

LA RESPONSABILIDAD CONTABLE: EL REINTEGRO POR ALCANCE

JOSÉ FRANCISCO FERNÁNDEZ GARCÍA
Profesor Titular de Derecho Administrativo
Universidad de Oviedo

I. LA RESPONSABILIDAD CONTABLE: 1. *Naturaleza y caracterización de la responsabilidad contable*: A) La acción dañosa y el deber de indemnizar. B) El elemento subjetivo. C) La gradación de la responsabilidad contable. D) Su transmisibilidad. 2. *El concepto de «alcance»*.—II. LOS PROCEDIMIENTOS DE ENJUICIAMIENTO CONTABLE: 1. *La instrucción de los procedimientos contables*: A) Inicio de la fase instructora. B) La pieza separada y las actuaciones previas del Delegado Instructor: a) El carácter reservado de las actuaciones previas y su alcance. b) El carácter no preclusivo de los plazos. C) Recursos en la fase de actuaciones previas. 3. *La fase judicial en los procedimientos contables*: A) Singularidades de cada procedimiento. B) El carácter rogado de la jurisdicción contable. C) La prueba. D) Terminación del proceso. E) Prescripción de la responsabilidad. F) Recursos en la fase judicial. G) Las costas.—III. LA COMPATIBILIDAD DE LA JURISDICCIÓN CONTABLE CON OTRAS JURISDICCIONES Y PROCEDIMIENTOS: 1. *Jurisdicción penal y jurisdicción contable*. 2. *La compatibilidad con la jurisdicción contencioso-administrativa y la potestad disciplinaria de la Administración*.—IV. CONCLUSIONES.

RESUMEN

Entre las funciones propias del Tribunal de Cuentas está el enjuiciamiento de la responsabilidad contable, en la que pueden incurrir quienes tienen a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos. El examen de esta institución jurídica se aborda en el presente trabajo a partir de la doctrina que emana de los propios tribunales de justicia, que han venido a definir sus principales elementos configuradores y han delimitado la acción del Tribunal de Cuentas para poder hacerla compatible con la unidad en el ejercicio de la jurisdicción, que reconoce el artículo 117 CE. Este estudio presta especial atención al procedimiento de reintegro por alcance y analiza las principales singularidades de las fases de instrucción y enjuiciamiento, sobre las que se sustancia la actividad procesal desarrollada.

Palabras clave: responsabilidad contable; Tribunal de Cuentas.

ABSTRACT

Among the own functions of The Account Court is the prosecution of the accounting liability, which may incur those who are responsible for managing public funds or effects. The examination of this legal entity, is approached in the present work from the doctrine that comes from the own courts of justice

themselves, which have come to define his main configurator elements and have defined the action of The Account Court in order to be able to make it compatible with unity in the exercise of jurisdiction, which recognizes the article 117 CE. This study pays particular attention to the procedure of refund for scope and analyzes the principal singularities of the instruction and trial stages, on which substance the procedural developed activity.

Key words: accounting liability; the Account Court.

I. LA RESPONSABILIDAD CONTABLE

1. *Naturaleza y caracterización de la responsabilidad contable*

La doctrina del Tribunal Supremo señala que la responsabilidad contable viene caracterizada por una serie de elementos identificativos que hacen de ella un tipo específico y autónomo de responsabilidad¹.

En esencia, se trata de una responsabilidad de marcado carácter personal y patrimonial, de la que va a conocer un específico orden jurisdiccional con sus propios cauces procesales y su particular régimen jurídico.

A) *La acción dañosa y el deber de indemnizar*

La responsabilidad contable nace de una relación jurídica que está directamente vinculada a la obligación de rendir cuentas, en sentido amplio, de los fondos públicos².

La acción u omisión causante de la responsabilidad contable debe desprenderse de las propias cuentas e implicar una vulneración de la normativa presupuestaria y contable reguladora del correspondiente sector público. Esa responsabilidad, por tanto, va a estar íntimamen-

¹ Por todas, vid. Sentencia de 21 julio 2011 (Rec. 1018/2008) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 7.ª, Ponente: Juan José González Rivas; Sentencia de 16 octubre 2008 (Rec. 4509/2006) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, Ponente: Manuel Vicente Garzón Herrero; Sentencias de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas de 30 junio 1992, 15 abril 1994, 6 noviembre 1995, 21 noviembre 1996, 24 julio 1997, 26 noviembre 1999, y 25 febrero y 3 julio, ambas de 2000.

² En este sentido, se puede entender por «cuenta» todo documento, de carácter generalmente público, en el que se contiene un registro, con o sin valoraciones finales o ajustes numéricos, que comprende operaciones relacionadas directa o indirectamente con la actividad económico-financiera del sector público o de las personas físicas o jurídicas destinatarias de subvenciones o ayudas públicas, y realizado según técnicas habituales y normadas. Vid. SSJ 27/1992, de 30 de octubre.

te vinculada al hecho de la ordenación del gasto o del pago, o a su ejecución material³.

Por otro lado, para que surja la responsabilidad contable es preciso que se produzca un menoscabo o resultado dañoso en los fondos públicos⁴.

Ese daño ha de ser efectivo e individualizado en relación a determinados caudales o efectos, así como evaluable económicamente. Por tanto, dicha responsabilidad no cubre los daños morales ni tampoco aquellos daños de carácter meramente eventual.

Además, entre la acción u omisión y el daño efectivamente producido debe existir una relación causa-efecto o nexo causal⁵, del que deriva un deber de indemnizar.

La responsabilidad contable puede así considerarse como una subespecie de la responsabilidad civil, por lo que no tiene un carácter sancionador, sino meramente reparador⁶. La obligación que nace de esta responsabilidad se limita estrictamente a la obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública afectada.

De ello se van a derivar dos consecuencias. La primera es que estamos ante una jurisdicción rogada, en contra de lo que pudiera presumir, dada la naturaleza pública de los fondos y la presencia del Ministerio Fiscal en estos procedimientos.

La segunda consecuencia de la naturaleza reparadora de la responsabilidad contable es que el reintegro total del alcance producido provoca el sobreseimiento de la causa⁷.

B) *El elemento subjetivo*

Según se desprende de lo anteriormente dicho, la responsabilidad contable no puede exceder del marco de las cuentas que rinden o de-

³ Vid. E. ESEVERRI MARTÍNEZ (1982), «El control jurídico del gasto público», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 481-494.

⁴ Vid. Sentencia de 19 julio 2010 (Rec. 1233/2008) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 8.ª, Ponente: Mariano de Oro-Pulido López.

⁵ Vid. Sentencia de 26 noviembre 1999 del Tribunal de Cuentas, Ponente: Antonio del Cacho Frago: «(...) En consecuencia, y en lo que aquí interesa resaltar la responsabilidad contable, como tipo específico y autónomo que es de responsabilidad tanto por su régimen jurídico propio, como por sus específicos elementos subjetivos, objetivos y formales, tiene carácter personalísimo y, por tanto, y a efectos de declarar su imputabilidad por una supuesta acción culposa, es necesario calificar la entidad de ese hecho culposo y verificar la existencia o no de nexo causal entre dicha acción y el resultado final acaecido».

⁶ Vid. ATC de 16 diciembre 1993; SSJ 14/1998, de 31 julio; AASJ de 12 febrero 1996, 20 mayo 1993 y 18 abril 1986. Vid. J. A. ÁLVAREZ MARTÍN (2006), *La Responsabilidad en la Gestión de los Fondos Públicos*, Ed. Bayer Hnos., S.A., Barcelona, pág. 178.

⁷ Vid. ASJ 27/1996, de 13 junio.

ben rendir quienes manejan, custodian o administran caudales o efectos públicos⁸. De este modo, el fundamento último de la responsabilidad contable se encuentra en el incumplimiento culpable de las obligaciones establecidas en el régimen jurídico contable y presupuestario por parte de estos sujetos⁹.

Este dato pone de relieve la necesidad de una relación jurídica preexistente entre la entidad pública perjudicada y quienes por cargo, encargo o comisión manejan o utilizan los fondos públicos¹⁰.

Como pone de manifiesto la Sentencia de 21 de julio de 2011 del Tribunal Supremo, cabe subrayar que ninguno de los preceptos reguladores de la responsabilidad contable se refiere exclusivamente a los funcionarios o autoridades como exclusivos sujetos pasivos.

En este sentido, el artículo 49.1 LFTCU atribuye a la jurisdicción contable el conocimiento de las pretensiones que se deduzcan contra «... todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos...», debiendo comprenderse en dicho concepto tanto los funcionarios como los que no ostenten tal condición, sean o no cuentadantes¹¹, y ello porque el término cuentadante es un concepto jurídico determinado que corresponde no sólo a los funcionarios encargados de la gestión de ingresos y gastos de la Administración del Estado, y a los presidentes o directores de los Organismos Autónomos o Sociedades del Estado, sino también 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 Estado¹², sean personas o entidades públicas o privadas¹³.

⁸ Vid. STS, Sala 3.ª, de 7 junio 1999.

⁹ Vid. A. GUTIÉRREZ GARCÍA (2003), «La responsabilidad contable: concepto, naturaleza, elementos, clases y transmisión», *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. 19, págs. 129-148; D. M. RUFÍAN LIZANA (1984), «La exigencia de responsabilidades contables en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y en la Ley General Presupuestaria», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 42, págs. 239-248; P. SALA SÁNCHEZ (1983), «Las responsabilidades contables y su enjuiciamiento en la nueva Ley orgánica del Tribunal de Cuentas de España», *Revista Española de Derecho Administrativo*, núm. 39, págs. 515-542.

¹⁰ Vid. SSJ 11/1995, de 23 octubre.

¹¹ Vid. Y. GÓMEZ SÁNCHEZ (1996), «El control económico-financiero externo del Estado: El Tribunal de Cuentas», *Revista de Derecho Político*, núm. 41, págs. 381-417; J. I. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ (1982), «Aspectos judiciales del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 773-780; J. MEDINA (2003), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *Análisis Local*, núm. 49, págs. 51-58.

¹² Vid. C. CUBILLO RODRÍGUEZ (1982), «El control externo de las subvenciones y ayudas públicas: Fiscalización y enjuiciamiento por parte del Tribunal de Cuentas y otros órganos de control externo», en M. GARCÉS SANAGUSTÍN y A. PALOMAR OLMEDA (2011), *Derecho de las subvenciones y ayudas públicas*, Aranzadi, págs. 609-636; G. J. FERNÁNDEZ FARRERES (1982), «El control de las subvenciones a los particulares por el Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de*

Definido así el ámbito subjetivo de la responsabilidad contable, la participación en la actividad económico-financiera de un ente público hace a la persona, sea o no funcionario público, susceptible de ser sujeto de responsabilidades contables, pues la responsabilidad contable deriva no de la forma de personificación, sino, como ya vimos en el apartado anterior, del menoscabo de los caudales públicos.

Así pues, la responsabilidad contable surge, en todo caso, en el contexto de la encomienda a ciertas personas de la gestión de fondos públicos, teniendo aquélla dos actos o momentos de vital trascendencia, a saber, el cargo o entrega de los fondos, y la data, descargo o justificación del destino dado a los caudales recibidos.

El que recibe fondos debe justificar la inversión de los mismos, respondiendo de ellos en tanto no se produzca la data, bien sea bajo la forma de justificantes adecuados de su inversión, o bien sea bajo la forma de reintegro de las cantidades no invertidas o entrega de las cantidades recibidas en interés de un tercero. Acreditado un cargo y constatada la falta de justificantes o de dinerario, según los casos, aparece un descubierto en las cuentas, lo que denominamos un alcance de fondos.

Resulta, pues, obligado insistir en que pueden ser sujetos de responsabilidad contable aquellos que tengan la condición de gestores de fondos públicos, sin perjuicio del supuesto especial de los perceptores de subvenciones u otras ayudas del sector público¹⁴.

En cambio, la responsabilidad contable no se identifica, de modo necesario, con la responsabilidad civil o la responsabilidad patrimonial en que puedan incurrir, frente a la Administración, quienes sin estar vinculados al servicio de la misma, o estándolo pero no teniendo a su cargo el manejo de bienes o causales públicos, causen daños a éstos, bien directamente, bien determinando la obligación de la Administración de indemnizar a terceros.

En estos casos no se estará ante supuesto alguno de responsabilidad contable, sino ante una situación de «responsabilidad civil frente a la Administración pública», para cuya determinación ésta, a falta de un

Cuentas en España, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 511-534.

¹³ Vid. R. FUENTES DEVESA y A. IRIARTE IBARGÜEN (2008), «Responsabilidad contable en el sector público», *Enciclopedia de Administración Local* (La Ley 4550/2008).

¹⁴ Vid. C. CUBILLO RODRÍGUEZ (1982), «El control externo de las subvenciones y ayudas públicas: Fiscalización y enjuiciamiento por parte del Tribunal de Cuentas y otros órganos de control externo», en M. GARCÉS SANAGUSTÍN y A. PALOMAR OLMEDA (2011), *Derecho de las subvenciones y ayudas públicas*, Aranzadi, págs. 609-636; G. J. FERNÁNDEZ FARRERES (1982), «El control de las subvenciones a los particulares por el Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 511-534.

precepto legal que la habilite, habrá de acudir a la jurisdicción civil como cualquier otro sujeto de Derecho (sentencia de 7 de junio de 1999)¹⁵.

Por otro lado, la mera producción del daño o menoscabo no es, sin embargo, causa suficiente para que nazca la responsabilidad contable. Es preciso, además, que el sujeto responsable haya previsto y aceptado el resultado dañoso (dolo) o que, al menos, haya existido culpa grave, esto es, que no haya previsto o evitado el daño cuando podía haberlo hecho¹⁶.

Particularmente ilustrativa resulta en este punto la SSJ de 17 de diciembre de 1998, que define los distintos tipos de culpa, clasificándola en cuatro grados.

Así, la culpa levísima resultaría de la comparación entre la conducta seguida y aquella otra que desarrollaría alguien inusualmente previsor que habría permitido evitar el daño. La culpa leve, en cambio, se corresponde con la de un hombre que prescinde de las cautelas que no le son exigibles y que sólo una persona extremadamente prudente hubiera adoptado ante una determinada situación.

De ninguna de esas dos clases de culpa derivaría responsabilidad contable, a diferencia de lo que sucede en los casos en que concurre una culpa o negligencia grave o muy grave. Se entiende por la primera el descuido inexcusable en personas que, por razón de su formación, conocimiento, experiencia, responsabilidades encomendadas o listado de deberes, deberían haber observado una serie de precauciones en su actuación, de asequible adopción, que en su caso habrían enervado el

¹⁵ Si se sostuviese la tesis contraria de que la extensión subjetiva de la responsabilidad contable alcanza a cualquier persona, entonces la responsabilidad contable incluiría, en términos generales, la responsabilidad civil de terceros frente a la Administración pública, con la consiguiente invasión en la esfera de competencias de otros órdenes jurisdiccionales. Pero es que, además, dicha tesis aparece corroborada por los artículos 39 y siguientes de la propia Ley, en cuanto recogen, como circunstancias modificativas de la responsabilidad contable, conductas típicas de quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos; así, las alusiones a la obediencia debida —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 —art. 40—.

¹⁶ En este punto resulta definitiva la carga de la prueba. Al respecto, señala la ya citada Sentencia de 16 octubre 2008 (Rec. 4509/2006) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª: «En segundo lugar, asimismo conviene traer a colación la doctrina estable de la Sala en relación con la carga de la prueba. Y así, en efecto, la misma puede entenderse contenida en la Sentencia 32/2004, cuando señala lo siguiente: “En cualquier caso, en el ámbito de la responsabilidad contable que tiene carácter patrimonial rige el principio civil de carga de la prueba establecido en el artículo 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil 1/2000, de 7 de junio, cuyo párrafo 2 establece que corresponde al actor la carga de probar la certeza de los hechos de los que ordinariamente se desprenda, según las normas jurídicas a ellos aplicables, el efecto jurídico correspondiente a las pretensiones de la demanda, e incumbe al demandado, según el párrafo 3 del mismo artículo la carga de probar los hechos que, conforme a las normas que les sean aplicables, impidan, extingan o enerven la eficacia jurídica de los hechos a que se refiere el apartado anterior”».

daño producido. Finalmente, existe culpa muy grave cuando se produce la omisión de las más elementales normas de prudencia que cualquier hombre mínimamente diligente hubiera observado.

Ello hace, por ejemplo, que la impericia, la falta de experiencia o de conocimientos técnicos no sean causa suficiente para exonerar la responsabilidad contable directa, pues tales circunstancias no habrían sido obstáculo para que ese mismo cuentadante haya aceptado el cargo y asumido la obligación de cumplir con diligencia sus funciones. Contrariamente, el eventual desconocimiento de las tareas que son inherentes a un determinado puesto o responsabilidad constituye en sí mismo una grave negligencia¹⁷.

C) *La gradación de la responsabilidad contable*

La LOTCU distingue dos tipos de responsabilidad contable: la directa y la subsidiaria¹⁸.

Dentro del primer tipo se encuentran quienes hayan ejecutado, inducido o cooperado en la comisión de los hechos determinantes de responsabilidad contable, así como aquellos otros que hayan participado con posterioridad, a fin de ocultarlos o de impedir su persecución.

En los casos de falta de rendición de cuentas o de ejecución defectuosa de éstas, el responsable es compelido a su realización mediante requerimiento conminatorio del Tribunal de Cuentas. Si persiste el incumplimiento, cabe la formación de oficio de la cuenta retrasada a costa del moroso o bien la imposición de multas coercitivas para forzar su actuación.

La responsabilidad directa en la que se incurre puede conllevar la separación del servicio de la autoridad o funcionario responsables, sin perjuicio de que el Tribunal de Cuentas también puede pasar el tanto de culpa al Fiscal General del Estado por el delito de desobediencia.

La responsabilidad directa comprende todos los daños y perjuicios causados, junto con los intereses que pudieran devengarse. Además, esta responsabilidad es de carácter solidaria, por lo que se permite al ente

¹⁷ Vid. SSJ 9/1999, de 30 abril; SSJ 27/1992, de 30 octubre, y SSJ de 10 marzo 1995.

¹⁸ Vid. J. A. ÁLVAREZ MARTÍN (2006), *La Responsabilidad en la Gestión de los Fondos Públicos*, Ed. Bayer Hnos., S.A., Barcelona, págs. 379 y ss.; A. GUTIÉRREZ GARCÍA (2003), «La responsabilidad contable: concepto, naturaleza, elementos, clases y transmisión», *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. 19, págs. 129-148; D. M. RUFÍAN LIZANA (1984), «La exigencia de responsabilidades contables en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y en la Ley General Presupuestaria», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 42, págs. 239-248; P. SALA SÁNCHEZ (1983), «Las responsabilidades contables y su enjuiciamiento en la nueva Ley orgánica del Tribunal de Cuentas de España», *Revista Española de Derecho Administrativo*, núm. 39, págs. 515-542.

perjudicado dirigirse, indistintamente, contra todos o contra cualquiera de los sujetos responsables¹⁹.

Esta última circunstancia comporta ciertas consecuencias procesales, teniendo reiteradamente declarado la jurisprudencia, en doctrina unánime, que el acreedor no está obligado a traer a juicio a todos los deudores solidarios, dada la responsabilidad que por la totalidad de la deuda tiene cada uno de éstos. Contrariamente, sin embargo, el fallo condenatorio que se dicte en estos procedimientos en modo alguno podrá afectar directa y necesariamente a otros interesados que no hubiesen sido parte, excluyéndose así la posibilidad de que opere la falta de litisconsorcio pasivo necesario²⁰.

Son, en cambio, responsables subsidiarios quienes, por negligencia o demora en el cumplimiento de obligaciones atribuidas de modo expreso en la legislación, hayan dado ocasión directa o indirecta a que los caudales públicos resulten menoscabados o a que no pueda conseguirse el resarcimiento total o parcial del importe de las responsabilidades directas²¹.

En este caso, el elemento subjetivo de culpa o negligencia basta con que concurra en un grado inferior a grave o muy grave, ya que estos últimos generan responsabilidad directa²².

¹⁹ Como bien señala la Sentencia de 10 diciembre 2008 (Rec. 111/2007) del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, Sala de lo Contencioso-Administrativo, debe diferenciarse en este punto entre una obligación solidaria y una responsabilidad solidaria nacida de una obligación no cumplida. «Efectivamente, el artículo 38.3 precitado de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 mayo, proclama la solidaridad de la responsabilidad contable declarada, lo que no tiene que significar, necesariamente, que esa responsabilidad solidaria nazca de una obligación asimismo solidaria. Así, en el ámbito de la responsabilidad contable no existe solidaridad en cuanto a la obligación de rendir cuentas. Dicha obligación es de carácter personalísimo, por cuanto que es cada cuentadante quien debe responder acerca de los fondos públicos encomendados y así, para el supuesto de ser varios los responsables directos, existirá una responsabilidad declarada solidaria “ex lege”, que no deriva de una obligación solidaria, sino personal, como es la obligación de rendir cuentas, siendo precisamente la sentencia el título en cuya virtud es exigible la responsabilidad contable de forma solidaria».

²⁰ Vid. Sentencia de 10 enero 2007 (Rec. 3/2005) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, Ponente: Manuel Martín Timón: «la pretensión que en dicha demanda se articula no es otra que el reintegro de los daños y perjuicios causados al erario municipal como consecuencia de la falta de ingreso del importe por parte del recaudador de las cantidades a que venía obligado en el ejercicio de sus funciones, que la naturaleza de la responsabilidad contable, como subespecie de la responsabilidad civil, tiende a configurarla como una responsabilidad de marcado carácter patrimonial y personal sobre la base del manejo y custodia de fondos públicos y el deber de responder de ellos, que la responsabilidad contable tiene el carácter de solidaria, y que nos hallamos ante una jurisdicción que actúa rogada y a instancia de parte, sin que sea posible que el órgano juzgador se convierta en actor inquisitivo; circunstancias que permiten afirmar que el fallo condenatorio que en este procedimiento se dicte en modo alguno puede afectar directa y necesariamente a otros interesados que no hubiesen sido parte».

²¹ Vid. Sentencia de 30 abril 1999 del Tribunal de Cuentas, Ponente: José Antonio Martín Martín.

²² Vid. SSJ 17/1998, de 16 noviembre.

La exigencia de dicha responsabilidad sólo procede cuando no hayan podido hacerse efectivas las directas²³. Se rechazan así las denominadas «responsabilidades subsidiarias autónomas» pues, como advierte el Tribunal de Cuentas, tendría escasa lógica jurídica la declaración de inexistencia de responsabilidades contables directas y que, sin embargo, se admitiera la existencia de las subsidiarias con las consecuencias de su hipotética ejecución, porque haría recaer sobre sus titulares el peso de una responsabilidad principal que no descansa sobre nadie²⁴.

La cuantía de las responsabilidades subsidiarias se limita a los perjuicios que sean consecuencia de los actos del responsable subsidiario, admitiéndose su moderación en la ley de forma prudencial y equitativa.

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 aquélla, con los medios personales y materiales que tuviere a su disposición en el momento de producirse los hechos.

La responsabilidad subsidiaria es una responsabilidad mancomunada, que se satisface por cuotas; de ahí que la ausencia en juicio de alguno o algunos de los posibles responsables nunca perjudicaría a los que sí fueron traídos al proceso²⁵.

²³ Vid. Sentencia de 24 febrero 2003 (Rec. 2017/1998) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, Ponente: Pascual Sala Sánchez; Sentencia de 18 diciembre 2002 (Rec. 42/2001) del Tribunal de Cuentas, Sala Sección de Enjuiciamiento (Sala de Justicia), Ponente: Felipe García Ortiz; Sentencia de 13 noviembre 2002 (Proc. 106/2000) del Tribunal de Cuentas, Sala Sección de Enjuiciamiento (Sala de Justicia), Ponente: Antonio de la Rosa Alemany; Sentencia de 30 mayo 2001 (Proc. 11/2001) del Tribunal de Cuentas, Sala Sección de Enjuiciamiento (Sala de Justicia).

²⁴ Al respecto señala la Sentencia de 1 febrero 1993 del Tribunal de Cuentas, Ponente: Miguel Álvarez Bonald: «la solución apuntada es fruto de una interpretación lógica y sistemática del art. 43.2 de la Ley Orgánica con los que en esta misma Ley diseñan los elementos propios de la responsabilidad contable y especifican el contenido de las responsabilidades y responsables directos y subsidiarios, y la expresada concepción es la seguida por la Ley de Funcionamiento, cuyo art. 49.1 in fine, en un deseo del legislador de 1988 de precisar la Ley Orgánica en este sentido, dispone que la jurisdicción contable “sólo conocerá de las responsabilidades subsidiarias, cuando la responsabilidad directa, previamente declarada y no hecha efectiva, sea contable”. Criterio legal el expresado del máximo acierto no sólo por la elemental lógica de que debe exigirse a una responsabilidad contable subsidiaria para que sea conocida que la directa de la que depende sea también de la misma naturaleza, sino por razones de justicia: si pudiesen admitirse responsabilidades subsidiarias dependientes de responsabilidades directas no contables (responsabilidades solamente penales, civiles o administrativas) o inexistentes y, por tanto, no declaradas, se sacaría esta modalidad de responsabilidad de su estricto contexto —el Título IV de la Ley Orgánica— para asimilarla a otros tipos de responsabilidad subsidiaria que tienen su adecuado tratamiento en el Código Civil, en el Penal o en determinadas Leyes o Reglamentos de carácter administrativo».

²⁵ Vid. Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sentencia de 10 diciembre 2008 (Rec. 111/2007).

D) *Su transmisibilidad*

Cabe indicar, por último, que la responsabilidad contable es transmisible a los causahabientes, aunque sólo en la cuantía a que ascienda el importe líquido de la herencia²⁶.

El Tribunal de Cuentas podrá, así, decidir quién ocupa por sucesión la posición del responsable o presunto responsable, tal y como establece el artículo 17 LOTCU. La Sala de Justicia de este Tribunal, en diversas resoluciones —por todas, las Sentencias de 23 y 28 de octubre de 1999—, ha venido considerando como hecho necesario para investirse de la cualidad de heredero la aceptación de la herencia. En el momento en que dicha aceptación existe se asumen las obligaciones legales inherentes a tal situación, dándose los requisitos legales precisos para entender constituida de forma adecuada la relación jurídico-procesal, al amparo de lo preceptuado en el artículo 38, apartado 5, de la LOTCU en relación con el artículo 55, apartado 2, de la Ley de Funcionamiento²⁷.

Otra interpretación diferente implicaría que no pudieran resarcirse los daños causados a los fondos públicos por el hecho de haber ocurrido el fallecimiento del presunto responsable, cuando la jurisdicción contable es una subespecie de la civil y cuya finalidad básica es conseguir reparar los daños causados a los bienes, caudales y efectos públicos por quien de forma subjetiva puede ser considerado responsable contable o por quien ocupe la posición del responsable, ya condenado, o del presunto responsable, ya demandado, o incluso antes, sin estar demandado, si el fallecimiento ya ocurrió en fase de actuaciones previas, de diligencias preliminares o de cualquier otra diligencia o procedimiento administrativo previo —art. 47.1.c) LFTCU—²⁸.

²⁶ Según advierte la Sentencia de 30 abril 1999 del Tribunal de Cuentas, Ponente: José Antonio Martín Martín, con cita, entre otras, de las Sentencias de 5 mayo, 30 junio y 22 octubre 1994 de la propia Sala, «lo que se transmite es la deuda derivada de la declaración de responsabilidad contable pero no la culpabilidad, dado el carácter subjetivo y personalísimo de dicha responsabilidad».

²⁷ Vid. L. M. RUBÍ BLANC (2011), «Responsabilidad contable por alcance de los herederos: comentario a la sentencia del Tribunal de Cuentas de 12 de abril de 2011», *Diario La Ley*, núm. 7669.

²⁸ Vid. Sentencia de 12 abril 2011 (Proc. 21/2004) del Tribunal de Cuentas, Sala Sección de Enjuiciamiento (Sala de Justicia): «El propio Tribunal Constitucional en el Auto n.º 371/1993, de 16 de diciembre, en relación a la responsabilidad contable, determina, “el contenido privativo de esta variante de responsabilidad, en la que pueden incurrir quienes tienen a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, consiste, estrictamente, en la obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados; por consiguiente, siendo constitucionalmente irreprochable la previsión legal de que una responsabilidad de esta naturaleza, no penal sino civil, se transmita a los causahabientes de los responsables en la cuantía a que asciende el importe líquido de la herencia, previa aceptación, que es libre, de la misma, ningún reproche ha de merecer tampoco el que, producida ope legis aquella transmisión a consecuencia de la

2. El concepto de «alcance»

Dentro de la responsabilidad contable adquiere una especial relevancia el concepto de alcance, que constituye una categoría singular de aquélla y que, como más tarde veremos, va a dar lugar a un específico camino procesal.

Como viene a indicar el Tribunal de Cuentas, en su Auto de 19 de mayo de 1995, el concepto de alcance, a pesar de la antigüedad del término en nuestra legislación histórica y tradicional, ha sido objeto de definición por esta Sala a partir de los Autos de 11 y 18 de enero y 12 de diciembre de 1986, y Sentencias de 18 de abril de 1986 y de 28 de octubre del mismo año, y posteriormente dicha doctrina fue recogida en el artículo 72 de la Ley 7/1988, de 5 de abril.

De acuerdo con este último precepto, «se entenderá por alcance el saldo deudor injustificado de una cuenta o, en términos generales, la ausencia de numerario o de justificación en las cuentas que deban rendir las personas que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos».

De dicho precepto se desprende, de manera clara, que el alcance viene determinado por el resultado, es decir, por la inexistencia de justificación en una cuenta de fondos públicos, por la ausencia de acreditación del destino dado a los caudales o efectos públicos o, incluso, por la desaparición injustificada de los mismos, siendo, pues, indiferente la clase de cuenta o el concepto en donde aquél luzca, esto es, podrá existir en un pago en firme o a justificar, en una subvención²⁹, etc. En esta misma línea, las Sentencias 4/1993, 11/1993 y 4/1994, entre otras, consideran que debe entenderse por tal «... el saldo negativo e injustificado de la cuenta que debe rendir quien tenga a su cargo dichos caudales o efectos»³⁰.

aceptación voluntaria mencionada, la declaración de responsabilidad tenga lugar, en su caso, con posterioridad a la muerte del causante". Pues bien, resulta indudable a la vista de la doctrina expuesta que por la aceptación de la herencia los causahabientes del finado, independientemente del estado en que se encuentre el proceso, suceden al mismo en todos sus derechos y obligaciones, y al transmitirse la responsabilidad contable, ostentan la condición de legitimados pasivos en el proceso contable, de acuerdo con lo previsto en el artículo 55, apartado 2 de la Ley de Funcionamiento de este Tribunal».

²⁹ Vid. C. CUBILLO RODRÍGUEZ (2011), «El control externo de las subvenciones y ayudas públicas: Fiscalización y enjuiciamiento por parte del Tribunal de Cuentas y otros órganos de control externo», en M. GARCÉS SANAGUSTÍN y A. PALOMAR OLMEDA, *Derecho de las subvenciones y ayudas públicas*, Aranzadi, págs. 609-636; G. J. FERNÁNDEZ FARRERES (1982), «El control de las subvenciones a los particulares por el Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 511-534.

³⁰ Vid. SSSJ 9/1999, de 30 abril; 27/1992, de 30 octubre; 22/1992, de 30 septiembre; 18/1997, de 3 noviembre; ASJ de 24 febrero 1995.

Por tanto, se puede considerar «alcanzado» a aquel que tenga bajo su función y responsabilidad el manejo y custodia de los fondos reflejados en la cuenta deudora, siempre que además concurren los elementos configuradores de la responsabilidad contable que establecen los ya citados artículos 38 LOTCU y 49.1 LFTCU³¹.

No rendir cuentas debiendo hacerlo por razón de estar encargado de la custodia o manejo de caudales públicos, no justificar el saldo negativo que éstas arrojan, no efectuar ingresos a que se esté obligado por razón de la percepción o tenencia de fondos públicos, sustraer o consentir que otro sustraiga o dar ocasión a que un tercero realice la sustracción de caudales o efectos públicos que se tenga a cargo, aplicarlos a usos ajenos, etc., son todos supuestos de alcance y como tales generadores de responsabilidad contable —arts. 49, 72 y preceptos concordantes de la Ley 7/1988, y arts. 2.b) y 38.1 de la Ley 2/1982—³².

En definitiva, el alcance puede surgir tanto por la mera ausencia de numerario al que la cuenta se refiere, como por la falta de soportes documentales, o por la falta de justificación del resultado negativo observado. Y ello exista o no una posible apropiación de fondos por parte del cuentadante, en cuyo caso estaríamos hablando, propiamente, de una malversación de fondos.

Todo lo anterior permite afirmar que tanto la Ley 7/1988, de 5 de abril, como la propia doctrina de la Sala de Apelación vienen defendiendo un concepto amplio de alcance que no es sino consecuencia del contenido del propio artículo 72. Dicho precepto, además, es el único de nuestro ordenamiento jurídico que define el concepto de esta figura contable, lo que trasciende a la propia Ley General Presupuestaria en cuanto solamente lo menciona, sin hacer especificación alguna sobre su contenido³³.

Así, el artículo 177 de la Ley General Presupuestaria establece una relación no exhaustiva —basta ver en este sentido la letra g) de dicho apartado— de las infracciones de la Ley que *ad exemplum* pueden ser constitutivas de responsabilidad contable. Es una relación abierta para resaltar conductas que pueden ocasionar perjuicios en los caudales o efectos públicos, y de todas ellas la típica y tradicional que conlleva

³¹ Vid. SSJ 27/1992, de 30 octubre.

³² Vid. SSTS, Sala 3.ª, de 27 noviembre 1999 y 23 octubre 1996; SSSJ 7/2000, de 30 junio; 1/2000, de 28 enero; 27/1992, de 30 octubre.

³³ Vid. R. MENDIZÁBAL ALLENDE (1982), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 67-111; M. PULIDO QUECEDO (2000), «El Tribunal de Cuentas como órgano jurisdiccional (Apunte de la STC 215/2000)», *Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional*, núm. 3, págs. 1693-1696.

ese resultado es la comisión de un alcance, sin que ello sea obstáculo para reconocer que existen acciones u omisiones descritas en el propio artículo 177.1.b) y g) que también pueden tener como resultado un alcance, según el concepto que ofrece el propio artículo 72 de la Ley 7/1988.

II. LOS PROCEDIMIENTOS DE ENJUICIAMIENTO CONTABLE

La jurisdicción contable se sustancia a través de unos procedimientos específicos, regulados en el capítulo III del Título I de la LOTCU y la LFTCU.

En concreto, ante la Sección Jurisdiccional se pueden seguir tres procedimientos, cada uno de ellos con fines diferenciados: uno para la cancelación de fianzas y dos de responsabilidad contable; estos últimos son el procedimiento de Juicio de Cuentas y el de Reintegro por Alcance.

Cada uno de estos procedimientos cuenta una fase instructora previa que da paso al posterior enjuiciamiento³⁴.

1. *La instrucción de los procedimientos contables*

A) *Inicio de la fase instructora*

Ya la Ley General Presupuestaria de 1987, la actual de 2003 y, en el mismo sentido, la LFTCU establecen cauces formales distintos según que los hechos de responsabilidad contable sean consecuencia de un alcance o de una acción u omisión contraria a la Ley contable y presupuestaria distinta de aquél.

Las responsabilidades contables distintas del alcance tan sólo pueden detectarse en el curso de la fiscalización o llegar al Tribunal por los cauces del artículo 41 de la Ley Orgánica; por contra, el alcance y la malversación pueden surgir dentro del proceso fiscalizador o fuera de él, distinción la meritada que goza de precedentes en el Derecho histórico propio de la institución, y señaladamente en el Reglamento de 16 de julio de 1935³⁵.

³⁴ Vid. J. BERMEJO VERA (1982), «Aspectos jurídicos del procedimiento de actuación del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 341-362.

³⁵ Vid. Auto de 15 diciembre 1994 del Tribunal de Cuentas, Ponente: Miguel Álvarez Bonald.

En concreto, las actuaciones previas en el procedimiento de alcance pueden derivarse del examen y comprobación de cuentas, de la gestión de caudales o efectos públicos al margen del proceso normal de rendición de cuentas, de cualquier otro procedimiento fiscalizador o, incluso, como consecuencia del ejercicio de una acción pública.

Otra posible vía para el inicio de estos procedimientos es la denuncia. Ésta puede ser formulada por aquellos que, expresamente por ley, están obligados a poner de manifiesto ante el Tribunal de Cuentas los hechos constitutivos de responsabilidad contable, o bien por terceros que no están sujetos a dicho deber pero que han tenido conocimiento del alcance, malversación o daño causado a la Hacienda Pública³⁶.

Lo cierto es que este cauce carece de una regulación propia en la jurisdicción contable; no obstante, una vez que el Tribunal tiene conocimiento de unos hechos que, de forma verosímil, pueden conducir a algún tipo de responsabilidad contable, está obligado a abrir las correspondientes diligencias preliminares.

Hay que advertir que la puesta de manifiesto de los hechos no convierte al denunciante en parte del proceso, para lo cual deberá ejercer la acción pública del artículo 56 de la Ley de Funcionamiento, a la que más tarde nos referiremos.

B) *La pieza separada y las actuaciones previas del Delegado Instructor*

Según dispone el artículo 45 de la Ley de Funcionamiento, una vez concluidos los correspondientes procedimientos de fiscalización, si aparecieran hechos que pudieran ser no constitutivos de alcance de caudales o efectos públicos pero que pudieran dar lugar a otro tipo de responsabilidades contables, el Consejero de Cuentas, de oficio o a instancia del Ministerio Fiscal o Letrado del Estado y con citación y, en su caso, intervención del presunto responsable o de sus causahabientes, acordará la formación de «pieza separada» con la finalidad de concretar los hechos, los posibles responsables, tanto directos como subsidiarios, y el importe total de los perjuicios ocasionados a los caudales o efectos públicos³⁷.

³⁶ Vid. M. G. FERNÁNDEZ ESPINOSA (1998), «Las Corporaciones Locales y el Tribunal de Cuentas: los escritos de denuncias, peticiones de fiscalización y consultas dirigidos a este órgano constitucional», *Revista de Administración Pública*, núm. 147, págs. 369-380.

³⁷ Vid. A. AGUNDEZ FERNÁNDEZ (1982), «Naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 199-233; T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.) (1982), *Perfiles constitu-*

Dicha pieza debe ser remitida a la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal, a efectos de la iniciación del oportuno juicio de cuentas, y ha de contener los antecedentes del procedimiento fiscalizador que se consideren adecuados y cuantos soliciten el Ministerio Fiscal, el Letrado del Estado o el presunto responsable, si hubiere comparecido.

Contrariamente, los hechos supuestamente constitutivos de alcance de caudales o efectos públicos deben pasarse a la Sección de Enjuiciamiento a efectos de que proponga a la Comisión de Gobierno, si procediere, el nombramiento de Delegado Instructor en los términos prevenidos en los artículos 26 LOTCU y 46-47 LFTCU, al objeto de dar inicio a las «actuaciones previas»³⁸.

En efecto, si los hechos examinados pueden ser inscribibles, de manera indiciaria, en el concepto de alcance, de conformidad con el apartado 1.º del artículo 46 LFTCU, procederá el nombramiento de Delegado Instructor que practique las diligencias previstas en el artículo 47 de la misma Ley y, una vez concluidas las mismas, la apertura de la fase jurisdiccional establecida en los artículos 73 y siguientes de dicha Ley hasta su terminación, en su caso, por sentencia u otra resolución que proceda.

En otro caso, según establece el propio artículo 46.2, «... cuando los hechos, manifiestamente, no revistan carácter de alcance o cuando éste no fuera individualizado con referencia a cuentas determinadas o a actos concretos de administración, custodia o manejo de caudales o efectos públicos...», el Consejero de Cuentas decretará el archivo de las actuaciones, previa audiencia, por término común de cinco días, del Ministerio Fiscal, del Letrado del Estado y de quien hubiese deducido la pretensión de responsabilidad contable. Dicha resolución es recurrible ante la Sala de Justicia del Tribunal dentro del plazo de cinco días, sin que quepa ulterior recurso³⁹.

Quiere decirse con ello que el trámite previsto en el artículo 46.2 de la Ley de Funcionamiento responde a la necesidad decidida del legis-

cionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 2-33; Y. GÓMEZ SÁNCHEZ (1996), «El control económico-financiero externo del Estado: El Tribunal de Cuentas», *Revista de Derecho Político*, núm. 41, págs. 381-417.

³⁸ Vid. O. NAVA ESCUDERO (2003), «La tutela judicial efectiva y las actuaciones del Delegado Instructor en el procedimiento del art. 47 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 118, págs. 253-267.

³⁹ Vid. A. L. RINCÓN VILLAGRA (2003), «Diseño y encaje constitucional de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. Evolución y situación actual. Órganos de la Jurisdicción Contable», *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. 19, págs. 95-112; P. SALA SÁNCHEZ (1990), «La Constitución, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y su Ley de funcionamiento», *Revista de Administración Pública*, núm. 122, págs. 131-152; L. VACAS GARCÍA-ALÓS (2004), «La jurisdicción del Tribunal de Cuentas: desde la Constitución Española de 1978 hasta la nueva Ley General Presupuestaria de 2003 (I)», *La Ley: Revista Jurídica Española de Doctrina, Jurisprudencia y Bibliografía*, núm. 2, págs. 1582-1593.

lador de delimitar, desde el inicio, las pretensiones que constituyen el ámbito competencial de la jurisdicción contable, diferenciándolas de aquellas otras que «manifiestamente» no pueden ser calificadas como tales y, en consecuencia, son objeto de archivo. Por ello, el pronunciamiento del Consejero de Cuentas, en este momento procesal, no produce efectos declarativos de alcance, ni mucho menos de imputación de la responsabilidad que pudiera derivarse del mismo, sino que sólo decide sobre la tramitación a seguir.

De este modo, dicha resolución no puede tener otro objeto que pronunciarse sobre la apertura o no del procedimiento, por cuanto la declaración sobre la responsabilidad derivada de la existencia de alcance es propia de la sentencia que en su día se dicte, una vez tramitado el procedimiento del juicio de cuentas o de reintegro por alcance, según corresponda conforme a la naturaleza de los hechos enjuiciados.

Tal como hemos señalado, el nombramiento del Delegado Instructor lo realiza la Comisión de Gobierno del Tribunal de Cuentas y puede recaer en funcionarios públicos que presten servicio en la provincia en que hayan ocurrido los actos que puedan constituir alcance o en los funcionarios del propio Tribunal de Cuentas⁴⁰. Nada se establece, sin embargo, acerca del grupo al que ha de pertenecer este funcionario o a su formación; tan sólo se señala que la aceptación del cargo es obligatoria.

Este órgano no tiene, pues, carácter jurisdiccional; pese a ello, hay que decir que los poderes que ostenta son equiparables a los de un juez de instrucción. En concreto, corresponde al Delegado Instructor dilucidar si hay indicios racionales de que los hechos son o no constitutivos de alcance o malversación contable y, en ese caso, determinar quiénes sean los presuntos responsables por ser encargados del manejo y custodia de los caudales o efectos alcanzados⁴¹.

El Delegado Instructor emite así un juicio previo o provisional en el que debe contemplar con detalle los antecedentes, justificar el importe del alcance y los criterios seguidos para su determinación, y aclarar todas las circunstancias concurrentes.

Dada la naturaleza no jurisdiccional de este órgano, sus actuaciones deben considerarse de carácter estrictamente administrativo⁴², si

⁴⁰ En las Comunidades Autónomas cuyos Estatutos hayan establecido órganos propios de fiscalización, el Tribunal puede delegar en éstos 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.

⁴¹ Vid. ASJ 5/1995, de 23 febrero.

⁴² Corresponde al Delegado Instructor la práctica, en concreto, de las siguientes actuaciones: a) Nombramiento de Secretario que autorice y lleve a efecto cuantos proveídos y diligencias se pronuncien o se practiquen en el procedimiento. b) Reclamación de las diligen-

bien con una regulación precisa, distinta a la contenida en la LRJ-PAC para las Administraciones públicas y sometida en todo caso al control, vía recursos, de los órganos de la jurisdicción contable⁴³.

Todas sus actuaciones deben reflejarse en la liquidación provisional y, si resulta preciso, ha de requerir a los presuntos responsables que depositen o afiancen el importe provisional del alcance, más el cálculo también provisional de los intereses que pudieran resultar procedentes, bajo apercibimiento de embargo⁴⁴.

a) *El carácter reservado de las actuaciones previas y su alcance*

Como acabamos de señalar, las actuaciones previas no constituyen un juicio contradictorio, sino que son preparatorias del proceso jurisdiccional posterior al que sirven de soporte, debiendo el Instructor practicar las diligencias que considere oportunas en averiguación del hecho y de los presuntos responsables, a no ser que se consideren suficientes las practicadas con anterioridad.

Es, concretamente, en el trámite último de liquidación provisional donde se prevé la citación a los intervinientes en las actuaciones previas, poniendo a su disposición el conjunto de diligencias practicadas y la

cias preventivas del alcance que se hayan instruido por el jefe del centro o dependencia donde haya ocurrido la falta, o por el alcanzado en su caso. c) Práctica de las diligencias oportunas en averiguación del hecho y de los presuntos responsables o sus causahabientes, a no ser que se considerasen suficientes las practicadas con anterioridad. d) Pase del tanto de culpa a los tribunales ordinarios, si hubiese indicios de responsabilidad criminal, salvo que conste haberse hecho en las diligencias preventivas. e) Liquidación provisional del alcance, previa citación de los presuntos responsables, Ministerio Fiscal, Letrado del Estado o, en su caso, legal representación de la entidad perjudicada, con mención expresa de la clase de valores, efectos o caudales públicos que pudieran haber sufrido menoscabo. f) Requerimiento de los presuntos responsables para que depositen o afiancen, en cualquiera de las formas legalmente admitidas, el importe provisional del alcance, más el cálculo, también provisional, de los intereses que pudieran resultar procedentes, bajo apercibimiento de embargo. g) Embargo de los bienes de los presuntos responsables a no ser que tuviesen afianzada, o afianzaren, en forma legal, sus posibles responsabilidades en los términos establecidos en el Reglamento General de Recaudación.

⁴³ Vid. ASJ 67/1997, de 27 febrero. La posibilidad de recusar al Delegado Instructor remite a los artículos 11.3, 53.2 y 54.2.c) LFTCU. Estos preceptos atribuyen la competencia para resolver a los órganos jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas, si bien no queda claro si dicha atribución ha de corresponder al Consejo de Cuentas o a la Sala de Justicia.

⁴⁴ El embargo preventivo que puede ordenar el Delegado Instructor no quiebra la presunción de inocencia, si bien constituye una medida asegurativa o precautoria que opera necesariamente en la medida en la que es preciso compatibilizar, dentro de un razonable equilibrio, la tutela de los intereses en juego que defienden los distintos sujetos intervinientes. Vid. Auto 5/1995, de 23 febrero. Se instrumentan en este punto dos concretas especialidades. Por un lado, la liquidación provisional del presunto alcance opera como una declaración equivalente a la certificación de descubierto. Por otro lado, la Providencia de requerimiento de pago sustituye a la Providencia de apremio y, una vez firme, sirve de base a las medidas cautelares subsiguientes. Vid. AASJ de 13 febrero 1997, 14 marzo 1996 y 23 febrero 1995.

conclusión que el Delegado Instructor ha formado sobre el presunto alcance para que aporten las alegaciones y documentación que tengan por convenientes⁴⁵, sin que se pueda introducir en las actuaciones previas un trámite de audiencia distinto del que conlleva la propia liquidación provisional.

Estamos, pues, ante un procedimiento reservado que se sustancia, en principio, al margen del conocimiento del presunto responsable, y en el que el objetivo central es realizar las averiguaciones precisas y reunir la información necesaria sobre los hechos de los que se pudiera derivar un perjuicio para los fondos públicos⁴⁶.

De ello se deriva que el Delegado Instructor no tiene obligación de notificar la apertura e instrucción de las actuaciones previas al inculpado, ni tampoco de darle traslado de las diligencias practicadas o de la documentación complementaria que se aporte o reúna.

La vista del expediente viene, así, referida en la fase de actuaciones previas a la audiencia con motivo del levantamiento del Acta de Liquidación Provisional, en cuyo momento pueden y deben alegarse por los interesados cuanto convenga a su interés o derecho, incluido un término para información o estudio del expediente o práctica de diligencias (Autos de la Sala de 26 y 29 de julio de 1996, 3 de octubre de 1997 y 25 de marzo de 1998).

Será posteriormente, y por el órgano de primera instancia de la jurisdicción contable, cuando se tomarán las decisiones y se realizarán las declaraciones sobre la culpabilidad en la conducta de los presuntos responsables o sobre cualquier otro aspecto que sea definitorio para la apreciación de la responsabilidad contable, tras el adecuado juego de

⁴⁵ En relación con el alcance de las alegaciones realizadas durante la instrucción del procedimiento, la Sentencia de 14 junio 2006 (Rec. 3108/2001) del Tribunal Supremo viene a disponer que: «Estas cuestiones relativas al fondo del asunto (la suspensión del procedimiento o su sobreseimiento y archivo, la incompetencia de jurisdicción de este Tribunal de Cuentas, e, incluso, la caducidad de la instancia) o la actividad probatoria que se propuso en la expresada fase de alegaciones deben ser objeto de examen en el proceso jurisdiccional contable y no en aquella fase preparatoria o de instrucción por lo que ni cabe exigir al órgano instructor —cuyas facultades delegadas del Tribunal de Cuentas ejerce dentro de los límites que señala el art. 47 de la citada Ley de Funcionamiento— que se manifieste sobre aspectos jurídicos cuyo contenido excede de sus competencias, ni, consecuente con ello, que se le tilde de incongruencia en los términos que expresa el recurrente, que parece desconocer que el vicio de “incongruencia omisiva” de las resoluciones que vulnera el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, en cuanto supone un desajuste entre lo resuelto en la decisión del órgano que conoce del procedimiento y las pretensiones de las partes, no implica que la notificación de la resolución deba extenderse a la consideración minuciosa de todos y cada uno de los argumentos jurídicos esgrimidos por las partes (STC 70/91, de 8 de abril y STS de 22 de mayo de 1996), ni exige una respuesta pormenorizada a todas las alegaciones de las partes, bastando que el órgano decisor exprese las razones jurídicas en que se apoya para adoptar su decisión (STC 144/91, de 1 de julio)».

⁴⁶ Vid. SSJ 8/1999, de 6 abril. Asimismo, AASJ 59/1997, de 26 febrero; 47/1996, de 29 julio; 38/1996, de 25 junio; 34/1996, de 14 junio; 22/1996, de 30 marzo.

alegaciones y pruebas de las distintas partes intervinientes en el proceso⁴⁷.

De ello se desprende que con las diligencias y averiguaciones llevadas a cabo en esta fase del procedimiento no se puede entrar en el fondo del asunto. Además, estas diligencias no tienen carácter probatorio y tampoco vinculan al Consejero de Cuentas ni a las partes del proceso⁴⁸.

En este sentido, el Acta de Liquidación Provisional es un mero apoyo documental para el ejercicio de las pretensiones de las partes una vez iniciada la fase estrictamente judicial del proceso. De hecho, la parte actora puede dirigir su demanda contra los presuntos responsables contables declarados en dicha Acta, sólo contra alguno de ellos o, incluso, contra terceros no incluidos en la tramitación de dicha fase⁴⁹.

Por tanto, el procedimiento que tramita el Delegado Instructor es de carácter claramente provisional y subordinado al que más tarde emprenderá el Consejero del Departamento correspondiente de la Sección de Enjuiciamiento, auténtico órgano jurisdiccional del Tribunal de Cuentas⁵⁰.

b) *El carácter no preclusivo de los plazos*

Las referidas actuaciones deben practicarse en el plazo de dos meses, prorrogables por otro mes con justa causa, en la unidad administrativa de la Sección de Enjuiciamiento a que se refiere el artículo 11.3 LFTCU, o bajo la vigilancia de la misma.

Ahora bien, es reiterada la doctrina del Tribunal Supremo según la cual el mencionado plazo es un término señalado al Delegado Ins-

⁴⁷ Vid. ASJ 36/1992, de 2 febrero, y ASJ de 28 julio 1992. En definitiva, la finalidad de las Actuaciones Previas a efectos de la responsabilidad contable es la de concretar unos hechos presuntamente constitutivos de responsabilidad contable, los posibles responsables, y el importe total de los daños y perjuicios producidos, y si bien comportan, como señaló el Tribunal Constitucional, en la Sentencia 18/1991, de 31 enero, «actividades de instrucción» ordenadas a preparar la actividad jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, no tienen carácter estrictamente judicial, pues en la Ley de Funcionamiento se excluyeron expresamente de las tareas de carácter judicial que lleva a cabo el Tribunal de Cuentas; de ahí que no corresponde al Delegado Instructor la declaración ni la condena de los responsables contables. Como indica la Sentencia de 19 julio 2010 (Rec. 1233/2008) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 8.ª, Ponente: Mariano de Oro-Pulido López, «es por tanto consecuencia del carácter que venimos exponiendo, la imposible aplicación a las Actuaciones Previas, como pretende el recurrente, de las normas reguladoras de la fase instructora de los procedimientos judiciales, ni las de los procedimientos administrativos al no finalizar con resolución que decida definitivamente sobre el asunto».

⁴⁸ Vid. SSJ 11/1999, de 29 septiembre.

⁴⁹ Vid. SSSJ 9/1999, de 30 abril, y 13/1998, de 30 julio.

⁵⁰ Vid. O. NAVA ESCUDERO (2003), «La tutela judicial efectiva y las actuaciones del Delegado Instructor en el procedimiento del art. 47 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 118, págs. 253-267.

tructor que tiene carácter meramente indicativo, cuyos efectos y consecuencias están limitados al ejercicio de las funciones de los instructores⁵¹.

Así, entre otras, la Sentencia de 2 de febrero de 2001 ha declarado que su incumplimiento no determina ni la caducidad del trámite ni la caducidad de la instancia o del procedimiento: primero, porque ello significaría atribuir a las actuaciones de instrucción, y a las incidencias en ellas acaecidas, efectos que excederían del ámbito asignado a su propia naturaleza preparatoria o previa, impidiendo a las partes perjudicadas o demandadas el ejercicio de sus pretensiones de resarcimiento u oposición y la iniciación del procedimiento de enjuiciamiento del que forma parte, y segundo, porque no existe precepto alguno que sancione la no terminación de las actividades del órgano instructor en el plazo establecido, con la preclusión del trámite o la extinción del procedimiento.

Por tanto, el transcurso del referido plazo no puede considerarse que produzca ningún efecto jurídico distinto al referido de servir de mera indicación al instructor del tiempo en que se han de llevar a cabo las actuaciones previstas en el artículo 47 de la Ley 7/1988⁵².

C) *Recursos en la fase de actuaciones previas*

El ordenamiento contable ofrece un medio impugnatorio específico para combatir las resoluciones del Delegado Instructor en las actuaciones previas.

De acuerdo con el artículo 48 LFTCU, contra las resoluciones emitidas en el trámite de actuaciones previas cabe recurso ante la Sala de Justicia del Tribunal que corresponda, a interponer dentro del plazo de cinco días. Contrariamente, contra las resoluciones de la Sala resolviendo dichos recursos no cabe impugnación posterior, sin perjuicio de lo que pueda acordarse en el procedimiento jurisdiccional y de lo que, en su día, proceda en punto al recurso de casación⁵³.

⁵¹ Vid. J. BERMEJO VERA (1982), «Aspectos jurídicos del procedimiento de actuación del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 341-362.

⁵² Vid. Sentencia de 11 julio 2006 (Rec. 37/2004) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, Ponente: Manuel Vicente Garzón Herrero; vid. Sentencia de 14 junio 2006 (Rec. 3108/2001) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, Ponente: Juan Gonzalo Martínez Micó; Sentencia de 2 febrero 2001 (Proc. 48/1998) del Tribunal de Cuentas, Sala Sección de Enjuiciamiento (Sala de Justicia), Ponente: Miguel Álvarez Bonald.

⁵³ Vid. J. J. GONZÁLEZ RIVAS (2005), «El recurso de casación contra las resoluciones dictadas por el Tribunal de Cuentas», *Revista Española de Control Externo*, vol. 7, núm. 21, págs. 11-32.

El mencionado plazo de cinco días debe entenderse como preclusivo o de caducidad, de modo que su incumplimiento debe conducir a la inadmisión del recurso⁵⁴.

Ese mismo resultado puede producirse si el recurso se presenta por las vías establecidas en el artículo 38.4 LRJ-PAC, ya que esta disposición no es de aplicación en el ámbito de la jurisdicción contable. Conforme a lo dispuesto en el artículo 63 de la Ley de Funcionamiento, la presentación del escrito de recurso debe realizarse en el Registro General del Tribunal de Cuentas, o en el Juzgado de Guardia, o en el de Primera Instancia e Instrucción del lugar de residencia del interesado o de su representante procesal.

El recurso establecido en el artículo 48 de la Ley está previsto para unos casos taxativos, ya sea porque en una Actuación Previa o en una Pieza Separada no se accediera a completar las diligencias con los extremos que los comparecidos señalaran o porque se cause indefensión.

Se estima así que la denegación de incorporación de documentos a las actuaciones previas que se instruyen es constitutiva de indefensión. Y lo mismo sucede cuando el Delegado Instructor incurre en incongruencia en el Acta de Liquidación⁵⁵.

No cabe, en cambio, admitir este recurso de naturaleza especial para supuestos distintos de los enumerados en la Ley, y así lo ha mantenido esta Sala de Justicia en distintas resoluciones; entre otras, los Autos de 12 de junio de 1997, 25 de febrero y 26 de mayo de 1998.

Así, en el Auto de 25 de febrero de 1998 se afirma que «aunque este precepto también permite su interposición en las actuaciones prevenidas en el artículo 46 LFTCU, no es posible admitir su existencia para motivos distintos de los contemplados en el citado artículo 48.1 y por tanto, no puede admitirse este recurso cuando la resolución impugnada no deniega una determinada diligencia ni causa indefensión, sino que tan sólo se limita, por ejemplo, a dar traslado de las Actuaciones para que sea nombrado un Delegado Instructor que practique las diligencias prevenidas en el artículo 47 de la Ley de Funcionamiento para comprobar si hay o no indicios de responsabilidad contable, o en su caso a discutir la competencia del propio Tribunal de Cuentas o a plantear la caducidad de la instancia»⁵⁶.

Conforme a lo previsto en el artículo 80 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, «contra las providencias y autos de los órganos de la jurisdicción contable se darán los recursos prevenidos en

⁵⁴ Vid. AASJ 57/1996, de 30 octubre, y 51/1996, de 30 septiembre.

⁵⁵ Vid. AASJ 51/1998, de 28 octubre, y 22/1992, de 28 julio.

⁵⁶ Vid. Sentencia de 14 junio 2006 (Rec. 3108/2001) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, Ponente: Juan Gonzalo Martínez Micó.

la ley reguladora del proceso contencioso administrativo». Por su parte, el artículo 79 LJCA establece que «contra las providencias y los autos no susceptibles de apelación o casación podrá interponerse recurso de súplica», exceptuando únicamente los autos que resuelvan los recursos de súplica, los de aclaración y las solicitudes de revisión de diligencias de ordenación.

Por tanto, los autos dictados por los Consejeros de Cuentas en que se acuerde que se pasen las actuaciones a la Sección de Enjuiciamiento para que se proponga a la Comisión de Gobierno el nombramiento de Delegado Instructor son susceptibles de recurso de súplica, pero no ante esta Sala de Justicia, sino ante el mismo órgano que ha dictado la resolución recurrida.

Con el recurso previsto en el artículo 48 LFTCU no se persigue un conocimiento de los hechos objeto de debate en una segunda instancia jurisdiccional, sino el ofrecer a los intervinientes en las actuaciones previas de que se trate un medio de impugnación de aquellas resoluciones del Delegado Instructor o del órgano encargado de su tramitación que puedan minorar o menoscabar sus posibilidades de defensa, lo cual reviste absoluta coherencia jurídica si consideramos que las actuaciones reguladas en los artículos 45 a 47 de la Ley de Funcionamiento son el soporte necesario de los procedimientos jurisdiccionales a seguir ante la jurisdicción contable. De ahí que por vía de este peculiar recurso no haya de entrar la Sala a conocer respecto de la calificación jurídico-contable de la conducta del o de los presuntos responsables, ni respecto del fondo del asunto sometido a enjuiciamiento contable, ya que de ser así se estaría permitiendo la eventual decisión por el órgano de segunda instancia sin haberse sustanciado procesalmente la primera y se invadiría, con manifiesta ilegalidad, el ámbito de competencia funcional atribuido imperativamente a los Consejeros de Cuentas, como órganos de primera instancia de la jurisdicción contable, en los artículos 25 LO y 52.1.a) y 53.1 de la de Funcionamiento.

Por esta razón, la propia doctrina del Tribunal de Cuentas ha proscrito la posibilidad de llevar a cabo el despliegue probatorio que pudiera solicitar el interesado, entendiendo que ello supone pretender anticipar el período de prueba que ha de ser practicado en la instancia procesal, desarrollada por los trámites del juicio civil declarativo que correspondan por la cuantía, no siendo el Delegado Instructor órgano competente para efectuar tales actuaciones⁵⁷.

Por otro lado, en razón a su peculiar carácter procesal, el recurso sustanciado al amparo del artículo 48.1 no produce como efecto la sus-

⁵⁷ Vid. Auto de 21 marzo 1997 del Tribunal de Cuentas, Ponente: Miguel Álvarez Bonald.

pensión del procedimiento de actuaciones previas en el que se promueve, según resulta de los términos del propio precepto que lo crea y del 54.2.b), ambos de la Ley 7/1988, de Funcionamiento. En términos parecidos, dispone el artículo 64.1 de la Ley de Funcionamiento que las cuestiones incidentales que se susciten en los procesos jurisdiccionales del Tribunal se sustanciarán en pieza separada sin suspender el curso de los autos⁵⁸.

3. *La fase judicial en los procedimientos contables*

A) *Singularidades de cada procedimiento*

Como ya hemos avanzado, ante la Sección Jurisdiccional se pueden seguir tres procedimientos diferentes: el de cancelación de fianzas, el procedimiento de Juicio de Cuentas y el procedimiento de Reintegro por Alcance⁵⁹.

El objeto del expediente de cancelación de fianzas es constatar que no existe responsabilidad contable que deba hacerse efectiva con cargo a esa garantía. Por tanto, la pretensión que se ejercita se limita a la devolución de la cantidad depositada o a que se deje sin efecto la garantía depositada.

En este caso, el actor debe acompañar, junto con su solicitud, una relación de la clase y número de cuentas que rindió y el certificado de que las mismas fueron archivadas de conformidad.

Corresponde al Consejero contrastar dicha información y, en particular, averiguar si la fianza cuya cancelación se solicita se encuentra afecta a algún procedimiento de responsabilidad contable.

Si el Ministerio Fiscal, el Letrado del Estado o la propia entidad del sector público a cuyo favor se hubiera constituido la garantía se opusieran a la cancelación, el procedimiento pasa a sustanciarse bien como juicio de cuentas o como procedimiento de reintegro por alcance.

En el caso del reintegro por alcance, una vez concluidas las Actuaciones Previas, el procedimiento continúa conforme a lo dispuesto en los artículos 68, 73 y 74 LFTCU. Estos preceptos remiten a la LEC, por

⁵⁸ Vid. Sentencia de 14 junio 2006 (Rec. 3108/2001) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, Ponente: Juan Gonzalo Martínez Micó.

⁵⁹ Vid. J. A. ÁLVAREZ MARTÍN (2006), *La Responsabilidad en la Gestión de los Fondos Públicos*, Ed. Bayer Hnos., S.A., Barcelona, págs. 233 y ss.; J. BERMEJO VERA (1982), «Aspectos jurídicos del procedimiento de actuación del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 341-362.

lo que la tramitación a seguir es la propia del juicio declarativo que corresponda en razón a la cuantía del alcance⁶⁰.

Por último, el procedimiento de Juicio de Cuentas se sigue en aquellos casos en los que se ventile una responsabilidad contable por causas distintas al alcance o malversación.

El Juicio de Cuentas se tramita como el procedimiento ordinario del contencioso-administrativo, con las especialidades recogidas en el artículo 71 LFTCU. Básicamente, se añade un trámite de alegaciones previas, tras el cual el órgano jurisdiccional puede decretar el sobreseimiento del juicio.

Debemos recordar, por último, que, según prevé el artículo 41 LOTCU, la legislación presupuestaria posibilita que la depuración de la responsabilidad contable que correspondería conocer a través del procedimiento de Juicio de Cuentas pueda sustanciarse directamente por la Administración pública que ha sufrido el daño o menoscabo en sus fondos.

El Tribunal de Cuentas dispone en estos casos de un doble mecanismo para emitir la última palabra en relación con estos expedientes. Por un lado, porque una vez acordada la incoación puede en cualquier momento avocar para sí el conocimiento del asunto. Y, por otro lado, porque las resoluciones que se dicten en estos expedientes son recurribles ante el Tribunal de Cuentas y resueltas en única instancia por la Sala de Justicia (art. 54.1 LFTCU).

B) *El carácter rogado de la jurisdicción contable*

La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas tiene carácter claramente rogado y sólo se ejercita una vez que lo pidan la Administración afectada, el Ministerio Fiscal o un actor que ejercite la acción pública.

⁶⁰ Vid. A. AGUNDEZ FERNÁNDEZ (1982), «Naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 199-233; T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.) (1982), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 2-33; Y. GÓMEZ SÁNCHEZ (1996), «El control económico-financiero externo del Estado: El Tribunal de Cuentas», *Revista de Derecho Político*, núm. 41, págs. 381-417; J. I. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ (1982), «Aspectos judiciales del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 773-780; J. MEDINA (2003), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *Análisis Local*, núm. 49, págs. 51-58; R. MENDIZÁBAL ALLENDE (1982), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 67-111.

En concreto, las Administraciones públicas pueden ejercer toda clase de pretensiones ante el Tribunal de Cuentas sin necesidad de tener que declarar previamente la lesividad de los actos que, en su caso, impugnen.

El contenido y forma de la demanda deben ajustarse a lo dispuesto en los artículos 399 y concordantes de la vigente Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil.

En cuanto al ejercicio de la acción pública, ésta ha de sustanciarse en los términos indicados en los artículos 47.3 LOTCU y 56 LFTCU.

En estos casos, si existen actuaciones fiscalizadoras y de ellas no se desprenden indicios de responsabilidad, o en el escrito que se ejercite la acción no se individualizasen los supuestos de responsabilidad contable con referencia específica a cuentas determinadas o a actos concretos de intervención, custodia o manejo de caudales o efectos públicos, el Consejero, previa audiencia de las partes, puede rechazar dicho escrito e imponer las costas al accionante, sin perjuicio del testimonio que quepa deducir contra él para el pase del tanto de culpa a la jurisdicción penal, en cuyo caso actuaría en su nombre la Abogacía del Estado⁶¹.

El régimen de representación y postulación es el general de la LEC, con dos singularidades.

Por un lado, los funcionarios y el personal al servicio de las entidades del sector público están legitimados para comparecer ante el Tribunal de Cuentas por sí mismos y asumir su propia defensa.

Por otro lado, las Comunidades Autónomas y entes locales pueden ejercer su representación y defensa por sí, o también pueden recabar el auxilio del Estado.

⁶¹ Vid. J. I. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ (1982), «Aspectos judiciales del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 773-780; J. MEDINA (2003), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *Análisis Local*, núm. 49, págs. 51-58; R. MENDIZÁBAL ALLENDE (1982), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 67-111; M. PULIDO QUECEDO (2000), «El Tribunal de Cuentas como órgano jurisdiccional (Apunte de la STC 215/2000)», *Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional*, núm. 3, págs. 1693-1696; A. L. RINCÓN VILLAGRA (2003), «Diseño y encaje constitucional de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. Evolución y situación actual. Órganos de la Jurisdicción Contable», *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. 19, págs. 95-112; P. SALA SÁNCHEZ (1990), «La Constitución, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y su Ley de funcionamiento», *Revista de Administración Pública*, núm. 122, págs. 131-152; L. VACAS GARCÍA-ALÓS (2004), «La jurisdicción del Tribunal de Cuentas: desde la Constitución Española de 1978 hasta la nueva Ley General Presupuestaria de 2003 (I)», *La Ley: Revista Jurídica Española de Doctrina, Jurisprudencia y Bibliografía*, núm. 2, págs. 1582-1593.

C) *La prueba*

Dado su carácter de derecho fundamental, la presunción de inocencia impregna el régimen jurídico de la responsabilidad contable, proclamando el propio Tribunal de Cuentas que «*dicho principio resulta de indubitada aplicación con carácter general en el orden jurisdiccional contable*»⁶².

Resulta de aplicación en este punto el régimen general del proceso civil de reparto de la carga de la prueba en atención al contenido de las prestaciones que esgrime cada parte.

En este sentido, corresponde a los demandantes o actores acreditar la concurrencia de los elementos constitutivos de la responsabilidad contable; esto es, que ha tenido lugar un menoscabo en los fondos públicos y quién es la persona responsable encargada de su manejo o custodia⁶³.

En cualquier caso, en materia de responsabilidad contable adquiere una especial relevancia la previsión del artículo 217.6 LEC, según la cual «*el Tribunal deberá tener presente la disponibilidad y facilidad probatoria que corresponde a cada una de las partes en el litigio*», regla que, indudablemente, comporta un especial desplazamiento de la prueba hacia el sujeto demandado.

Así pues, al responsable del manejo o custodia de los fondos le va a corresponder acreditar que ha rendido justificadamente las cuentas, con lo cual la posibilidad del daño quedaría desvirtuada. Asimismo, con el fin de eludir su eventual responsabilidad, podrá acreditar que no era él el obligado o, simplemente, que no ha existido tal daño.

Este desplazamiento de la carga de la prueba obedece a que el eventual desempeño de una función de gestión de caudales o efectos públicos implica la existencia de constancia documental legalmente suficiente que permita conocer el destino dado a los mismos y la corrección jurídica de éste⁶⁴.

En efecto, si quien asume la gestión, custodia o administración de caudales o efectos públicos está obligado a dejar constancia docu-

⁶² Vid. SSJ 25/1993, de 22 julio.

⁶³ Vid. J. A. ÁLVAREZ MARTÍN (2006), *La Responsabilidad en la Gestión de los Fondos Públicos*, Ed. Bayer Hnos., S.A., Barcelona, págs. 281 y ss.; F. DE LA CUVA IRANZO (2003), «Aspectos jurídico-procesales del enjuiciamiento contable», *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. 19, págs. 149-178.

⁶⁴ Vid. C. CUBILLO RODRÍGUEZ (2008), «Sentencia 1/2006, de 22 de febrero, de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas (Ramo de Corporaciones Locales). La naturaleza jurídica de recurso de apelación de la Jurisdicción Contable. Influencia en el juicio de responsabilidad contable de una Sentencia penal, que no es firme, sobre los mismos hechos. La prueba de los hechos enjuiciados», *Revista de Estudios Locales. Cunal*, núm. 110, págs. 108-115.

mental del empleo dado a éstos, resulta jurídicamente razonable que sea esa parte la que soporte las consecuencias de no probar adecuadamente la existencia de los mismos o, en su caso, las razones por las que los mismos pueden haber desaparecido.

D) *Terminación del proceso*

Si bien el procedimiento contencioso-jurisdiccional ante el Tribunal de Cuentas, tanto en lo que se refiere al juicio de cuentas como al procedimiento de reintegro por alcance, puede terminar mediante cualquiera de los modos clásicos de conclusión del proceso contencioso-administrativo (sentencia, allanamiento, desistimiento), presenta la particularidad de recoger una forma ajena a la jurisdicción contencioso-administrativa, aunque próxima a la penal, al menos en la denominación de la institución, como es el auto de sobreseimiento, con antecedente en el artículo 98 del Reglamento del Tribunal de Cuentas de la República de 16 de julio de 1935 y en la aplicación supletoria de la más que centenaria LECr. Figura regulada en el artículo 79 LFTCU, cuyos tres apartados del párrafo primero contemplan los tres supuestos en los que entra en juego el citado modo de conclusión del proceso contable.

Nos centraremos en aquel que hace desaparecer el objeto del proceso y en que, por economía procesal, se dicta un auto a la vista de que el presunto responsable contra el que se ha dirigido el procedimiento de reintegro por alcance ha procedido al pago de lo reclamado antes de dictarse la sentencia condenatoria a que se refiere el punto cuarto del artículo 71 LFTCU. Facultad de sobreseimiento atribuida al órgano de la jurisdicción contable una vez transcurrida la fase de alegaciones y, en su caso, la probatoria cuando se dan las condiciones para su procedencia en los términos establecidos en la citada LFTCU, la cual puede acordarse tanto de oficio como a instancia de parte⁶⁵.

⁶⁵ Vid. T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.) (1982), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 2-33; Y. GÓMEZ SÁNCHEZ (1996), «El control económico-financiero externo del Estado: El Tribunal de Cuentas», *Revista de Derecho Político*, núm. 41, págs. 381-417; J. I. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ (1982), «Aspectos judiciales del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 773-780; J. MEDINA (2003), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *Análisis Local*, núm. 49, págs. 51-58; A. L. RINCÓN VILLAGRA (2003), «Diseño y encaje constitucional de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. Evolución y situación actual. Organos de la Jurisdicción Contable», *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. 19, págs. 95-112; P. SALA SÁNCHEZ (1990), «La Constitución, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas su Ley de funcionamiento», *Revista de Administración Pública*, núm. 122, págs. 131-152.

Así, el artículo 79.1.c) LFTCU prevé que procederá la citada terminación anormal del proceso contable cuando se logra la total indemnidad de la entidad pública inicialmente perjudicada, en los términos del artículo 59 LFTCU, pues no otra cosa se colige de la regulación allí prevenida para que proceda el citado sobreseimiento: «cuando resultare de las actuaciones instructoras haber tenido lugar los hechos constitutivos del supuesto de responsabilidad contable de que se trate y hubiese sido ingresado el importe del alcance o indemnizados los daños y perjuicios ocasionados a los caudales y efectos públicos». Si se satisface el perjuicio derivado a la Hacienda Pública tiene lugar el archivo de la causa de enjuiciamiento contable seguida, al haberse obtenido esa peculiar forma de responsabilidad civil —tanto en la propia terminología de las Sentencias del Tribunal de Cuentas como del Tribunal Constitucional, STC 215/2000, de 18 de septiembre— que constituye la responsabilidad contable al indemnizar el daño causado en los caudales públicos.

Pretensión contable que, en aras a obtener la citada indemnidad de la entidad pública perjudicada, no sólo alcanza al principal o importe del saldo deudor injustificado, sino también a los intereses de demora hasta el momento de la restitución, computados desde el día que se entienda producido el alcance o irrogados los perjuicios, cuya cuantía se fijará conforme al artículo 36 LGP⁶⁶.

Cuando el procedimiento concluya por sentencia, ésta deberá decidir todas las cuestiones controvertidas, estimando o desestimando la pretensión de responsabilidad contable que se hubiese ejercido, ya sea total o parcialmente, sin poder hacer pronunciamientos de nulidad procedimental que dejen imprejuizado el fondo del asunto.

En cuanto a su contenido, y en particular para el caso de los Juicios de Cuentas, las sentencias deben recoger, entre otros extremos, el importe en que se cifren los daños y perjuicios, los responsables (indicando si son directos o subsidiarios), la condena al pago de los intereses y el pronunciamiento sobre el pago de las costas del juicio en los términos previstos para el proceso civil.

E) *Prescripción de la responsabilidad*

La Disposición Adicional Tercera sienta como principio general que la responsabilidad contable prescribe a los cinco años desde la fecha en que se hubiesen cometido los hechos que la originen.

⁶⁶ Vid. Sentencia de 21 julio 2004 (Rec. 1937/2002) del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4.ª, Ponente: Celsa Picó Lorenzo.

La propia Disposición, sin embargo, establece un conjunto de especialidades que operan cuando la responsabilidad se detecta en tres supuestos concretos: durante el examen y comprobación de cuentas, en cualquier procedimiento fiscalizador, o cuando ésta es declarada por sentencia firme. En estos casos, el plazo de prescripción es de tres años y su cómputo cuenta desde la fecha de terminación del examen o procedimiento correspondiente o desde que la sentencia quedó firme⁶⁷.

Al margen del citado principio general, queda igualmente la responsabilidad derivada de hechos que sean constitutivos de delito. La prescripción de la responsabilidad contable en este supuesto se rige por las mismas formas y plazos que la responsabilidad civil derivada de esos hechos⁶⁸.

Por otro lado, la prescripción de la responsabilidad contable se interrumpe desde el inicio de cualquier actuación fiscalizadora o de cualquier procedimiento disciplinario, jurisdiccional o de otra naturaleza que tuviera por finalidad el examen de los hechos determinantes de la responsabilidad contable, y vuelve a correr de nuevo una vez que dichas actuaciones o procedimientos se paralizan o terminan sin declaración de responsabilidad⁶⁹.

Además, la prescripción no puede ser alegada hasta la fase jurisdiccional del proceso, siendo doctrina de la Sala de Justicia que, dado su carácter de excepción material, no procede conocer, y mucho menos resolver, de esta cuestión al Delegado Instructor, ni directamente ni por vía del recurso del artículo 48.1 LFTCU⁷⁰.

⁶⁷ Vid. J. BERMEJO VERA (1982), «Aspectos jurídicos del procedimiento de actuación del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 341-362; F. DE LA CUVA IRANZO (2003), «Aspectos jurídico-procesales del enjuiciamiento contable», *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. 19, págs. 149-178; J. I. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ (1982), «Aspectos judiciales del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 773-780; J. MEDINA (2003), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *Análisis Local*, núm. 49, págs. 51-58; R. MENDIZÁBAL ALLENDE (1982), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 67-111; M. PULIDO QUECEDO (2000), «El Tribunal de Cuentas como órgano jurisdiccional (Apunte de la STC 215/2000)», *Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional*, núm. 3, págs. 1693-1696.

⁶⁸ Vid. F. DE LA CUVA IRANZO (2003), «Aspectos jurídico-procesales del enjuiciamiento contable», *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. 19, págs. 149-178.

⁶⁹ En particular, el inicio de las Actuaciones Previas, debidamente notificadas a los interesados, también interrumpe la prescripción de la responsabilidad contable. No obstante, transcurrido el plazo de dos meses, o de tres con causa justificada, o cuando se dicten actos de trámite sin la necesaria exteriorización, volverá a reanudarse la prescripción. Vid. SSTS 5/1996, de 26 febrero; 17 mayo 1996 y 27 enero 1995.

⁷⁰ Vid. ASJ 33/1995, de 27 noviembre.

F) Recursos en la fase judicial

Los artículos 54.1.b), 56.4, 79.3 y 80.2 y 3 LFTCU regulan la posibilidad de recurrir en apelación todas las sentencias dictadas por Consejeros de Cuentas en primera instancia; los autos que inadmitan el escrito por el que se ejercite la acción pública de responsabilidad contable; las resoluciones que desestimen una reposición o súplica sobre nulidad de actuaciones; y los autos que acuerden el sobreseimiento⁷¹.

De esta forma, los tres procedimientos de que conoce la Sección de Enjuiciamiento son susceptibles de la segunda instancia, que corresponde resolver a la Sala de Justicia del Tribunal, formada por los tres Consejeros de la Sección que no han conocido del asunto en la instancia —arts. 34.2 LOTCU y 54.1.b) LFTCU—. Como cabe advertir, no se establece límite alguno en atención a la cuantía del recurso, por lo que el planteamiento del recurso procede en todos los casos, sin excepción de ninguna clase⁷².

Este recurso se interpone ante el órgano de primera instancia que dictó la resolución apelada, quien además se encarga de pronunciarse sobre su admisión a trámite. En caso de que se acuerde la inadmisión del escrito cabe la posibilidad de interponer el recurso de queja del artículo 54.2.a) de la Ley de Funcionamiento⁷³.

Por otro lado, y utilizando términos del Tribunal Constitucional, el Tribunal de Cuentas en el desempeño de la función jurisdiccional es «único pero no supremo» (STC 187/1988, de 17 de octubre), ya que sus resoluciones son susceptibles de los recursos de casación y revisión ante ese Alto Tribunal en los términos establecidos en su legislación específica (arts. 49 LOTCU y 80 y ss. LFTCU)⁷⁴.

La competencia para conocer de los recursos de casación corresponde a la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del Tribunal Supremo. Su interposición procede contra las sentencias definitivas dictadas por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, ya sea en apelación o en única instancia, cuando la cuantía del procedimiento ex-

⁷¹ Vid. C. CUBILLO RODRÍGUEZ (2008), «Sentencia 1/2006, de 22 de febrero, de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas (Ramo de Corporaciones Locales). La naturaleza jurídica de recurso de apelación de la Jurisdicción Contable. Influencia en el juicio de responsabilidad contable de una Sentencia penal, que no es firme, sobre los mismos hechos. La prueba de los hechos enjuiciados», *Revista de Estudios Locales. Cunal*, núm. 110, págs. 108-115.

⁷² Vid. ASJ 5/2000, de 25 abril.

⁷³ Vid. ASJ 50/1996, de 23 septiembre.

⁷⁴ Vid. J. J. GONZÁLEZ RIVAS (2005), «El recurso de casación contra las resoluciones dictadas por el Tribunal de Cuentas», *Revista Española de Control Externo*, vol. 7, núm. 21, págs. 11-32.

cede de 150.000 euros, así como frente a los autos de esa misma Sala que no den lugar a la incoación del procedimiento jurisdiccional correspondiente.

Este recurso sólo puede plantearse por los motivos tasados previstos en el artículo 82.1 LFTCU y no cabe nunca en interés de ley.

Los supuestos que posibilitan el recurso de revisión se recogen, en cambio, en el artículo 83 de la Ley de Funcionamiento, sin que resulte de aplicación lo señalado en la LJCA.

Tanto en el caso del recurso de casación como en el de revisión no se precisa constituir depósito alguno como garantía para su interposición, si bien la formulación del recurso no impide la ejecución de la sentencia impugnada, salvo que el recurrente preste fianza o aval suficientes.

Al margen de estas precisiones, la preparación, interposición y sustanciación de estos recursos se llevan a cabo de acuerdo con lo dispuesto en la LJCA y, en particular, con el artículo 477.2.2 LEC, a efectos de determinar la cuantía del procedimiento como requisito para acceder a la casación.

G) *Las costas*

La Ley de Funcionamiento se ocupa de esta cuestión en los artículos 56.3, 68.2, 71.4.g).3.º y 87, estableciendo un régimen similar al previsto en la LEC⁷⁵.

En la jurisdicción contable las costas se imponen con carácter general a la parte cuyas pretensiones son desestimadas. No obstante, el órgano jurisdiccional tiene potestad para imponer los gastos del juicio a la parte en la que aprecie mala fe o temeridad, siempre que motive tal decisión.

El vencido queda obligado a pagar, de la parte que corresponda a los abogados y demás profesionales que no estén sujetos a tarifa o arancel, una cantidad total que no exceda de la tercera parte de la cuantía del proceso.

Siempre que no se declare la temeridad del litigante condenado en costas, las pretensiones inestimables se valoran en 18.000 euros, salvo que, en razón de la complejidad del asunto, el Tribunal disponga otra cosa.

⁷⁵ Vid. J. BERMEJO VERA (1982), «Aspectos jurídicos del procedimiento de actuación del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 341-362; F. DE LA CUVA IRANZO (2003), «Aspectos jurídico-procesales del enjuiciamiento contable», *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. 19, págs. 149-178.

En los supuestos de estimación parcial de la demanda, cada parte debe abonar las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad.

En caso de allanamiento antes de contestar a la demanda rige la no imposición de costas, salvo que se aprecie mala fe en el demandado. Si, en cambio, el proceso termina por desistimiento del actor, la condena en costas dependerá de si hay o no consentimiento del demandado.

Cabe recordar, además, tal como ya se ha indicado anteriormente, que el citado artículo 56.3 establece de forma imperativa la imposición de costas al ejerciente de la acción pública cuando de la acción fiscalizadora no se desprendiesen indicios de responsabilidad contable, o cuando en el escrito en que se ejercite la acción no se individualice dicha responsabilidad con referencia a cuentas determinadas o a actos concretos de intervención, administración, custodia o manejo de bienes, caudales o efectos públicos.

Por último, si el condenado en costas es titular del derecho de asistencia jurídica gratuita, éste solamente queda obligado a pagar las costas causadas en defensa de la parte contraria en los casos expresamente señalados en la Ley de Asistencia Jurídica Gratuita.

III. LA COMPATIBILIDAD DE LA JURISDICCIÓN CONTABLE CON OTRAS JURISDICCIONES Y PROCEDIMIENTOS

Según se deriva del artículo 136 CE, el Tribunal de Cuentas es el juez ordinario predeterminado por la ley para el enjuiciamiento contable. Dicho órgano ejerce así una jurisdicción propia y distinta, en un proceso especial por razón de la materia⁷⁶.

Es indiscutible, por tanto, conforme a la propia doctrina del Tribunal Constitucional, que el enjuiciamiento contable es «una actividad de naturaleza jurisdiccional»⁷⁷. A su vez, el Tribunal de Cuentas no es una Administración pública, sino un órgano constitucional que, sin estar integrado en el Poder Judicial, aplica la norma jurídica al acto contable, emite un juicio sobre su adecuación y declara si existe o no res-

⁷⁶ Vid. ATC 371/1993, de 16 diciembre. Vid. J. A. ÁLVAREZ MARTÍN (2006), *La Responsabilidad en la Gestión de los Fondos Públicos*, Ed. Bayer Hnos., S.A., Barcelona, págs. 196 y ss.; J. MEDINA (2003), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *Análisis Local*, núm. 49, págs. 51-58; R. MENDIZÁBAL ALLENDE (1982), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 67-111

⁷⁷ Vid. ATC 664/1984, de 7 diciembre, reiterado en STC 215/2000, de 18 septiembre.

ponsabilidad. En definitiva, absuelve o condena y, en este último caso, es el propio Tribunal el que ejecuta coactivamente su decisión

El ámbito de esta jurisdicción ha de ser, no obstante, interpretado dentro de unos adecuados parámetros para poder hacerla compatible con la unidad en el ejercicio de la jurisdicción que reconoce el artículo 117 CE.

De este modo, de acuerdo al artículo 49 LFTCU, están expresamente excluidos del enjuiciamiento contable: a) los asuntos atribuidos al Tribunal Constitucional; b) los atribuidos a la jurisdicción contencioso-administrativa; c) los hechos constitutivos de delito o falta; y d) las cuestiones de índole civil, laboral o de otra naturaleza encomendadas al conocimiento de los órganos del Poder Judicial.

En este sentido, uno de los aspectos relevantes que hemos de abordar es la compatibilidad de las actuaciones del Tribunal de Cuentas con el resto de órdenes jurisdiccionales, debiendo adelantarse ya que una de las consecuencias del régimen especial al que se somete la jurisdicción contable es que sus sentencias no generan el efecto de cosa juzgada.

Al mismo tiempo, y como ya hemos visto, hay que recordar que aunque su jurisdicción abarca, de forma exclusiva y plena, todo el territorio nacional⁷⁸, el Tribunal de Cuentas no es en realidad el supremo órgano jurisdiccional en la materia, toda vez que sus fallos son recurribles en casación y revisión ante la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del Tribunal Supremo⁷⁹.

1. *Jurisdicción penal y jurisdicción contable*

La Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas se ha pronunciado sobre este particular en repetidas ocasiones (Sentencias de 25 de junio y

⁷⁸ Vid. SSTC 18/1991 y 187/1988.

⁷⁹ Vid. A. AGUNDEZ FERNÁNDEZ (1982), «Naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 199-233; T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (Dir.) (1982), *Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España*, vol. 1, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 2-33; J. MEDINA (2003), «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *Análisis Local*, núm. 49, págs. 51-58; M. PULIDO QUECEDO (2000), «El Tribunal de Cuentas como órgano jurisdiccional (Apunte de la STC 215/2000)», *Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional*, núm. 3, págs. 1693-1696; A. L. RINCÓN VILLAGRA, «Diseño y encaje constitucional de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. Evolución y situación actual. Órganos de la Jurisdicción Contable», *Cuadernos de Derecho Judicial*, págs. 95-112; L. VACAS GARCÍA-ALÓS (2004), «La jurisdicción del Tribunal de Cuentas: desde la Constitución Española de 1978 hasta la nueva Ley General Presupuestaria de 2003 (I)», *La Ley: Revista Jurídica Española de Doctrina, Jurisprudencia y Bibliografía*, núm. 2, págs. 1582-1593.

30 de septiembre de 1992; 25 y 26 de febrero de 1993; 10 de marzo de 1995; etc.), manteniendo siempre el criterio de que, con base en el artículo 18 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, de 12 de mayo de 1982, y en el artículo 49.3 de la Ley de Funcionamiento de dicho Tribunal, de 5 de abril de 1988, resulta claramente establecida la compatibilidad entre la jurisdicción contable y la penal, ya que, teniendo en cuenta la distinta naturaleza de la responsabilidad penal y de la contable, unos mismos hechos pueden ser enjuiciados por ambas jurisdicciones, dado que en la penal se manifiesta el *ius puniendi* del Estado como derecho a imponer las penas previamente definidas a las personas criminalmente responsables, mientras que la contable tiene por objeto el enjuiciamiento de la responsabilidad contable definida en el artículo 38.1, en relación con el artículo 15.1 y 2.b), todos ellos de la Ley Orgánica 2/1982, y en el artículo 49.1 de la Ley 7/1988, y el reintegro de los daños y perjuicios a través de la correspondiente indemnización⁸⁰.

No se entiende vulnerado en estos casos el principio de legalidad del artículo 25 CE, del que deriva la prohibición del *non bis in idem*, ni el principio de jurisdicción única y exclusiva, consagrado en el artículo 117 CE, cuando unos mismos hechos motivan un procedimiento ante la jurisdicción penal en consideración a la responsabilidad de tal naturaleza y otro seguido ante el Tribunal de Cuentas por la responsabilidad contable, que no tiene una finalidad sancionadora o punitiva, sino meramente reparatoria del daño o menoscabo producidos⁸¹.

No debe olvidarse, tal como han declarado tanto el Tribunal Constitucional —por todas, las Sentencias de 26 de julio de 1983 y 11 de octubre de 1988— como el propio Tribunal de Cuentas —entre otras, las Sentencias de 4 de junio de 1992 y 20 de mayo de 1993—, que no se trata de que una jurisdicción haya de aceptar siempre de forma mecánica lo declarado por otra jurisdicción, sino que, como manifestación del principio de independencia jurisdiccional, y con cobertura en una suficiente y debida motivación, es admisible la coexistencia de dos resoluciones producidas por órdenes jurisdiccionales distintos sobre unos mismos hechos, ya que son distintos los modos y criterios de enjuiciamiento en las diversas jurisdicciones con respecto a las circunstancias fácticas que a ellas puedan sometérselas, por prestarse las mismas a variadas modulaciones en relación con la normativa en cada caso apli-

⁸⁰ Vid. Sentencia de 6 noviembre 1995, Ponente: Excmo. Sr. D. Antonio del Cacho Frago; Sentencia de 2 febrero 2001 del Tribunal del Cuentas, Sala Sección de Enjuiciamiento (Sala de Justicia), Ponente: Excmo. Sr. D. Miguel Álvarez Bonald, número de recurso 48/1998.

⁸¹ Vid. SSSJ de 23 octubre 1996, 22 octubre 1994, 26 febrero 1993 y 20 septiembre 1992.

cable, de estructura finalista distinta y, por ende, con eficacia jurídica diferente⁸².

De todos modos, cuando se parte de unos mismos hechos y se les somete simultáneamente a enjuiciamiento penal y contable, la calificación de la existencia o inexistencia de esos hechos y de su autoría ha de ser única.

Obviamente, unos mismos hechos pueden existir, o no, para las distintas jurisdicciones que intervengan; tampoco pueden ser calificados en ambas sedes de modo diferente o contradictorio⁸³.

En consecuencia, si la jurisdicción penal declara que los hechos existen, sean o no constitutivos de delito, corresponde al Tribunal de Cuentas el enjuiciamiento de la presunta responsabilidad contable, si ante ella se ejerce la pretensión por tal responsabilidad. De no ejercitarse tal pretensión, la responsabilidad civil derivada del delito también debe ser determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia⁸⁴.

Contrariamente, si la jurisdicción penal declara que los hechos son inexistentes o que aquel contra el que se procede no es el autor, tal declaración vincula necesariamente a la jurisdicción contable, que no podrá imputar esa clase de responsabilidad. Por tanto, si la Sala del Tribunal de Cuentas no tiene otros elementos de prueba distintos a los que tuvo el juzgador penal, tiene que estar a los hechos declarados probados en la sentencia dictada por aquél⁸⁵.

Se establece, de este modo, una cierta prevalencia del orden penal, pero sólo respecto de la fijación de los hechos y autoría de los mismos, no respecto de su apreciación y de las consecuencias jurídicas que se puedan desprender de los mismos⁸⁶.

⁸² Vid. F. CASANA MERINO (2003), «Las diferentes órdenes jurisdiccionales competentes para el enjuiciamiento de los daños causados en los caudales o efectos públicos: la concurrencia de tres jurisdicciones en relación con el conocimiento de la responsabilidad contable: la penal, la del Tribunal de Cuentas, y la contencioso-administrativa», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 119, págs. 421-462; J. C. LÓPEZ LÓPEZ (2003), «Contenido de la Jurisdicción Contable. Caracteres. Extensión. Límites. Compatibilidad con la Jurisdicción Penal. Resolución de conflictos», *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. 19, págs. 113-128.

⁸³ Vid. ASJ de 19 abril 1988.

⁸⁴ Si, como consecuencia de una condena penal, se hubiese abonado ya, en concepto de indemnización, parte del montante del alcance, tal pago tendrá el carácter de reintegro parcial a fin de evitar un enriquecimiento injusto por parte de la Hacienda (STS de 15 febrero 1997, Sala 2.ª; SSSJ de 10 marzo 1995 y 30 septiembre 1992). Dicha duplicidad deberá resolverse en fase de ejecución de sentencias.

⁸⁵ Vid. C. CUBILLO RODRÍGUEZ (2008), «Sentencia 1/2006, de 22 de febrero, de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas (Ramo de Corporaciones Locales). La naturaleza jurídica de recurso de apelación de la Jurisdicción Contable. Influencia en el juicio de responsabilidad contable de una Sentencia penal, que no es firme, sobre los mismos hechos. La prueba de los hechos enjuiciados», *Revista de Estudios Locales. Cunal*, núm. 110, págs. 108-115.

⁸⁶ Vid. STC de 21 mayo 1984; STS de 19 septiembre 2003, Sala 3.ª; SSSJ de 25 febrero 1993 y 26 noviembre 1985.

Pese a ello, la Ley no establece ningún mecanismo de suspensión de los procedimientos de enjuiciamiento contable, habiendo reconocido la propia Sala de Justicia la posibilidad de simultanear tanto la fase instructora o jurisdiccional con las actuaciones del orden penal⁸⁷.

Por otro lado, hay que señalar que el previo pronunciamiento del Tribunal de Cuentas no determina la existencia de cosa juzgada, pues las decisiones de ningún órgano ajeno a la jurisdicción penal vinculan a esta jurisdicción⁸⁸.

Ello es así porque entre un procedimiento penal y otro seguido ante el Tribunal de Cuentas pueden concurrir idénticos sujetos y objeto, pero la acción que se ejercita en uno y otro procedimientos en modo alguno resulta identificable. La acción penal, como ya hemos señalado, persigue la condena por la comisión de un delito, mientras que la pretensión en el enjuiciamiento contable es meramente indemnizatoria.

2. *La compatibilidad con la jurisdicción contencioso-administrativa y la potestad disciplinaria de la Administración*

Aunque el enjuiciamiento de los actos administrativos compete en exclusiva al orden contencioso-administrativo, si dichos actos afectan al ámbito de la gestión económica del ente público e inciden en la normativa presupuestaria o contable, generando un menoscabo patrimonial, nace un supuesto de hecho sobre el cual el Tribunal de Cuentas podrá entrar a conocer.

A este respecto, será requisito imprescindible que en la administración de los recursos y derechos de la Hacienda Pública resulten vulneradas las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro.

En cualquier caso, a partir de la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de octubre de 2011 se asienta la doctrina en virtud de la cual los pagos que emanan de los órganos competentes para aprobarlos y que no han sido impugnados ante dicho orden jurisdiccional no pueden ser

⁸⁷ Vid. ASJ 3/1996, de 2 febrero.

⁸⁸ Vid. F. CASANA MERINO (2003), «Las diferentes órdenes jurisdiccionales competentes para el enjuiciamiento de los daños causados en los caudales o efectos públicos: la concurrencia de tres jurisdicciones en relación con el conocimiento de la responsabilidad contable: la penal, la del Tribunal de Cuentas, y la contencioso-administrativa», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 119, págs. 421-462; J. C. LÓPEZ LÓPEZ (2003), «Contenido de la Jurisdicción Contable. Caracteres. Extensión. Límites. Compatibilidad con la Jurisdicción Penal. Resolución de conflictos», *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. 19, págs. 113-128.

considerados como indebidos a efectos de determinar una eventual responsabilidad contable⁸⁹.

Por otra parte, la doctrina judicial también proclama la absoluta compatibilidad de la jurisdicción contable con la potestad disciplinaria, la cual, a su vez, es revisable ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

Por medio de esta potestad, la Administración vela por su propia organización y funcionamiento a través de mecanismos internos de control, descartándose así la doble sanción por unos mismos hechos⁹⁰.

También en este caso, nos encontramos ante regímenes distintos que protegen diferentes bienes jurídicos; de ahí que tampoco haya comunicación de resultados, por lo que no afectará a la responsabilidad contable el hecho de que la potestad disciplinaria de la Administración, una vez activada, no tenga consecuencias sancionadoras.

VI. CONCLUSIONES

1. La responsabilidad contable se configura como un tipo específico y autónomo de responsabilidad civil, que nace de una relación jurídica vinculada, en sentido amplio, a la obligación de rendir cuentas de los fondos públicos; de ahí que esté estrechamente conectada al hecho de la ordenación del gasto o del pago, o a su ejecución material.

2. El término cuentadante es un concepto jurídico determinado que corresponde no sólo a los funcionarios encargados de la gestión de ingresos y gastos de la Administración, sino también 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.

3. La impericia o la falta de experiencia o de conocimientos técnicos no sean causa suficiente para exonerar la responsabilidad contable directa, pues tales circunstancias no habrían sido obstáculo para que ese mismo cuentadante haya aceptado el cargo y asumido la obligación

⁸⁹ Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 7.ª (RJ 2012\1589); en el mismo sentido, la STS de 18 enero 2012 (RJ 2012\3615): «La ilegalidad de los acuerdos del Pleno tiene su ámbito de planteamiento en el de la Jurisdicción contencioso-administrativa, al que la recondujo la Abogacía del Estado mediante los oportunos recursos, y no el de la exigencia de responsabilidad en un procedimiento de reintegro por alcance, dirigido contra el que ordenó los pagos amparados por aquellos acuerdos, a los que, con arreglo a la normativa aplicable, estaba vinculado». Vid. igualmente STS de 28 noviembre 2012 (JUR 2013/12308) y Auto de 14 febrero 2013 de la Sección Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas.

⁹⁰ Vid. SSTC de 18 junio 1990 y 30 enero 1981.

de cumplir con diligencia sus funciones. Al contrario, el eventual desconocimiento de las tareas que son inherentes a un determinado puesto o responsabilidad constituye en sí mismo una grave negligencia.

4. El acreedor no está obligado a traer a juicio a todos los deudores solidarios, dada la responsabilidad que por la totalidad de la deuda tiene cada uno de éstos. Sin embargo, el fallo condenatorio que se dicte en estos procedimientos en modo alguno podrá afectar directa y necesariamente a otros interesados que no hubiesen sido parte, excluyéndose así la posibilidad de que opere la falta de litisconsorcio pasivo necesario.

5. Se rechazan las denominadas «responsabilidades subsidiarias autónomas» pues, como advierte el Tribunal de Cuentas, tendría escasa lógica jurídica la declaración de inexistencia de responsabilidades contables directas y que, sin embargo, se admitiera la existencia de las subsidiarias, con las consecuencias de su hipotética ejecución, porque haría recaer sobre sus titulares el peso de una responsabilidad principal que no descansa sobre nadie.

6. La responsabilidad contable es transmisible a los causahabientes, aunque sólo en la cuantía a que ascienda el importe líquido de la herencia y una vez que ésta es aceptada, pues en el momento en que dicha aceptación existe se asumen las obligaciones legales inherentes a tal situación, dándose los requisitos legales precisos para entender constituida de forma adecuada la relación jurídico-procesal.

7. Las responsabilidades contables distintas del alcance tan sólo pueden detectarse en el curso de la fiscalización o llegar al Tribunal por los cauces del artículo 41 de la Ley Orgánica; por contra, el alcance y la malversación pueden surgir dentro del proceso fiscalizador o fuera de él. En concreto, las actuaciones previas en el procedimiento de alcance pueden derivarse del examen y comprobación de cuentas, de la gestión de caudales o efectos públicos al margen del proceso normal de rendición de cuentas, de cualquier otro procedimiento fiscalizador o, incluso, como consecuencia del ejercicio de una acción pública. Otra posible vía para el inicio de estos procedimientos es la denuncia.

8. Dada la naturaleza no jurisdiccional del Delegado Instructor, sus actuaciones deben considerarse de carácter estrictamente administrativo, si bien con una regulación precisa, distinta a la contenida en la LRJ-PAC para las Administraciones públicas y sometida en todo caso al control, vía recursos, de los órganos de la jurisdicción contable.

9. El embargo preventivo que puede ordenar el Delegado Instructor parte de dos concretas especialidades: por un lado, la liquidación provisional del presunto alcance opera como una declaración equivalente a la certificación de descubierto; por otro lado, la Provi-

dencia de requerimiento de pago sustituye a la Providencia de apremio y, una vez firme, sirve de base a las medidas cautelares subsiguientes.

10. El Delegado Instructor no tiene obligación de notificar la apertura e instrucción de las actuaciones previas al inculpado, ni tampoco de darle traslado de las diligencias practicadas o de la documentación complementaria que se aporte o reúna. La vista del expediente viene, así, referida en la fase de actuaciones previas a la audiencia con motivo del levantamiento del Acta de Liquidación Provisional.

11. Con las diligencias y averiguaciones llevadas a cabo en esta fase del procedimiento no se puede entrar en el fondo del asunto. Además, estas diligencias no tienen carácter probatorio y tampoco vinculan al Consejero de Cuentas ni a las partes del proceso. En este sentido, el Acta de Liquidación Provisional es un mero apoyo documental para el ejercicio de las pretensiones de las partes una vez iniciada la fase estrictamente judicial del proceso. De hecho, la parte actora puede dirigir su demanda contra los presuntos responsables contables declarados en dicha Acta, sólo contra alguno de ellos o, incluso, contra terceros no incluidos en la tramitación de dicha fase.

12. Las referidas actuaciones previas deben practicarse en el plazo de dos meses, prorrogables por otro mes con justa causa. Ahora bien, es reiterada la doctrina del Tribunal Supremo según la cual el mencionado plazo es un término señalado al Delegado Instructor que tiene carácter meramente indicativo, cuyos efectos y consecuencias están limitados al ejercicio de las funciones de los instructores, pero cuyo incumplimiento no determina la caducidad del trámite de la instancia ni del procedimiento.

13. El recurso establecido en la fase de actuaciones previas no puede admitirse cuando la resolución impugnada no deniega una determinada diligencia ni causa indefensión, sino que tan sólo se limita, por ejemplo, a dar traslado de las actuaciones para que sea nombrado un Delegado Instructor que practique las diligencias prevenidas en el artículo 47 de la Ley de Funcionamiento para comprobar si hay o no indicios de responsabilidad contable, o en su caso a discutir la competencia de propio Tribunal de Cuentas o a plantear la caducidad de la instancia.

14. Por medio de este recurso tampoco debe entrar la Sala a conocer respecto de la calificación jurídico-contable de la conducta del o de los presuntos responsables, ni respecto del fondo del asunto sometido a enjuiciamiento contable. Por esta razón, la propia doctrina del Tribunal de Cuentas ha proscrito la posibilidad de llevar a cabo el despliegue probatorio que pudiera solicitar el interesado, entendiendo que ello supone pretender anticipar el período de prueba que ha de ser

practicado en la instancia procesal, desarrollada por los trámites del juicio civil declarativo que correspondan por la cuantía, no siendo el Delegado Instructor órgano competente para efectuar tales actuaciones.

15. La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas tiene carácter claramente rogado y sólo se ejercita una vez que lo pidan la Administración afectada, el Ministerio Fiscal o un actor que ejercite la acción pública.

16. En materia de responsabilidad contable adquiere una especial relevancia la previsión del artículo 217.6 LEC, según la cual el Tribunal deberá tener presentes la disponibilidad y facilidad probatoria que correspondes a cada una de las partes en el litigio, regla que indudablemente comporta un especial desplazamiento de la prueba hacia el sujeto demandado. Así pues, al responsable del manejo o custodia de los fondos le va a corresponder acreditar que ha rendido justificadamente las cuentas, con lo cual la posibilidad del daño quedaría desvirtuada. Asimismo, con el fin de eludir su eventual responsabilidad, podrá acreditar que no era él el obligado o, simplemente, que no ha existido tal daño.

17. Si bien este procedimiento jurisdiccional puede terminar mediante cualquiera de los modos clásicos de conclusión del proceso contencioso-administrativo (sentencia, allanamiento, desistimiento, caducidad), excepcionalmente, procederá también el archivo o sobreseimiento, siempre que se satisfaga el perjuicio causado a la Hacienda Pública, abonando el cuentadante, tanto el principal como los intereses de demora, que habrán de computarse desde el día en que se entienda producido el alcance o se hayan irrogado los perjuicios.

18. La prescripción no puede ser alegada hasta la fase jurisdiccional del proceso, siendo doctrina de la Sala de Justicia que, dado su carácter de excepción material, no procede conocer, y mucho menos resolver, de esta cuestión al Delegado Instructor, ni directamente ni por vía del recurso del artículo 48.1 LFTCU.

19. Aunque el enjuiciamiento de los actos administrativos compete en exclusiva al orden contencioso-administrativo, si dichos actos afectan al ámbito de la gestión económica del ente público e inciden en la normativa presupuestaria o contable, generando un menoscabo patrimonial, nace un supuesto de hecho sobre el cual el Tribunal de Cuentas podrá entrar a conocer. En cualquier caso, a partir de la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de octubre de 2011, los pagos que emanan de los órganos competentes para aprobarlos y que no han sido impugnados ante dicho orden jurisdiccional no pueden ser considerados como indebidos a efectos de determinar una eventual responsabilidad contable.

20. Si la jurisdicción penal declara que unos hechos existen, sean o no constitutivos de delito, corresponde al Tribunal de Cuentas el enjuiciamiento de la presunta responsabilidad contable, si ante ella se ejerce la pretensión por tal responsabilidad. A su vez, si la jurisdicción penal declara que los hechos son inexistentes o que aquel contra el que se procede no es el autor, tal declaración vincula necesariamente a la jurisdicción contable, que no podrá imputar esa clase de responsabilidad. Por tanto, si la Sala del Tribunal de Cuentas no tiene otros elementos de prueba, distintos a los que tuvo el juzgador penal, tiene que estar a los hechos declarados probados en la sentencia dictada por aquél.

