

# Poder Judicial y Tribunal de Cuentas

---

**Excmo. Sr. D. Pascual Sala Sánchez**

Magistrado del Tribunal Supremo, especialista  
de lo Contencioso-Administrativo.

Ex Presidente del Tribunal de Cuentas.

Ex Presidente del Tribunal Supremo

y del Consejo General del Poder Judicial

## 1. INTRODUCCIÓN

La Ley 2/1982, de 12 de mayo (LOTCu), cambió radicalmente la naturaleza y funciones del Tribunal de Cuentas.

– Por un lado, separó sus dos funciones básicas: la fiscalizadora y la jurisdiccional, anteriormente confundidas. En efecto, la legislación anterior a la Ley Orgánica de 1982, constituida básicamente por la Ley de 3 de diciembre de 1953, modificada por la de 23 de diciembre de 1961, y por el viejo Reglamento del Tribunal de Cuentas de la República de 16 de julio de 1935, confundía, prácticamente, la función jurisdiccional con la de fiscalización o control de la actividad económico-financiera del Estado y resto del sector público. Basta tener presente, para comprenderlo así, que el artículo 1.º de la Ley de 1953, acabada de citar, después de establecer que el Tribunal actuaba unas veces en función meramente fiscal y otras en función jurisdiccional, añadía que, por una parte, en el ejercicio de la primera de estas funciones, le correspondía poner en conocimiento del Jefe del Estado y de las Cortes la opinión que formara el Tribunal acerca de los términos en que hubieran sido cumplidas las leyes de presu-

puestos y las demás de carácter fiscal, y no en todos los casos, sino en los que expresamente determinaran las leyes o en supuestos excepcionales; y que, por otro lado, en el ejercicio de su función jurisdiccional, le correspondía el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado y la expedición de la certificación de su resultado, examen y fallo de las cuentas que le debían ser rendidas, el conocimiento y resolución de los expedientes administrativo-judiciales de alcance y reintegro, y el conocimiento y resolución de los expedientes de cancelación de fianzas de los funcionarios públicos.

Si se tiene en cuenta que, en la actualidad y tras la entrada en vigor de la Ley 2/1982 precitada, la función de fiscalización externa, permanente y consuntiva –es decir, *ex post*– de la actividad económico-financiera del sector público ha de efectuarse según criterios de legalidad, eficiencia y economía –arts. 1.º a) y 9.º–, y no sólo eso, sino que el examen y comprobación de las cuentas que deben rendírsele no tienen por finalidad fallo alguno, sino emitir, en cuanto a la primera, la declaración definitiva que le merezca y, respecto de las segundas, ser sometidas a la fiscalización del Tribunal, se llegará a la conclusión de que la nueva legislación ha optado por diferenciar sustancialmente las dos funciones básicas del Tribunal y por acoger para su función jurisdiccional el concepto estricto que la jurisdicción tiene en un Estado de Derecho. La separación entre esas dos funciones, y la diferente significación y naturaleza de las mismas, ha sido tan completa que el Tribunal de Cuentas, si bien es el «*supremo* órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público», como dicen el artículo 136 de la Constitución y el 1.º de su Ley Orgánica, no lo es ya en su función jurisdiccional, puesto que contra sus resoluciones (art. 49 de esta última norma) caben los recursos de casación y revisión ante el Tribunal Supremo. Su jurisdicción, pues, constreñida, como se ha visto, a dilucidar pretensiones de responsabilidad contable, responde al significado estricto y técnico que la jurisdicción tiene, y no al genérico de competencia que pueda englobar, indistintamente, actividades fiscalizadoras con otras de carácter jurisdiccional. Al Tribunal Supremo, por la vía de un recurso de casación, y dada la especial naturaleza de éste, no puede llegar nada distinto de una auténtica sentencia obtenida en un, a su vez, auténtico proceso. Además, la Ley Orgánica de 1982 afirma paladinamente que la jurisdicción contable es necesaria, improrrogable, exclusiva y plena, que está delimitada frente a los restantes órdenes jurisdiccionales y que tiene, en suma, la

potestad de fallar y ejecutar sus resoluciones, atributos o notas, todas ellas, que sólo pueden convenir a una verdadera jurisdicción<sup>1</sup>.

– Por otra parte, refirió la función fiscalizadora del Tribunal al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía (art. 9.º). El control de eficiencia y economía encomendado al Tribunal de Cuentas constituye la novedad más importante de su Ley Orgánica, ya que el que había venido realizando hasta entonces había sido, fundamentalmente, un control de legalidad. No es preciso recordar que el control de eficacia es un control de gestión que presta más atención al cumplimiento de objetivos y demás prescripciones del plan o programa que a la economía de medios utilizados en su consecución. El de eficiencia (economía o economicidad) equivale a un control de gestión o actuación, un control de rendimiento en su versión más amplia, que contempla todos los ámbitos o aspectos del ente controlado, sin limitarse al aspecto estrictamente financiero.

Con esta realidad, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas (LOTCu) abrió la posibilidad de un control de eficiencia o economía (son conceptos sinónimos) o, lo que es lo mismo, cuando analiza la gestión económico-financiera del sector público, la de poder examinar si se han alcanzado unos objetivos determinados con un coste mínimo o si, dado un coste o presupuesto de gasto determinado, se han hecho máximos unos objetivos o conjuntos de objetivos susceptibles de cuantificación. Nótese que este control de eficiencia o eficacia al que abrió la puerta la LOTCu no puede abarcar, a mi juicio, la fijación de objetivos, que, al poder encerrar, normalmente, juicios de valor han de quedar relegados a la acción de gobierno y al control parlamentario.

– Por último, creó una auténtica jurisdicción encargada de dilucidar pretensiones de responsabilidad contable, a ejercitar frente a quienes estuvieran al cuidado del manejo o administración de caudales o efectos públicos y los hubiesen menoscabado por una actuación culposa o negligente.

---

<sup>1</sup> *Vid.*, acerca de la naturaleza auténticamente jurisdiccional de la segunda de las funciones del Tribunal de Cuentas, mis trabajos sobre «El enjuiciamiento contable en el nuevo Tribunal de Cuentas de España», incluido en el volumen general *La función de los Tribunales de Cuentas en una sociedad democrática*, publicado con motivo del encuentro internacional de Santander de 1984, págs. 399 y sigs., sobre «Nuevos aspectos de la jurisdicción contable en el Tribunal de Cuentas de España», lección pronunciada en el Centro de Estudios Constitucionales, mayo de 1987, y publicada por el Tribunal en el volumen titulado *El Tribunal de Cuentas ayer y hoy*, Madrid, 1987,

Ahora bien, conviene tener presente que la jurisdicción contable, y su diferenciación de la función fiscalizadora, no ha sido una creación de la Ley Orgánica de 12 de mayo de 1982. El artículo 136, párrafo 2.º, de la Constitución reconoce una «propia jurisdicción» al Tribunal de Cuentas y lo hace con claro sentido de la distinción acabada de apuntar. Por una parte, define el Tribunal como «el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público», y añade, después de establecer su dependencia directa de las Cortes Generales, que «ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado»; que «las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste», y que «remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido». Por otro lado, y como algo sustantivado frente a los cometidos acabados de mencionar, le reconoce «su propia jurisdicción». Que esa «propia jurisdicción» no equivale a competencia ni a examen, comprobación o censura de cuentas, parece claro. Y no sólo porque, de no haber sido así, no hubiera tenido justificación alguna utilizar un término de significación tan específica y concreta como el de «jurisdicción», pudiéndose haber empleado otros mucho más coherentes con los enunciados iniciales –funciones de control, de fiscalización, de informe, de análisis económico, etc.–, sino porque, en la discusión parlamentaria del mencionado artículo 136, se substituyó, con toda intención, la frase «sin perjuicio de la efectividad de sus acuerdos», que figuraba en las redacciones iniciales, por la de «sin perjuicio de su propia jurisdicción», que fue la definitivamente aceptada, inclusive con explicaciones adicionales claramente expresivas de que el propósito del legislador constituyente fue el de reconocer al Tribunal de Cuentas, al lado de su función fiscalizadora, una auténtica potestad jurisdiccional.

Así pues, la Ley Orgánica 2/1982 ha podido, con el necesario respaldo constitucional, configurar una genuina potestad jurisdiccional en el Tribunal de Cuentas, bien que con el limitado objeto

---

págs. 41 y sigs.; y sobre «La Constitución, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y su Ley de Funcionamiento», *Revista de Administración Pública*, mayo-agosto 1990, núm. 122, págs. 131 y sigs. En contra de tal naturaleza, *Vid.* también, F. C. SAINZ DE ROBLES, en «Relaciones entre la jurisdicción ordinaria y la jurisdicción contable», incluida en el volumen *La función de los Tribunales de Cuentas en una sociedad democrática*, págs. 457 y sigs., y CÉSAR ALBIÑANA y GARCÍA QUINTANA, «La pretendida jurisdicción del Tribunal de Cuentas», en *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 17, 1983, págs. 9 y sigs.

de depurar responsabilidades contables, potestad que, por otra parte, tiene una rancia tradición legislativa anterior, conforme lo acreditan el tenor literal de los artículos 66, 67, 79, y sobre todo el 80, del Reglamento del Tribunal de Cuentas de la República de 16 de julio de 1935, el artículo 1.º de la Ley de 3 de diciembre de 1953 y los artículos 143 y 144 de la Ley General Presupuestaria de 4 de enero de 1977, hoy Texto Refundido de 23 de septiembre de 1988, que, en materia de responsabilidades contables, reconocen expresamente la competencia del Tribunal.

## **2. ALGUNAS PARTICULARIDADES DE LA JURISDICCIÓN CONTABLE, SEGÚN EL DISEÑO DE LA LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS Y DE SU LEY DE FUNCIONAMIENTO, LEY 7/1988, DE 5 DE ABRIL**

### **2.1. Unidad jurisdiccional y jurisdicción contable**

La adopción de ese significado estricto de la jurisdicción del Tribunal de Cuentas ha originado una cierta polémica doctrinal por la dificultad que encierra el encaje de la jurisdicción contable al lado de la jurisdicción ordinaria y de la única especial –la militar– que contempla el artículo 117 de la Constitución.

En efecto, la Constitución reconoce, en forma expresa y categórica (art. 117.3 y 5), que «el ejercicio de la potestad jurisdiccional en todo tipo de procesos, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado, corresponde exclusivamente a los juzgados y Tribunales determinados por las leyes según las normas de competencia, y procedimiento que las mismas establezcan»; que «el principio de unidad jurisdiccional es la base de la organización y funcionamiento de los Tribunales», con la excepción explícita de la «jurisdicción militar en el ámbito estrictamente castrense y en los supuestos de estado de sitio», de acuerdo con los principios establecidos por el propio Texto Fundamental; y que estas declaraciones están contenidas en el Título VI, destinado, precisamente, a regular el Poder Judicial. Pero, al propio tiempo, la Constitución ha reconocido también potestades jurisdiccionales a otros órganos distintos de los de la jurisdicción ordinaria. Así, al margen de los Tribunales consuetudinarios y tradicionales, concebidos más bien que como excepción al principio de unidad jurisdiccional como forma de participación de los ciudadanos en la administración de justicia (art. 125), pese a la dificultad

de considerarlos como jurisdicciones especializadas dentro de la estructura orgánica del Poder judicial –piénsese que escapan a la competencia del órgano de gobierno de este poder, es decir, del Consejo General del Poder judicial, y que se sustraen a la competencia jerárquica de los órganos de la jurisdicción ordinaria–, una excepción patente al principio de unidad es la jurisdicción que ejerce el Tribunal Constitucional, excepción reconocida, por cierto, no en el propio Título VI ni, a diferencia de lo que sucede con la jurisdicción militar, a propósito de la enunciación del principio mismo de unidad, sino en un título aparte –el IX–, porque la salvedad referida a la materia de garantías constitucionales que hace el artículo 123 no está relacionada con el tan repetido principio, sino con el carácter de órgano superior de todos los órdenes jurisdiccionales que ostenta el Tribunal Supremo y que, obviamente, no podía comprender al Constitucional. Así, también, conforme se desprende de lo razonado en el apartado anterior, la Constitución (art. 136) ha reconocido una propia y auténtica, jurisdicción al Tribunal de Cuentas, jurisdicción que siempre ha ostentado para enjuiciar responsabilidades contables y que no puede confundirse con su función de control de la gestión económico-financiera del sector público.

Lo que sucede es que el principio de unidad jurisdiccional, y su complementario de exclusividad, debe ser formulado teniendo en cuenta la totalidad del texto constitucional y no tan sólo las excepciones expresamente mencionadas en su Título VI. Además, el concepto de jurisdicción especial no puede ser construido, exclusivamente, mediante la fórmula negativa de considerar como tal todo órgano que ejerce jurisdicción y no pertenece a la jurisdicción ordinaria, sino a través de la carencia de alguna de las notas o garantías de ésta, carencia que no podría nunca predicarse de la jurisdicción que ejercen el Tribunal Constitucional y el de Cuentas, cuyos miembros están sujetos al mismo estatuto de los jueces ordinarios y cuya independencia está tan rigurosamente garantizada por la Constitución y por sus respectivas Leyes Orgánicas como la de éstos. No puede haber, por tanto, quebrantos de la unidad jurisdiccional allí donde la Constitución misma reconoce una auténtica potestad jurisdiccional.

## **2.2. Dificultades derivadas de la amplitud del concepto de responsabilidad contable en la Ley Orgánica 2/1982**

Lo que sí ha dificultado la labor de encaje de la jurisdicción contable al lado de la ordinaria ha sido, sin duda, la amplísima, al me-

nos en su apariencia literal, formulación con que la Ley 2/1982 abordó el tema de la responsabilidad contable.

En efecto, el artículo 38.1 de esta Norma establece que «el que, por acción u omisión contraria a la Ley originare el menoscabo de los caudales o efectos públicos, quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados». En estos términos no se está formulando el principio definidor de la responsabilidad contable, sino, prácticamente, el general de responsabilidad civil frente a la Administración Pública, porque todo daño a bienes y derechos de la misma tendrá la consecuencia inmediata de menoscabar los caudales y efectos públicos. Pero en un Estado de Derecho, y por virtud del principio superior de sujeción de toda la actividad administrativa a la Ley, las Administraciones Públicas no pueden determinar ni exigir, por sí y ante sí, el resarcimiento de los daños y perjuicios causados por acciones u omisiones ilegales más que en los casos expresamente contemplados en las leyes. En los demás, deberán acudir, como cualquier otro sujeto de derecho, a los Tribunales de la jurisdicción ordinaria cuando voluntariamente los terceros responsables no restablezcan, en la medida adecuada y justa, el desequilibrio patrimonial producido por sus actos. Es más, en último término, y salvo en aquellos casos en que el ordenamiento permite a la Administración realizar aquella determinación<sup>2</sup>, las posibles divergencias deberán ser dilucidadas ante la jurisdicción ordinaria.

Por todo ello, la excepción jurisdiccional en favor del Tribunal de Cuentas no puede ser interpretada extensivamente, ya que, entonces sí, se desvirtuaría el principio de unidad jurisdiccional y el concepto mismo de la jurisdicción ordinaria, que no es otro que el de ser aquella a la que está atribuido, de modo general y con fuerza atractiva, el conocimiento de cuantas controversias se susciten en cualquier rama del Derecho.

La Constitución y la Ley Orgánica 2/1982 han reconocido la jurisdicción contable y le han señalado como objeto dilucidar pretensiones de responsabilidad, también contable. No han querido, obviamente, atribuirle el conocimiento indiscriminado de pretensiones de responsabilidad civil por daños a los caudales y efectos públicos. La misma adjetivación como «contable» de los términos «ju-

---

<sup>2</sup> V.gr.: las indemnizaciones por daños y perjuicios al dominio público hidráulico a que se refiere el artículo 118 del vigente Texto Refundido de la Ley de Aguas de 20 de julio de 2001, o la reposición, restitución e indemnización consideradas en los artículos 95 y 100 de la Ley de Costas, Ley 22/1988, de 28 de julio.



risdicción» y «responsabilidad» marcan ya, bien a las claras, los límites diferenciales. La responsabilidad tiene que surgir de las cuentas que han de rendir todos aquellos que manejen caudales o efectos públicos. Las infracciones legales que determinen esta parcela específica de la responsabilidad civil tienen que ser infracciones de preceptos reguladores del régimen presupuestario y contable a que están sujetas las entidades integrantes del sector público y los perceptores o beneficiarios de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas procedentes de dicho sector; en definitiva, todos quienes manejen caudales o efectos públicos, concretadas –las infracciones, se entiende– al máximo en aras de la seguridad jurídica y de la necesidad de reservar para la jurisdicción ordinaria el conocimiento de los litigios que puedan surgir de las restantes infracciones legales no susceptibles de ser calificadas de «contables». Téngase presente, al respecto, que la exigencia de responsabilidades contables por el Tribunal de Cuentas no encuentra únicamente su fundamento en razones de especialización del órgano y de sus componentes –que son, desde luego, muy atendibles–, sino en motivos estructurales: el Tribunal de Cuentas ha de depurar las responsabilidades contables que se deduzcan de las cuentas que han de rendir todos aquellos que manejen caudales o efectos públicos, sencillamente porque lo necesita para la aprobación de las mismas o, en términos más sencillos, para que dichas cuentas le cuadren. Curiosamente, el artículo 81 del Reglamento de 16 de julio de 1935 lo venía ya a reflejar así: la aprobación de la cuenta que el Tribunal examina, en el supuesto de que hubiere mediado condena por responsabilidad contable –alcance dentro de las cuentas en la terminología entonces vigente–, quedaba suspendida hasta tanto se efectuara el cobro o se declarase fallido el alcance de que se tratara.

Por otra parte, no cualesquiera daños o menoscabos en los caudales públicos, como podría desprenderse de la generalidad del artículo 38.1 de la Ley 2/1982, pueden ser determinantes de responsabilidad contable. Del mismo modo que sucede con la responsabilidad patrimonial del Estado –art. 40 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado y hoy artículo 139 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común– y, en general, con la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas, es preciso que el daño sea efectivo, evaluable económicamente e individualizado en relación a determinados caudales o efectos. Quedan, así, excluidos de la responsabilidad contable daños como los morales, los futuros y los eventuales o posibles.



Por último, la enunciación del principio de responsabilidad contable, que en la actual versión del artículo 38.1 de la Ley 2/1982 únicamente está ligado al dato de infracción legal, sin ningún otro tipo de valoración subjetiva, debe vincularse, en lo sucesivo, a la concurrencia de culpa o negligencia graves por parte del agente infractor, tal y como tenía ya establecido el artículo 140 de la Ley General Presupuestaria. Resultaría anómalo que para perseguir responsabilidades contables en vía administrativa se exigiera la concurrencia de la gravedad en la culpa y, sin embargo, ante el Tribunal de Cuentas pudiera prescindirse de este fundamental requisito, también, por cierto, exigido cuando la legislación habilita a las Administraciones Públicas para repetir contra las autoridades, funcionarios o agentes que, por culpa o negligencia graves, hubieren determinado la responsabilidad patrimonial de aquéllas –de las Administraciones mencionadas– o hubieran causado daño o perjuicio en sus bienes o derechos –v.gr. artículos 42.1 y 2 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado y actualmente artículo 145 de la antecitada Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, que, tras la reforma operada por la Ley 4/1999, de 13 de enero, ha establecido preceptivamente la necesidad de esa exigencia y ha mantenido el requisito del dolo, culpa o negligencia graves y la de instrucción previa del procedimiento correspondiente.

Quizá, en este punto, baste con reproducir el razonamiento contenido en la Sentencia del Tribunal Supremo, Sala 3.<sup>a</sup>, de 7 de junio de 1999 (recurso de casación 6676/94), F. J. 2.<sup>o</sup>, cuando declara que:

*«...tampoco puede la responsabilidad contable identificarse, 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 caudales 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 precepto legal que la habilite, habrá de acudir a la jurisdicción civil como cualquier otro sujeto de derecho, o ante un caso, también, de responsabilidad de autoridades y personal al servicio de la Administración, respecto de cuya determinación esta última se encuentra no sólo habilitada, sino obligada a tenor de lo establecido en el artículo 145.3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrati-*

vo Común, según la nueva redacción recibida de la Ley 4/1999, de 13 de enero. En estos casos, la resolución declaratoria pone fin a la vía administrativa (art. 145.4) y, consecuentemente (art. 25.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa en vigor), es impugnabile mediante el oportuno recurso contencioso-administrativo y no es materia, por tanto, de la competencia de la jurisdicción contable. Es por todo ello por lo que, pese a los “aparentes” términos de generalidad con que viene concebida la responsabilidad contable en el artículo 38.1 de la Ley Orgánica 2/1982, su alcance, por fuerza de la lógica y por respeto a la exclusividad en el ejercicio jurisdiccional que la Constitución, reconoce a los distintos órdenes de la jurisdicción ordinaria (art. 117.3) en relación con la competencia atribuida al contencioso-administrativo en los artículos 9.3 y 24 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y en la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de dicha Jurisdicción, no puede traspasar el tipo de responsabilidad que surja de las “cuentas” que, en el sentido más amplio, deban rendir quienes manejen o administren caudales o efectos públicos y derive de una infracción que, asimismo, pueda ser calificada de contable, tal y como exigen los artículos 15.1 de la tan repetida Ley Orgánica 2/1982 –“el enjuiciamiento contable, como jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas, se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, cuestionen, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos”–, y como, con toda claridad, explicita el artículo 49 de la Ley de Funcionamiento de 5 de abril de 1988, singularmente el que surja de las infracciones tipificadas en los artículos 140 y siguientes (sobre todo en el 141) de la Ley General Presupuestaria, Texto Refundido de 23 de septiembre de 1988, cuyo conocimiento, por vía directa o por avocación, corresponde al Tribunal de Cuentas (arts. 143 y 144 de la referida Ley General en relación con el artículo 41.1 de la Ley Orgánica 2/1982).»

### **2.3. Encuadramiento de la jurisdicción contable en el ámbito del Poder Judicial**

#### *2.3.1. Los recursos de casación y revisión*

El artículo 49 de la LOTCu determina que «las resoluciones del Tribunal de Cuentas, en los casos y en la forma que determine su Ley de Funcionamiento, serán susceptibles del recurso de casación y revisión ante el Tribunal Supremo».

Es este precepto la constatación más clara de que la jurisdicción contable es una auténtica jurisdicción. Nada que no sea una sentencia dictada en un auténtico proceso jurisdiccional puede llegar al Tribunal Supremo a través de un recurso de casación, conforme antes se apuntó.

La Ley 7/1988, de 5 de abril (LFTCu), desarrolló la previsión genérica del artículo 49 LOTCu acabado de transcribir. Lo hizo en una época en que no estaba estructurado, ni instaurado, el recurso de casación en el proceso contencioso-administrativo, hasta el punto de que «hasta tanto [fuera] regulado el recurso de casación en la Jurisdicción Contencioso-Administrativa», la Disposición Transitoria Tercera reguló provisionalmente las fases de preparación, interposición, sustanciación y decisión. Obviamente, la introducción del recurso de casación en el orden contencioso por la Ley 10/1992, de 30 de abril, de Medidas Urgentes de Reforma Procesal, y su regulación en los artículos 93 y siguientes de la entonces Ley en vigor de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 27 de diciembre de 1956, determinó la aplicación plena del recurso de casación contencioso-administrativo a las resoluciones del Tribunal de Cuentas en materia de responsabilidad contable, si bien el nuevo artículo 93.5 de dicha Ley jurisdiccional salvaguardó el recurso de casación en tal materia «en los casos establecidos en la Ley 7/1988, de 5 de abril».

Por su parte, la vigente Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, Ley 29/1998, de 13 de julio, en el artículo 86.5, utiliza similar forma en el reconocimiento del recurso de casación en materia de responsabilidad contable.

### 2.3.1.1. Los motivos casacionales en la jurisdicción contable

La redacción de estos preceptos (del 93.5 y 86.5 de la anterior y de la vigente, respectivamente, Ley jurisdiccional Contencioso-Administrativa) ha suscitado el problema de si, al referirse la cláusula legal de remisión sólo a los «casos», habría que entender que los preceptos mencionados aludían, exclusivamente, a los «supuestos» de procedencia del recurso de casación, según el artículo 81.2 de la LFTCu, pero no a los «motivos» que la misma explicitaba en su artículo 82. Por consiguiente, según este criterio, los motivos casacionales serían los mismos que en la casación ordinaria del proceso administrativo, esto es, los de los artículos 95.1 de la Ley jurisdiccional de 1956 y 88.1 de la vigente, que, como es sabido, no contemplan como tal el error en la apreciación de la prueba, que sí recoge, sin embargo, el artículo 82 de la referida Ley de Funcionamiento.

No puede compartirse este criterio, como el propio Tribunal Supremo ha admitido en todos los supuestos en que ha conocido de recursos de casación respecto de resoluciones de la jurisdicción contable.

La STS de 7 de junio de 1999, antes mencionada, ha abordado específicamente esta problemática en forma clara y directa. En consecuencia, nada mejor que reproducir sus razonamientos. En efecto, en su Fundamento Jurídico 4.º, dice textualmente que:

*«Es necesario tener en cuenta que el recurso de casación contra resoluciones del Tribunal de Cuentas dictadas en el ejercicio de su función jurisdiccional, con arreglo a lo establecido en el artículo 93.5 de la Ley Procesal aquí aplicable –la de 1956 en la versión recibida de la de Reforma de 30 de Abril de 1992–, y conforme, también, a lo que establece el artículo 86.5 de la vigente, procede “en los casos establecidos en su Ley de Funcionamiento”. Aunque literalmente podría entenderse que esta salvedad se refiere sólo a las resoluciones susceptibles de casación que especifica el artículo 81 de la citada norma –de la referida Ley de Funcionamiento, se entiende–, una interpretación lógica y sistemática hace que deba comprender, también, los motivos por los que procede este recurso extraordinario, esto es, los establecidos en el artículo 82 de la misma, que, a los motivos comprendidos en los artículos 95 y 88 de las Leyes Reguladoras de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa mencionadas, añade el de “error evidente en la apreciación de la prueba basado en documentos que obren en el procedimiento que demuestren la equivocación del órgano del Tribunal sin resultar contradichos por otros elementos de prueba”, que es motivo cuya subsistencia es coherente con la naturaleza de cálculo contable que caracteriza a los procedimientos de fiscalización y de rendición de cuentas, por lo demás, lógico antecedente de los procedimientos en que se dilucidan responsabilidades contables. Con arreglo, pues, a esta consideración, los motivos aquí invocados serían los que el citado artículo 82.1 de la tan repetida Ley de Funcionamiento señala con los ordinales 5.º y 3.º, respectivamente».*

### 2.3.1.2. La casación para unificación de doctrina

La modalidad casacional de «para unificación de doctrina», vigente en la casación contencioso-administrativa, no es aplicable en la jurisdicción contable, por cuanto procede solamente, tanto en el régimen de la Ley de 1956, modificada en 1992 (art. 102.a).1), como en la vigente de 1998, en ésta, tanto en su versión general como en la autonómica (arts. 96.1 y 99.1), contra Sentencias de las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia, Audiencia Nacional y Tribunal Supremo (versión estatal) o las Sentencias de TTSS de Justicia, también, cuando existan varias Salas, o la Sala o Salas tengan varias Secciones (versión autonómica), si, «respecto de los mismos litigantes u otros diferentes en idéntica situación y, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustanciales iguales, se hubiere llegado a pronunciamientos

distintos». Sería absurdo que no se admitiera esta modalidad casacional en materia de responsabilidad contable, cosa que sucedería si no se admitiera la autonomía de los motivos casacionales y de revisión en este punto, ya que la contradicción de doctrina viene configurada en la LFTCu (art. 83.6) como motivo de revisión, salvaguardado también por el artículo 102.3 de la vigente Ley jurisdiccional Contencioso-Administrativa, que, lo mismo, se refiere sólo a «casos».

Téngase presente que, como acaba de decirse, en la Ley de Funcionamiento, la contradicción de doctrina constituye no un motivo de casación, sino de revisión (art. 83.6), lo mismo que sucedía en la Ley jurisdiccional Contencioso-Administrativa de 1956 antes de la reforma de 30 de abril de 1992, en que también estaba prevista dicha situación, como motivo de revisión, en el antiguo artículo 102.b) y para el caso en que «las Salas de lo Contencioso-Administrativo hubieren dictado resoluciones contrarias entre sí o con Sentencias del Tribunal Supremo respecto a los mismos litigantes u otros diferentes en idéntica situación, donde, en méritos a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, se llegue a pronunciamientos distintos».

Fácilmente puede comprenderse que, después de la introducción del recurso de casación en el proceso contencioso-administrativo y, concretamente, de la admisión de la modalidad casacional de «para unificación de doctrina», la LFTCu debería reformarse y ser adaptada a la misma regulación hoy contenida en la Ley 29/1988, de 13 de julio. A la postre, este anómalo motivo de revisión siempre ha sido considerado, doctrinal y jurisprudencialmente, como motivo de casación o como «revisión casacional».

### 2.3.1.3. Recurso de casación en interés de la ley

No existe ninguna previsión en la LFTCu acerca del recurso de casación en interés de la ley, que sí existe en la jurisdicción contencioso-administrativa desde la reforma de 1992 (art.102.b) de la Ley de 1956) y, desde luego, en la Ley vigente de 1998 (arts. 100 y 101), con dos modalidades, también, estatal y autonómica.

La razón de ser de esta modalidad casacional en el proceso contencioso-administrativo –sentar o crear jurisprudencia vinculante en los términos establecidos en el artículo 100.7 de su vigente Ley Reguladora– no tiene por qué excluir los supuestos de enjuiciamiento de responsabilidades contables. Es cierto que, contra las sentencias de primera instancia pronunciadas por los Consejeros

de Cuentas, cabe recurso de apelación (art. 54.1.b) de la LFTCu), pero no todas las pronunciadas por la Sala de Apelación son susceptibles de recurso de casación. En la actualidad, a tenor de lo establecido en el artículo 81 LFTCu, la cuantía superior a tres millones de pesetas exigida para que las sentencias de las Salas de Apelación del Tribunal puedan ser objeto de recurso de casación, habrá que entenderla elevada a una cuantía superior a veinticinco millones de pesetas en virtud de lo establecido en el párrafo 2.º de ese artículo 81.2.1.º en relación con el artículo 477.2.2.º de la Ley de Enjuiciamiento Civil (LEC), Ley 1/2000, de 7 de enero, teniendo siempre presente que en la jurisdicción contencioso-administrativa no existe una admisibilidad de la casación por interés casacional con independencia de la cuantía, como hace el artículo 477.2.3.º de la LEC, acabado de citar. Aparte de que lo que este precepto llama interés casacional se resuelve en el proceso contencioso-administrativo en la modalidad casacional de «para unificación de doctrina» o en motivo de revisión, hoy, para la jurisdicción contable, en la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa vigente, el interés casacional sólo se ha tenido en cuenta para decretar la inadmisión del recurso por su falta (art. 93.2.e) en asuntos de cuantía indeterminada que no se refieran a la impugnación directa o indirecta de una disposición general, si el recurso estuviere fundado en el motivo del artículo 88.1.d) (infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia que fueran aplicables para resolver las cuestiones objeto de debate), y, además, relacionando la carencia de dicho interés con las circunstancias de que el asunto controvertido no afecte a un gran número de situaciones o no tenga el suficiente contenido de generalidad.

Con estas consideraciones quiere significarse la importancia de trasladar a la jurisdicción contable esta modalidad casacional en interés de la ley, en el bien entendido de que habrá de tratarse, lógicamente, de la modalidad estatal.

### *2.3.2. El recurso de apelación*

El recurso de apelación, que según el artículo 80.3 de la LFTCu se sustanciará y decidirá en la forma prevenida para el recurso de la misma naturaleza en la Ley Reguladora del Proceso Contencioso-Administrativo, habrá de sujetarse, hoy, a las prevenciones de los artículos 81 a 85, ambos inclusive, de la vigente LJCA, distintas del anterior recurso de apelación de que conocía la Sala 3.ª del Tribunal Supremo antes de la introducción, en 1992, del recurso de casación en este orden jurisdiccional. Naturalmente, respetando

los supuestos por los que procede según la LFTCu, es decir, sólo en el aspecto procedimental.

*2.3.3. La compatibilidad entre las jurisdicciones contable y penal (cuestiones prejudiciales penales ante la jurisdicción contable)*

La jurisdicción del Tribunal de Cuentas, reconocida en la Constitución (art. 136), en la Ley Orgánica 2/1982, de 12 mayo, y en la Ley de Funcionamiento 7/1988, de 5 abril, y circunscrita a la exigencia de las responsabilidades contables en que pudieran incurrir quienes manejen caudales o efectos públicos, como tantas veces se ha dicho a lo largo de esta exposición, presenta indudables particularidades en punto a la prejudicialidad penal.

La jurisdicción contable –dice el art. 17.2 y 3 de la Ley Orgánica 2/1982– «se extenderá, a los solos efectos el ejercicio de su función, al conocimiento y decisión en las cuestiones prejudiciales e incidentales, salvo las de carácter penal, que constituyan elemento previo necesario para la declaración de responsabilidad contable y estén con ella relacionadas directamente», y «la decisión que se pronuncie no producirá efectos fuera del ámbito de la jurisdicción contable», competencia esta, por razón de prejudicialidad, igualmente reconocida en el artículo 49.2 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas precitada; es decir, en esta regulación general, no hay diferencias respecto del régimen de prejudicialidad reconocido para los distintos órdenes de la jurisdicción ordinaria.

Ocurre, sin embargo, que, con arreglo al artículo 18 de la Ley Orgánica 2/1982, «la jurisdicción contable es compatible, respecto de unos mismos hechos, con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación de la jurisdicción penal» y que «cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia». Por otra parte, el artículo 49.3 de la Ley de Funcionamiento establece que «cuando los hechos fueren constitutivos de delito, con arreglo a lo establecido en el artículo 18.2 de la Ley Orgánica 2/1982, el juez o Tribunal que entendiere de la causa se abstendrá de conocer de la responsabilidad contable nacida de ellos, dando traslado al Tribunal de Cuentas de los antecedentes necesarios al efecto de que por éste se concrete el importe de los daños y perjuicios causados en los caudales o efectos públicos». Además, la jurisdicción contable utiliza conceptos y tipos propios de esta responsabilidad que, aunque afines a los penales, le permiten su ac-



tuación aislada. Así, en su artículo 72, apartado 1, determina que «a efectos de esta Ley 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, ostenten o no la condición de cuentadantes ante el Tribunal, de Cuentas», y en su apartado 2 que, «a los mismos efectos –de la Ley, se entiende–, se considerará malversación de caudales o efectos públicos su sustracción, o el consentimiento para que ésta se verifique, o su aplicación a usos propios o ajenos por parte de quien los tenga a su cargo».

En virtud de todo ello, y dado el ámbito concreto en que se mueve la función de enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas, difícilmente podrán existir cuestiones prejudiciales penales de carácter devolutivo susceptibles de suspender el procedimiento en que se exijan las responsabilidades contables. Antes al contrario, la competencia para determinarlas está sustraída, precisamente, a la jurisdicción penal y confiada, exclusivamente, a la contable. Otra cosa será, como la propia Sala de Apelación del TCU reconoció en Auto de 19 abril de 1988, que:

*«Cuando [...] se parte de unos mismos hechos y se les somete a un doble y simultáneo enjuiciamiento –penal y contable–, la declaración de existencia o inexistencia de los mismos y de su autoría habrá de ser única y corresponderá, en principio, a la jurisdicción penal como prevalente. Si ésta declara que los hechos existen, pero no son constitutivos de delito, el enjuiciamiento de la posible responsabilidad contable corresponderá en exclusiva (art. 17.1 de la mencionada Ley Orgánica 2/1982) a la jurisdicción de este Tribunal. Si declara la existencia de los hechos y éstos merecen la doble conceptualización de infracción penal y supuesto de responsabilidad contable, esta última será determinada por este Tribunal conforme se desprende del artículo 18.2 de su meritada Ley Orgánica. Pero si, atribuida a los tan repetidos hechos la doble condición de ser constitutivos de responsabilidad penal y contable, la jurisdicción penal declarase su inexistencia o no ser el autor el originariamente imputado o iniciado en responsabilidad, evidentemente esta declaración vincularía a la jurisdicción contable.»*

La sentencia, precitada, del Tribunal Supremo de 7 de junio de 1999, ha precisado, con toda minuciosidad, el alcance de la compatibilidad entre la jurisdicción contable y la penal, que supera o trasciende la determinada en la nueva Ley de Enjuiciamiento Civil (arts. 40 y 41). Dice, en efecto, dicha sentencia, en su Fundamento Jurídico 2.º, que:

«Respecto del tema de la compatibilidad antes destacado –el de las jurisdicciones penal y contable–, hay que decir que, efectivamente, los artículos 18.1 y 49.3 de las Leyes Orgánica y de Funcionamiento mencionadas la reconocen al establecer que “la jurisdicción contable es compatible respecto de [unos mismos hechos] con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación de la jurisdicción penal”, que “cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia” (art. 18 de la LO 2/1982– y que “cuando los hechos fueren constitutivos de delito... el juez o Tribunal que entendiere de la causa se abstendrá de conocer de la responsabilidad contable nacida de ellos, dando traslado al Tribunal de Cuentas de los antecedentes necesarios al efecto de que por éste se concrete el importe de los daños y perjuicios causados en los caudales o efectos públicos” (artículo 49.3 LFTCu).

Esta compatibilidad, que está, además, sustentada en la existencia de conceptos autónomos de responsabilidad contable desvinculados de los tipos penales que pudieran calificarse de paralelos u homólogos –piénsese, v.gr., en los conceptos de alcance o de malversación, “a los efectos de esta Ley”, es decir, de la de Funcionamiento, no, por tanto, a efectos generales que pudieran englobar los penales, artículo 72 de la aludida norma–, tiene, desde luego, sus límites y no puede dar lugar a la posibilidad... de que “unos mismos hechos” puedan existir, o no, según se aprecien por la jurisdicción penal o por la contable, o viceversa, o puedan ser calificados en ambas sedes de modo diferente y aun contradictorio.

En primer lugar habrá de jugar, en este punto, la delimitación negativa de la competencia de la jurisdicción contable a que se refiere el artículo 16 de la Ley Orgánica 2/1982, que, para evitar la contradicción mencionada y en cuanto ahora interesa, en consonancia, además, con lo establecido en los artículos 10 a 14 y 16 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y 9.3 y 23 de la Orgánica del Poder Judicial, excluye de su conocimiento “los hechos constitutivos de delito o falta”. Es precisamente para este caso, para el que está establecido el artículo 18.2 de la primera de las leyes citadas, anteriormente transcrito, en el que se da cumplido respeto al clásico principio *le criminel tient le civil en état* (arts. 114 y hoy 40 de las Leyes de Enjuiciamiento Criminal y de Enjuiciamiento Civil, respectivamente) y, a la vez, se reserva la competencia de la jurisdicción contable a la determinación de la responsabilidad civil surgida del delito. Con otras palabras: en el caso de que unos mismos hechos constituyan delito y supuesto de responsabilidad contable, será la jurisdicción penal la prevalente en materia de determinación de la existencia o inexistencia de aquéllos y de su autoría, determinación que habrá de respetarse en sede de jurisdicción contable, lo mismo que la jurisdicción penal deberá abstenerse de determinar la

*responsabilidad civil ex delicto en la medida en que ésta coincida con la responsabilidad contable y no la exceda dentro de la extensión con que se contempla a aquella en el artículo 110 del nuevo Código Penal. En cualquier circunstancia, pues, incluida la de hechos susceptibles de integrar supuesto de responsabilidad contable y de responsabilidad penal, la determinación de la primera, con respecto a la concreción de hechos y responsabilidades criminales que hubiera efectuado la segunda, corresponderá al Tribunal de Cuentas. No otra cosa se desprende, con claridad, del artículo 16 y de los antes analizados artículos 17.2 y 18 de la Ley Orgánica 2/1982 y 49.2 y 3 de la 7/1988, de Funcionamiento del propio Tribunal.*

*En segundo término, cuando unos mismos hechos hubieran merecido enjuiciamiento penal y, al propio tiempo, integraran un supuesto de responsabilidad contable, si la jurisdicción penal hubiera terminado su actuación sin declaración definitiva de inexistencia de los hechos y sin especificación de responsabilidades penales, la jurisdicción contable, en consonancia con su naturaleza de jurisdicción necesaria, improrrogable, exclusiva y plena dentro de su específico objeto (art. 17.1 de la Ley 2/1982) podría proceder con total independencia para determinar el supuesto de responsabilidad determinante de su competencia y, desde luego, su cuantificación a través de los procedimientos propios de la jurisdicción contable a que hacen mérito los artículos 49 y siguientes de la Ley 7/1988, especialmente los regulados en sus artículos 68 y siguientes –procedimiento en el juicio de las cuentas, procedimiento de reintegro por alcance y expedientes de cancelación de fianzas, aunque estos últimos, por razones obvias, no son procedimientos directamente dirigidos a la determinación de responsabilidades contables.»*

#### *2.3.4. Los conflictos jurisdiccionales*

El artículo 50 de la LFTCu establece que «los conflictos que se susciten entre los órganos de la jurisdicción contable y la Administración o las restantes jurisdicciones serán resueltos de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica de Conflictos Jurisdiccionales». Por su parte, el artículo 31 de esta última –LO 2/1987, de 18 de mayo– determina que: «1. Los conflictos de jurisdicción que se susciten entre los órganos de la jurisdicción contable y la Administración y los que surjan entre los primeros y los órganos de la jurisdicción militar serán resueltos por el Tribunal de Conflictos de Jurisdicción y por la Sala de Conflictos de Jurisdicción, respectivamente, según el procedimiento establecido en la presente Ley Orgánica», y que: «2. A los efectos de los conflictos de competencia y cuestiones de competencia regulados en los capítulos II y III, del Título III de la LO 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, los ór-

ganos de la jurisdicción contable se entenderán comprendidos en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo».

En presencia de estos preceptos, no puede caber duda alguna de que los órganos jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas podrán plantear conflictos jurisdiccionales a la Administración en los términos prevenidos en los artículos 8 y 9 y siguientes de la referida Ley de 18 de mayo de 1987 y que, en materia de «conflictos de competencia» (los producidos entre Juzgados o Tribunales de distinto orden jurisdiccional, es decir, en cuanto ahora importa, entre el órgano de la jurisdicción contable y los Juzgados y Tribunales civiles, penales y laborales) y de «cuestiones de competencia» (las producidas entre Juzgados y Tribunales de un mismo orden jurisdiccional, esto es, en cuanto aquí interesa, entre los órganos de la jurisdicción contable y los de la contencioso-administrativa), habrán de seguirse, respectivamente, las previsiones de los artículos 42 a 50 y 51 y 52 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Naturalmente que si de cuestiones de competencia se trata (las que pudieran producirse entre los órganos de la jurisdicción contable y los de la contencioso-administrativa), el órgano superior común llamado a resolverlas será la Sala 3.<sup>a</sup> del Tribunal Supremo.

### **3. BREVES CONSIDERACIONES ACERCA DEL DESENVOLVIMIENTO DE LA FUNCIÓN FISCALIZADORA EN LA LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL Y EN SU LEY DE FUNCIONAMIENTO**

No hace falta repetir aquí que la función básica del Tribunal, la de fiscalización, se desenvuelve, fundamentalmente, en el marco de los artículos 9 a 14 de la Ley Orgánica y 31 y siguientes de la de Funcionamiento.

Quizá hay, desde la perspectiva actual, un excesivo encorsetamiento de la función fiscalizadora en unos procedimientos determinados y una también excesiva dependencia de esta función del Informe o Memoria Anual que el Tribunal debe rendir a las Cortes Generales. Pero ello se debe a las exigencias normativas de la LOTCu, que la LFTCu mitigó al añadir, al elenco de procedimientos especificados en ella, «cualesquiera otros [procedimientos] que resultaren adecuados al cumplimiento de su función» (ap. f) del art. 31).

Debería pensarse, desde la perspectiva que ofrecen veinte años de vigencia de la Ley Orgánica, en una simplificación del procedimiento de examen y comprobación de la Cuenta General del Esta-

do, muchas veces revelador de un reduplicado e innecesario esfuerzo ya realizado previamente por la Intervención de la Administración General del Estado o por las Intervenciones Autonómicas, que lastra de modo considerable la operatividad y eficacia del Tribunal. La «declaración definitiva» que las Cuentas Generales puedan merecer al Tribunal tras su examen y comprobación debería circunscribirse a una consideración formal de las Cuentas remitidas por las correspondientes Intervenciones Generales y, sobre todo, a señalar sus carencias para, en su caso y si su importancia lo requiriera, ser objeto de las correspondientes fiscalizaciones pormenorizadas sobre ellas, que se abordarían e incluirían en los Programas y Planes de Fiscalización a elaborar anualmente por el Tribunal. Sólo así se podría ganar en agilidad y, sobre todo, actualidad de los procedimientos fiscalizadores y se facilitaría la labor de las Cortes Generales en su capital función de controlar en tiempo real el manejo y administración de los caudales públicos y el cumplimiento de programas relativos al gasto público con legalidad, eficiencia y economía.

Dentro del desenvolvimiento de la función fiscalizadora, parece importante hacer referencia, en apartado independiente, al aspecto formal de los procedimientos de fiscalización que puede suponer la, a mi juicio, equivocada consideración de los mismos como auténticos procedimientos administrativos.

#### **4. LAS CAUTELAS DE LA LFTCU ACERCA DEL CARÁCTER SUPLETORIO DE LA LPA RESPECTO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN, SEGÚN LA DISPOSICIÓN FINAL SEGUNDA DE LA LEY**

Se desprende claramente de los preceptos acabados de citar que las actuaciones del Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su función fiscalizadora, referida siempre al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía, se manifiestan y exponen mediante informes o memorias, ordinarias o extraordinarias, mociones o notas que se elevan a las Cortes Generales y se publican en el *Boletín Oficial del Estado* (arts. 12.1 de la Ley Orgánica y 28 de la de Funcionamiento), y en ellos (arts. 12.2 y 28.5 de las citadas Leyes), «el Tribunal de Cuentas hará constar cuantas infracciones, abusos o prácticas irregulares haya observado, con indicación de la responsabilidad en que, a su juicio, se hubiere incurrido y de las medidas para exigirla». Por su parte, la Disposición Final Segunda de la Ley

Orgánica de referencia (apdo. 1) determina que «la Ley de Procedimiento Administrativo será supletoria de las normas reguladoras de los procedimientos fiscalizadores».

Sobre la base de estos preceptos, la STS de 18 de octubre de 1986, antigua Sala Tercera (Ar. 6924), a propósito de un recurso administrativo extraordinario de revisión interpuesto por el titular de una empresa pública cuya gestión había sido fiscalizada, recurso cuya admisión a trámite el Tribunal de Cuentas había rechazado de plano, y de un recurso contencioso-administrativo formulado contra dicha denegación por la vía de la Ley 62/1976, de 26 de diciembre, entonces de Protección jurisdiccional de los Derechos Fundamentales, estimó el recurso y anuló la resolución de inadmisión del recurso de revisión administrativo hecha por el mencionado Tribunal, afirmando, en consecuencia, la recurribilidad jurisdiccional de los informes de este órgano, con fundamento en que su actividad fiscalizadora «participa de las características de la actividad administrativa... y, por ello, es una actividad sometida a recursos administrativos y jurisdiccionales», y, en definitiva, se trata de «... una función que, según la propia Ley Orgánica, hay que entender administrativa, aunque sólo sea en una parte a la que hay que aplicar la Ley de Procedimiento Administrativo, de cuya aplicación no pueden excluirse los recursos que en ella se establecen».

Ciertamente, resulta curioso que una función de «informe» de la que su único destinatario son las Cortes Generales, pueda verse interferida por una actuación jurisdiccional y, en definitiva, encontrarse en trance de resolución por sentencia. Las referidas Cortes Generales podrían encontrarse, teóricamente al menos, en vez de con un informe sobre la gestión económico-financiera de una entidad perteneciente al sector público emitida por su Comisionado, que es el Tribunal de Cuentas, con una sentencia de obligado cumplimiento a tenor de lo establecido en el artículo 118 de la Constitución y 17 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Por muchas que sean las irregularidades que detecte un informe de esta naturaleza, las responsabilidades que, a su juicio, puedan establecerse en razón de lo investigado y las medidas que, también a juicio del Tribunal, sean procedentes adoptar, no deja de ser un tanto anómala la solución preconizada por la sentencia mencionada. Es cierto, al respecto, que en un informe del Tribunal de Cuentas se hacen imputaciones, se determinan posibles responsabilidades y se hacen propuestas que, en principio, no repugnan su revisión jurisdiccional, y menos por la vía del proceso administrativo especial de protección de derechos fundamentales de la persona, hoy regulado en

los artículos 114 y siguientes de la LJCA, pero no menos cierto que, en razón de que el destinatario de aquél es el Parlamento, será éste el que podrá adoptar decisiones que, al implicar a determinados Gobiernos –nacional o autonómicos– o a concretas Administraciones, podrán traducirse en propios actos administrativos, susceptibles, entonces sí, de impugnación administrativa y, en su caso, jurisdiccional.

Piénsese, además, que las únicas responsabilidades que el Tribunal de Cuentas puede establecer con caracteres de definitivas son las contables, y éstas tienen, en la Ley Orgánica y en la de Funcionamiento antes citadas, sus propios cauces procedimentales y procesales y sus particulares vías impugnatorias. Quizá por todo ello, la segunda de las Leyes citadas, la de Funcionamiento, en sus artículos 32.1 y 44.5 –no aptdo. 3 como con error de remisión consigna el primero de los preceptos indicados–, ha dispuesto, después de la Sentencia mencionada, que «la tramitación de los procedimientos de fiscalización se ajustará a las prescripciones de este Título y, en su defecto, se aplicarán las disposiciones de la Ley de Procedimiento Administrativo, a excepción de las que determinan el carácter de parte o legitiman para la interposición de recurso en vía administrativa o jurisdiccional...», y que (art. 44.5) «la omisión del trámite de audiencia a las personas o entidades a que se refieren los números 1 y 2 del presente artículo –personas y entidades fiscalizadas–, con independencia de lo que sobre tal omisión puede acordar la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, podrá dar lugar a la interposición de recurso ante el Pleno del Tribunal, contra cuya resolución, en este trámite, no se dará recurso alguno».

También la Disposición Adicional Primera de esta misma Ley de Funcionamiento, para cerrar toda posibilidad de enjuiciamiento jurisdiccional contencioso-administrativo de los informes de fiscalización del Tribunal de Cuentas, aunque sea sólo en el aspecto procedimental, dispone, en su apartado 1, que, «en todo lo que no se hallare previsto en esta Ley y en las disposiciones reglamentarias que la desarrollen, se observarán, en materia de procedimiento, recursos y forma de las disposiciones y actos de los órganos del Tribunal de Cuentas no adoptados en el ejercicio de sus funciones fiscalizadora y jurisdiccional, en cuanto resulten aplicables, las disposiciones de la Ley de Procedimiento Administrativo».

Sin embargo, pese a que el Tribunal Supremo, en una Sentencia posterior –la de 27 de mayo de 1995 (Ar. 3880)–, conoció de un recurso contra actuaciones previas a la exigencia de responsa-



bilidades contables –que están reguladas en el último capítulo del título dedicado a la función fiscalizadora del Tribunal en razón de que dichas actuaciones no tienen naturaleza estrictamente jurisdiccional– desestimó el recurso, pero no porque dichas actuaciones fueran irrecurribles, pese a que tuvo presente la citada Disposición Adicional, sino porque habían sido adoptadas por el Consejero de Cuentas en el ejercicio de su función jurisdiccional y, por ende, quedaban en el ámbito competencial del propio Tribunal.

Recientemente, el TS ha podido pronunciarse frontalmente acerca del particular y lo ha hecho en el Auto de inadmisión de 3 de marzo de 2000 –recurso n.º 346/1999, Sección 2.ª, Sala 3.ª– a propósito de un recurso contencioso-administrativo interpuesto por determinado Ayuntamiento contra un acuerdo del Pleno del Tribunal de Cuentas que había rechazado la admisión de un recurso de alzada formulado contra un acuerdo anterior en que el Tribunal había resuelto la fiscalización de ese Ayuntamiento y de sus sociedades mercantiles participadas durante los ejercicios de 1990 a 1999, inclusive. En esta resolución, el TS considera irrecurrible el acuerdo fiscalizador del Tribunal de Cuentas mencionado, con fundamento en que los informes en que se concreta su función fiscalizadora tienen como único destinatario las Cortes Generales, y con fundamento, también, en que lo impiden el artículo 32.1 y la Disposición Adicional Primera, 1, de la Ley de Funcionamiento, antes transcrito. En definitiva, el TS concluye en este auto que «resulta, por tanto, que los acuerdos de fiscalización que adopte el Tribunal de Cuentas para su sometimiento a la Comisión Mixta del Congreso-Senado no son susceptibles de recurso en vía administrativa ni en esta jurisdiccional; todo ello sin perjuicio de que si, a consecuencia de los mismos, se derivara, en la fase de enjuiciamiento, la depuración de responsabilidades contables serían susceptibles de los correspondientes recursos ante aquel Tribunal y, cuando proceda, de los recursos de casación y de revisión ante este Tribunal Supremo, interpuestos contra las sentencias dictadas por las Salas del Tribunal de Cuentas».

Por el camino de negar que la falta de concesión del trámite de audiencia en el procedimiento fiscalizador pudiera suponer desconocimiento o vulneración del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva reconocido en el artículo 24 de la Constitución, el Tribunal Constitucional, en Auto 664/1984, de 7 de noviembre, interpretó que no había existido actuación jurisdiccional alguna que pudiera avalar la infracción de dicho precepto en un informe de fiscalización.

Éstos son los aspectos más relevantes que la andadura de las Leyes Orgánica y de Funcionamiento del Tribunal pueden ofrecer, tanto en necesidades de modificación como en criterios interpretativos, en el día de hoy. Esperemos, pues, la ordenada y reflexiva maduración de estas ideas y de cuantas se han aportado en la efemérides conmemorada.