obligaciones de indemnizar procedentes de actos u omisiones contrarias a Ley de los que manejen caudales o efectos públicos y que hubieren ocasionado menoscabo en los mismos– será el que se deduzca ante el Tribunal de Cuentas y resuelva la Sala correspondiente.

B) Los órganos de la jurisdicción contable

La Ley de 1982 no enumera específicamente, o al menos dentro del apartado dedicado al enjuiciamiento contable, los órganos de esta jurisdicción. Se refiere, genéricamente, a los órganos del Tribunal de Cuentas en el capítulo I del título II, artículo 19, y entre ellos no cabe duda alguna que se encuentran, como tales, los Consejeros de Cuentas y las Salas en que se organiza la Sección de Enjuiciamiento. Además, resulta claro, por lo ya dicho, que el Tribunal Supremo, al que se atribuye el conocimiento de los recursos de casación y revisión, es igualmente órgano de la jurisdicción contable.

No están previstas, específicamente, funciones jurisdiccionales para el Pleno del Tribunal. En la legalidad anterior –arts. 8, 22 y 23 de la Ley de 1953, modificada por la 87/1961– tenía atribuido el conocimiento de los recursos de casación y revisión. La modificación, en este aspecto, ha obedecido a dos razones: una, a la de entroncar la jurisdicción contable con la jurisdicción en general, aunque, desde luego, sin formar parte de la estructura del Poder Judicial, y otra, a llevar a efecto el principio de unidad jurisdiccional, recogido en el artículo 117.5 de la Constitución.

La distribución de competencias, en una futura Ley de Funcionamiento del Tribunal, pasa por la consideración de los Consejeros como órganos jurisdiccionales de primera o única instancia –art. 25 de la nueva Ley–, por la de Salas, en que se articula la Sección de Enjuiciamiento, como órganos de segunda instancia o apelación y, excepcionalmente, de primera instancia cuando las exigencias legales así lo impongan –vgr. en el supuesto del examinado art. 41.2 de la Ley–, y, por último, por la del Tribunal Supremo –Sala 3ª de lo Contencioso-Administrativo según el anteproyecto de la futura Ley Orgánica del Poder Judicial–, como exclusivamente órgano jurisdiccional de casación y revisión, a no ser que alguna de estas Leyes le atribuyan competencia para conocer, por razones de fuero personal, de la responsabilidad contable de altos cargos del Estado.

C) Los procedimientos de la jurisdicción contable

Tampoco enumera la nueva Ley, cuando trata, en el capítulo III de su título V, de los procedimientos judiciales, plenamente separados de los procedimientos fiscalizadores a los que dedica el capítulo anterior; el II, los procedimientos mediante los que el Tribunal de Cuentas desarrolla su jurisdicción. Se limita a establecer unos principios generales acerca de la competencia, legitimación, acción pública, representación y defensa y posibilidad de casación y revisión ante el Tribunal Supremo (arts. 46 y sigs.).

Sin embargo, de los artículos 15 y 25, así como de todo el contenido del título IV, artículos 38 y siguientes, se deduce fácilmente que los citados procedimientos no pueden ser otros que los juicios de las cuentas, los procedimientos de reintegro por alcance y los expedientes de cancelación de fianzas.

Son, como de inmediato se expone, distintos en su estructura y finalidad.

I. El juicio de las cuentas dilucidará las pretensiones de responsabilidad contable que se deduzcan del examen y comprobación de aquellas según la significación a que, al principio, se hizo particular y específica referencia. Precisamente porque esas responsabilidades surgen del ejercicio de una actividad fiscalizadora realizada por el propio Tribunal, la instrucción se lleva a efecto por los funcionarios de él dependientes. Se trata en ellos de determinar si ha habido o no alcance, entendido, en términos generales, como el saldo deudor injustificado de una cuenta determinada, imputable a alguna de las personas que, según los estados contables de aquella, haya intervenido en el manejo de caudales o efectos públicos.

Para ello, el juicio debe comenzar cuando, por no haber sido adecuadamente solventados los reparos, existan indicios de responsabilidad contable contra persona o personas determinadas.

El procedimiento vigente pasa, según el Reglamento de 16 de julio de 1935, por una serie de censuras, alternadas con la formulación de pliegos de reparos, hasta la formulación de la censura de calificación y propuesta del fallo que corresponda.

Después de la Ley de 1982, donde el ejercicio de la pretensión de responsabilidad contable se ha convertido en núcleo básico de esta jurisdicción y donde se ha resaltado el marcado carácter judicial de los procedimientos, resulta poco adecuado a las exigencias de aquella el mantener una estructura procedimental más acorde con un expediente administrativo que con un procedimiento jurisdiccional. Por ello, y como después se dirá también de los procedimientos de reintegro por alcance, una vez determinada la partida de alcances o, lo que es igual, la cantidad en que se cifran las responsabilidades derivadas de las cuentas, convendría seguir una tramitación similar a la del recurso contencioso-administrativo en la Ley de 27 de diciembre de 1956, con formulación de demandas y contestación, con fase probatoria, con vista y sentencia. Esto, claro está, pertenece al campo de lo deseable, de lo que se suele calificar como de *lege ferenda*, pero no por ello sería desdeñable. Téngase presente que la intervención de la Administración perjudicada, preferentemente representada por el Abogado del Estado –art. 48.2 de la Ley– y que será la que, en supuestos normales, ejercerá la tan repetida pretensión de responsabilidad contable, así lo exige, lo mismo que la intervención del Ministerio Fiscal, ejercitante de la acción pública en defensa de la legalidad, de los intereses generales y derechos de los ciudadanos, y la del actor popular que, como novedad trascendental, ha introducido el artículo 47.3 de la Ley cuando dice:

«Será pública la acción para la exigencia de la responsabilidad contable en cualquiera de los procedimientos jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas.»

Si no se establece una estructura netamente jurisdiccional en los procedimientos enjuiciadores del Tribunal, mal acomodo podrán encontrar todas estas novedades.

A este respecto podría conservarse la estructura tradicional del juicio de cuentas para aprovecharla en una fase instructora, que comprendería, fundamentalmente, la liquidación provisional de las responsabilidades contables, para después dar paso a la fase del juicio propiamente dicho o fase contradictoria.

II. Al procedimiento de reintegro por alcance son aplicables, en general, los mismos principios que se han preconizado anteriormente para el juicio de las cuentas.

Aquí, y en ello estriba la diferencia, la pretensión de responsabilidad contable no se deduce de ningún examen de cuentas que realice el Tribunal. Generalmente, el conocimiento que este puede tener de estos alcances producidos fuera de las cuentas deviene de una denuncia pública, del Ministerio Fiscal o de particulares, actúen o no estos en el ejercicio de la acción popular que les compete, o, lo que será más corriente, de un traslado de la Intervención General del Estado, de la de las Corporaciones Locales o de la propia de la Administración autonómica.

Esta circunstancia, es decir, el hecho de no encontrarse los antecedentes fundamentales, a diferencia del supuesto anterior –del juicio de las cuentas, se entiende– en el Tribunal, obliga a mantener la figura del Delegado Instructor. Así, expresamente, lo presupone la Ley vigente cuando, en el artículo 22, considera competencia de la Comisión de Gobierno el nombramiento de dichos delegados –art. 22.2.d), y cuando, ya sin lugar alguno para la duda, en su artículo 26, establece que:

«1. La instrucción de los procedimientos de reintegro por alcance se efectuará por los Delegados Instructores.

2. Los Delegados Instructores serán nombrados entre funcionarios públicos que presten servicio en la provincia en que hayan ocurrido los actos que puedan constituir alcance o entre los funcionarios del propio Tribunal.

3. En las Comunidades Autónomas cuyos Estatutos hayan establecido órganos propios de fiscalización, el Tribunal podrá delegar en estos la instrucción de los procedimientos jurisdiccionales para el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

4. El cargo de Delegado Instructor es de obligada aceptación por el funcionario designado.»

La dispersión geográfica de estos procedimientos exige que el Tribunal actúe rápidamente con un criterio descentralizado en averiguación de las circunstancias del alcance y aseguramiento de las posibles responsabilidades contables de que se trate. Por ello, habrán de conservarse las facultades que le confiere el actual artículo 88 del Reglamento de 1935, que son facultades de investigación del hecho y de aseguramiento de las presuntas responsabilidades, directas y subsidiarias, que pudieran derivarse, y también la de liquidación provisional del alcance que recoge el artículo 89 del mismo texto legal.

Solo tras estas diligencias, de indudable importancia y urgencia, el procedimiento podrá seguir las fases lógicas de alegaciones, prueba, vista y resolución ya ante el Tribunal de Cuentas.

III. Resta, ya para terminar, hacer algunas precisiones respecto a los expedientes de cancelación de fianzas.

Resulta curioso que la propia Ley –art. 25– los llame expedientes y no procedimientos. Y es que en ellos, en principio, no se ejercitan pretensiones de responsabilidad contable. Basta con examinar su tramitación en los artículos 156 y siguientes del Reglamento de 1935 para darse cuenta que se trata de un expediente no contencioso, similar a los que, en la Ley de Enjuiciamiento Civil, artículos 1.811 y siguientes, se denominan actos de jurisdicción voluntaria.

Obsérvese, además, que, en el supuesto de que el Tribunal, a través del órgano competente –que lo serían, sin duda, los Consejeros de Cuentas y en única instancia–, acordara la no devolución de la fianza, por hallarse esta afecta a responsabilidades derivadas de las cuentas de un determinado cuentadante, el expediente se tornaría contencioso y daría lugar a que el fiador pudiera comparecer en el juicio de cuentas o procedimientos de reintegro por alcance correspondientes, en virtud de la legitimación que le conferiría el artículo 47 de la Ley, para la defensa de sus derechos.

IV. CONCLUSIÓN FINAL

De todo cuanto con anterioridad se expone resulta claro que el enjuiciamiento de las responsabilidades contables, con las perspectivas que proporciona la nueva Ley Orgánica de 12 de mayo de 1982, ha dado lugar a un auténtico orden jurisdiccional nuevo, entroncado en la estructura general del Poder Judicial por medio de los recursos de casación y revisión, aun cuando orgánicamente no dependa de este, sino del Poder Legislativo. La sustantividad de las responsabilidades contables, perfectamente separadas de las civiles, penales o administrativas, como ha quedado puesto de relieve a lo largo de este trabajo, justifican este tratamiento verdaderamente original. Con ello queda cerrado, en verdad, todo el sistema de control externo de la actividad económico-financiera del Sector público. Si este se limitara únicamente a poner de relieve las anomalías o irregularidades que se detectasen en ella, sin posibilidades de restablecer el equilibrio tras un menoscabo de los caudales o efectos públicos, sería un sistema insuficiente y, en muchos puntos, ineficaz. La nueva Ley, al optar por la judicialización, decididamente, ha prestado un auténtico servicio al Estado de Derecho proclamado en la Constitución.