

Las actuaciones preparatorias del procedimiento de reintegro por alcance: análisis y propuestas de lege ferenda

JAIME ALGABA CHUECA

Doctorando en el Programa de Derecho y Ciencias Sociales.
Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED)

RESUMEN

La importante labor desarrollada por el Tribunal de Cuentas español mediante el control externo de la actividad económico-financiera del Estado es llevada a cabo a través de las dos funciones que tiene constitucionalmente atribuidas: fiscalización de las cuentas públicas y enjuiciamiento de las responsabilidades contables en que incurran quienes las manejan, a través de su propia jurisdicción. Ambas funciones están claramente diferenciadas y tienen, incluso, distinta naturaleza. Muchos estudios se han dedicado a cada una de ellas, pero ¿qué ocurre entre ambas funciones? ¿cómo se articulan entre sí? La respuesta la encontramos en las actuaciones previas a la exigencia de responsabilidades contables, una fase intermedia entre ambas facultades del Tribunal de Cuentas, posterior a la fiscalización y preparatoria del enjuiciamiento. En concreto, este artículo se centrará en las actuaciones preparatorias del procedimiento de reintegro por alcance, una de las dos formas de exigencia de responsabilidad contable existentes en nuestro ordenamiento jurídico, que se compone, a su vez, de la fase de Diligencias Preliminares y de la fase de Actuaciones Previas ante el Delegado instructor. Se analizará, por tanto, su contenido y tramitación y, quizás lo más importante, se aportarán propuestas «de lege ferenda» para intentar solucionar ciertos problemas que se han detectado durante la investigación, con el objetivo de aportar una modesta contribución a la mejora de las funciones desarrolladas por el Tribunal de Cuentas en esta fase prejurisdiccional y de colaborar, en la medida de lo posible, al avance de la ciencia jurídico-contable.

PALABRAS CLAVE

Actuaciones previas Delegado instructor
Jurisdicción contable Responsabilidad contable
Procedimiento de reintegro por alcance

ABSTRACT

The important work carried out by the Spanish Court of Audit through the external control of the State's economic and financial activity is exercised through the two functions constitutionally attributed to it: the auditing of public accounts and the prosecution of accounting liability incurred by those who manage them, through its own jurisdictional authority. Both functions are clearly distinct and even differ in nature. Many studies have focused on each of them separately, but what happens in between? How are these two functions coordinated? The answer lies in the actions prior to the demand for accounting liability —an intermediate phase between both functions of the Court of Audit, taking place after the audit and preparing for prosecution. Specifically, this article focuses on the actions prior to the reimbursement by scope procedure, one of the two ways to demand accounting liability under Spanish law, which is itself composed of the phase of Preliminary Proceedings and the phase of Preliminary Proceedings before the Delegate instructor. The content and procedural aspects of both will be analyzed and, perhaps most importantly, several de lege ferenda proposals will be offered in an attempt to solve some of the issues identified during the research, with the aim of making a modest contribution to the improvement of the functions carried out by the Court of Audit in this pre-jurisdictional phase, and, insofar as possible, to the advancement of legal-accounting science.

KEYWORDS

Preliminary proceedings Investigating Delegate
Accounting jurisdiction Accounting liability
Reimbursement procedure for accounting scope

1. Introducción

El Tribunal de Cuentas (en adelante, TCu), regulado en el art. 136 de la Constitución Española (en adelante, CE), es el órgano de control externo¹ de la actividad económico-financiera del Sector Público² y, como acertadamente expresó nuestro insigne diputado de las Cortes gaditanas CANGA ARGÜELLES³, el cuerpo más antiguo de la Hacienda Pública española⁴. Para llevar a cabo tal histórico control, el TCu tiene constitucionalmente atribuidas dos funciones claramente diferenciadas:

- 1) Función de fiscalización: para cuyo cumplimiento se constituye como «el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica de Estado, así como del sector público» (art. 136.1 CE) y está encargado de «la fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público» (art. 2.a de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas [en adelante, LOTCu]); y
- 2) Función de enjuiciamiento: para cuyo ejercicio está dotado de su «propia jurisdicción», y sus miembros (Consejeros de Cuentas) gozan «de la misma independencia e inamovilidad y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los Jueces» (arts. 136.2 y 136.3 CE), al objeto del «enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos» (art. 2.b LOTCu), para resarcir el menoscabo sufrido en los mismos.

La jurisdicción contable, en el ejercicio de la función de enjuiciamiento, se articula por medio de tres procedimientos (art. 25 LOTCu), dos de ellos de carácter contencioso y el tercero de carácter voluntario, a saber⁵:

- 1) El juicio de cuentas (Título V, Capítulo VII, arts. 68 a 71 de la Ley de Funcionamiento del TCu [en adelante, LFTCu]) y el procedimiento de reintegro por alcance (Título V, Capítulo VIII, arts. 72 a 74 LFTCu). Ambos tienen carácter contencioso y por finalidad la exigencia de responsabilidad contable, la diferencia es que mediante el procedimiento

1. En contraposición con el control interno, realizado en España por la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) y sus órganos dependientes. Para conocer la institución de la IGAE, y su relación con el TCu, véase a FERNÁNDEZ PIRLA, J. M.: «El Tribunal de Cuentas de España», en FERNÁNDEZ PIRLA, J. M. y SALA SÁNCHEZ, P.: *El Tribunal de Cuentas, ayer y hoy*, Servicio de Publicaciones del Tribunal de Cuentas, Madrid, 1987, pp. 13-14.

2. TCu: La institución – Presentación (<https://www.tcu.es/es/institucion/sobre-nosotros/>).

3. CANGA ARGÜELLES, J.: *Diccionario de Hacienda con aplicación a España (tomo II)*, Imprenta de Don Marcelino Calero y Portocarrero, Madrid, 1834, p. 606.

4. Sus orígenes se remontan al reinado de Sancho IV de Castilla (1284-1295) y a la creación de la figura del Contador Mayor, véase a DE MENDIZÁBAL ALLENDE, R.: «Función y esencia del Tribunal de Cuentas», en *Revista de Administración Pública*, n.º 46, 1965, pp. 13-14. En la misma figura y fecha han ubicado el nacimiento del TCu otros autores, véase a MARTÍNEZ PÉREZ, A.: *El Tribunal de Cuentas en España: análisis de sus memorias (1874-1934)*, Aranzadi, Pamplona, 2008, p. 23; FERNÁNDEZ PIRLA, J. M., *op. cit.*, pp. 11-12; y AGÜNDEZ FERNÁNDEZ, A.: «Naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en AA. VV.: *El Tribunal de Cuentas en España (vol. I)*, Instituto de Estudios Fiscales (Dirección General de lo Contencioso del Estado), Madrid, 1982, p. 200.

5. VACAS GARCÍA-ALÓS, L.: «La judicialización del Tribunal de Cuentas y su dimensión constitucional», en *Cuadernos de Derecho Público*, n.º 29, 2006, pp. 34-39. Se puede ver en esta obra un estudio pormenorizado de las diferencias principales existentes entre los tres procedimientos que se tramitan ante la jurisdicción contable, pues su estudio excedería el objeto de esta investigación, pues está centrada, únicamente, en las actuaciones previas a los mismos.

de reintegro por alcance se enjuician los supuestos históricos y tradicionales de responsabilidad contable⁶, esto es, los hechos que pudieran constituir alcance o malversación de fondos públicos (art. 72 LFTCu)⁷, y mediante el juicio de cuentas el resto de infracciones contables (art. 177 de la Ley General Presupuestaria)⁸; y

- 2) El expediente de cancelación de fianzas (Título V, Capítulo IX, arts. 75 a 77 LFTCu), que no tiene carácter contencioso, sino potestativo (son expedientes similares a los actos de jurisdicción voluntaria), y, por tanto, su objetivo no es enjuiciar responsabilidades contables, sino, como expone PAJARES GIMÉNEZ⁹, constatar la inexistencia de ésta y resolver así pretensiones de cancelación, o devolución en su caso, de las fianzas constituidas en garantía por determinados gestores de fondos públicos.

Ambas funciones, fiscalización y enjuiciamiento, son totalmente independientes, hasta tal punto que tienen una naturaleza completamente distinta, una administrativa (la fiscalización) y otra judicial (el enjuiciamiento)¹⁰. Ahora bien, como ha tenido ocasión de pronunciarse en varias ocasiones la Sala de Justicia del TCu¹¹, ello no es óbice para que, en su ejercicio, ambas funciones deban estar coordinadas, como dos vertientes de una única potestad de control externo, y, por ello, es más que habitual, incluso común, que durante la fiscalización, como actividad indagatoria que es, el TCu detecte hechos que pudieran ser constitutivos de responsabilidad contable (art. 38 LOTCu)¹² y, como consecuencia de ello, inicie la fase de actuaciones previas a la exigencia de dicha responsabilidad (previstas en el Capítulo XI, del Título IV, arts. 45 a 48 LFTCu), que actuarían como diligencias de enlace¹³ entre ambas funciones¹⁴.

6. PAJARES GIMÉNEZ, J. A.: «El diseño de las actuaciones previas en el ámbito de la armonización de la jurisdicción contable», en *Revista Española de Control Externo*, vol. II, n.º 6, 2000, p. 179.
7. La definición de alcance y malversación la encontramos en el art. 72 LFTCu: se entiende 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 se entiende por 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».
8. Este art. enumera los hechos que pudieran ser generadores de responsabilidad contable, dedicando su apartado primero al alcance y a la malversación, y el resto a los demás supuestos en que pudiera exigirse la misma. Para un minucioso estudio de estos últimos, véase a TORRES MORATO, M. A.: «La responsabilidad contable», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XXV, n.º 73, 2023, pp. 27-33.
9. PAJARES GIMÉNEZ, J. A., *op. cit.*, p. 154.
10. Como acertadamente expone MIRA ROS, M. C.: «El Tribunal de Cuentas un órgano jurisdiccional», en *Anales de la Real Academia de Doctores de España*, vol. 6, n.º 2, 2021, p. 191, el TCu es un «órgano de estructura bifronte, a la vez administrativa y judicial».
11. Véanse el ATCu n.º 33/2003, de 16/12/2003; la STCu n.º 9/2004, de 03/03/2004; la STCu n.º 18/2004, de 13/09/2004; la STCu n.º 9/2005, de 17/06/2005; y la STCu n.º 21/2005, de 13/11/2005.
12. La responsabilidad contable constituye el objeto de la jurisdicción del TCu, y viene definida por el art. 38 LOTCu: «El que por acción u omisión contraria a la Ley origine el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados».
13. GARCÍA MARTÍNEZ, S. y SILVESTRE DELGADO, S.: «Las relaciones entre las secciones de Fiscalización y Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas desde el punto de vista del control externo», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XXV, n.º 73, 2023, p. 69.
14. Para una mayor profundización en la relación existente entre ambas funciones del TCu y de cómo se vertebran a través de las actuaciones previas a la exigencia de responsabilidades contables, véase a NÚÑEZ PÉREZ, M.: «Reforma de la legislación del Tribunal de Cuentas: Fiscalización», en *Revista Española de Control Externo*, vol. IV, n.º 12, tomo 2, 2002, pp. 194-195.

Tal y como expone PAJARES GIMÉNEZ¹⁵, estas actuaciones previas, de naturaleza administrativa¹⁶, constituyen la fase preparatoria del proceso contable, es decir, sirven de soporte para la iniciación de la vía jurisdiccional, tienen un carácter preprocesal y por objeto: 1) delimitar los hechos que, supuestamente, constituyesen la responsabilidad contable; 2) identificar e individualizar a los presuntos responsables de los mismos; 3) fijar, de manera provisional, el importe de los daños y perjuicios ocasionados a los fondos públicos; 4) asegurar los derechos de la Hacienda Pública perjudicada; y 5) todo lo anterior sin perjuicio de la procedencia del archivo de las actuaciones cuando corresponda.

Continuando con esta introducción, existen dos tipos de actuaciones previas a la exigencia de responsabilidades contables, consecuencia de los dos tipos de procedimientos contenciosos tramitados ante la jurisdicción del TCu, y pensadas para cada uno de ellos, a saber:

- 1) La pieza separada, como actuación previa al juicio de cuentas (arts. 45 y 48 LFTCu), que no será objeto de análisis en el presente estudio¹⁷; y
- 2) Las actuaciones preparatorias del procedimiento de reintegro por alcance (arts. 46, 47 y 48 LFTCu), formadas, a su vez, por dos fases: a) las Diligencias Preliminares y b) las Actuaciones Previas ante el Delegado instructor. Y es justamente aquí, en estas actuaciones preparatorias y preprocesales a la exigencia de responsabilidad contable a través del procedimiento de reintegro por alcance, y más concretamente, por su importancia y por las implicaciones que de ella se derivan, en la instrucción llevada a cabo por el Delegado instructor en la segunda de sus fases (pues así la califica directamente el legislador orgánico, como una auténtica instrucción [art. 26 LOTCu]), donde se centrará el presente estudio. La razón de centrarnos en estas actuaciones preparatorias, y dejar a un lado la pieza separada, es que, en la práctica, la mayoría de los procesos seguidos hoy en día ante el TCu son sustanciados por los trámites del procedimiento de reintegro por alcance¹⁸, habiendo quedado el juicio de cuentas prácticamente en desuso en la realidad de la jurisdicción contable¹⁹.

15. PAJARES GIMÉNEZ, J. A., *op. cit.*, pp. 154-155.

16. Respecto a su naturaleza, no se va a dedicar un apartado completo al estudio de la misma, pues ello excedería, por mucho, el objeto de esta investigación y daría, por sí solo, para un artículo completo, por el gran debate doctrinal y jurisprudencial que ha existido al efecto entre las tesis administrativistas y las tesis jurisdiccionalistas. Por lo que, sin entrar en la polémica, debemos exponer que, actualmente, la doctrina de la Sala de Justicia del TCu y de la Sala 3ª del Tribunal Supremo (en adelante, TS) es pacífica al atribuir a las actuaciones previas a la exigencia de responsabilidad contable naturaleza administrativa y negarle naturaleza jurisdiccional (como ejemplo, véanse el Auto n.º 17/2017, de 6 de noviembre, de la Sala de Justicia del TCu y la Sentencia n.º 1244/2019, de 25 de septiembre, de la Sala 3ª del TS). Igualmente, el preámbulo de la LFTCu, basándose en el informe emitido por el Consejo General del Poder Judicial en 29 de enero de 1986, a propósito del Anteproyecto de Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, niega rotundamente la posibilidad de atribuir a las fases previas al enjuiciamiento contable naturaleza jurisdiccional, asimilándolas a los expedientes administrativos previos al proceso contencioso-administrativo, de donde se desprende que les otorga igual naturaleza administrativa. Sin embargo, lo notorio de la controversia nos impide pasarla por alto y nos obliga, por lo menos, a dejar señalado que se puede encontrar un profundo análisis de los argumentos a favor de cada una de las dos posturas (administrativistas y jurisdiccionalistas) en VACAS GARCÍA-ALÓS, L.: *El Tribunal de cuentas: Enjuiciamiento contable y jurisprudencia constitucional*, La Ley Actualidad, Madrid, 1998, pp. 74-83, para el lector interesado en profundizar en este aspecto.

17. Para un estudio exhaustivo de la pieza separada, como actuación previa al juicio de cuentas, véase, completa, la ya referenciada obra de PAJARES GIMÉNEZ, J. A., *op. cit.*, pp. 153-183.

18. GONZÁLEZ SOLER, O. E.: «Las actuaciones preparatorias de los procesos contables», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XV, n.º 45, 2013, p. 90.

19. Para los problemas que pudiera plantear la tendencia de la aplicación extensiva del procedimiento de reintegro por alcance a todos los supuestos de exigencia de responsabilidad contable, véase a ENTRENA FABRÉ, R.: «El

Dedicaremos, por tanto, la presente investigación a analizar cada una de las dos fases en que se dividen las actuaciones preparatorias a la exigencia de responsabilidad contable por alcance, así como el recurso innominado regulado en el art. 48 LFTCu. Además, a lo largo del trabajo se dejarán indicadas algunas propuestas *de lege ferenda* que creemos pudieran servir de cara a contribuir al perfeccionamiento de las funciones del TCu, en general, y de su propia jurisdicción, en particular²⁰, en consonancia con la, cada vez mayor, importancia que esta centenaria institución está cobrando en nuestra sociedad actual, fruto de los numerosos casos de corrupción²¹ y despilfarro de fondos públicos que, por desgracia, son cada vez más frecuentes, o por lo menos más conocidos, en nuestro panorama político-público²², pues, como indica MIRA ROS²³, «ese gran desconocido de la ciudadanía en general que ha sido, históricamente, el Tribunal de Cuentas, aparece ahora de forma casi cotidiana en los medios de comunicación», como consecuencia de grandes y mediáticos casos de malversación de caudales públicos como los de la trama Gürtel, el caso de los ERE de Andalucía o el «procés» de Cataluña.

derecho de defensa en las actuaciones previas al procedimiento de reintegro por alcance del Tribunal de Cuentas», en *Diario La Ley*, n.º 9767, 2021, pp. 6-7.

20. La necesidad de incorporar ciertas reformas a la jurisdicción ejercida por el TCu es algo que lleva planteándose por distintos autores desde hace ya muchos años. Las últimas propuestas podemos encontrarlas en dos trabajos realizados por importantes voces dentro del ámbito de investigación del TCu. En primer lugar, en ÍÑIGUEZ HERNÁNDEZ, D.: «Evolución y reforma de la jurisdicción contable», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XXIV, N.º 74, 2022, pp. 44-49, donde el autor expone la clara diferencia en el número de reformas que han experimentado las leyes procesales del resto de órdenes jurisdiccionales ordinarios (más de diez el social, más de veinte el contencioso-administrativo, más de treinta el penal y más de sesenta el civil), e incluso del militar (también más de diez), con las, únicamente, cinco modestas modificaciones que ha sufrido, desde su promulgación en 1988, la LFTCu. El autor hace hincapié, como igualmente se sugerirá en el presente trabajo, en la necesidad de ampliar el alcance de los derechos de audiencia y recurso durante las fases previas al proceso contable. Y, en segundo lugar, en ÍÑIGUEZ HERNÁNDEZ, D. y RODRÍGUEZ-VILLASANTE GONZÁLEZ, G.: «Presente y futuro de la jurisdicción contable. Crónica de la jornada celebrada en el Consejo General del Poder Judicial el 20 de mayo de 2024», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XXVI, n.º 76, 2024, pp. 112-125, donde los autores realizan un resumen de la intervención de cada uno de los ponentes que participaron en la jornada que da nombre al trabajo y que, por su autoridad en lo que al TCu se refiere, procedemos a citar: D. Luis María Díez-Picazo Giménez, D. Miguel Ángel Torres Morato, D. Diego Íñiguez Hernández, D. Manuel Martín-Granizo Santamaría, Dña. María del Mar Sebastián Merino, D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, Dña. Elena Hernáez, D. Carlos Cubillo Rodríguez, Dña. María José Ferrero Peso y D. Pascual Sala Sánchez.
21. Debe quedar claro que el TCu no es un órgano anticorrupción, si bien, como expone ARNEDO ORBAÑANOS, M. A.: «El control de la corrupción por el Tribunal de Cuentas: posibilidades y limitaciones», en *Revista Española de Control Externo*, vol. I, n.º 3, 1999, p. 82, por la naturaleza de su función, el control de la actividad económico-financiera del Sector Público, resulta evidente que en el ejercicio de la misma puede (y debe) contribuir a descubrir casos de corrupción. En este mismo sentido se pronuncia CUBILLO RODRÍGUEZ, C.: «La fiscalización en la jurisprudencia», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XV, n.º 45, 2013, pp. 68-69.
22. Sobre la importancia del TCu en la sociedad democrática actual ya advirtió CUBILLO RODRÍGUEZ, C.: «Hacia una teoría general sobre la corrupción en la vida pública», en *Revista Española de Control Externo*, vol. IV, n.º 11, 2002, pp. 37-70, y se ha reiterado en su reciente obra CUBILLO RODRÍGUEZ, C.: *Aspectos jurídicos del despilfarro en la gestión de los fondos públicos*², Dykinson, Madrid, 2021.
23. MIRA ROS, M. C.: «El Tribunal de Cuentas un órgano jurisdiccional», *op. cit.*, p. 193.

2. Las Diligencias Preliminares

Reguladas en el art. 46 LFTCu, como expone CUBILLO RODRÍGUEZ²⁴, consisten en un conjunto de actuaciones que tienen por finalidad determinar si unos concretos hechos presentan o no indicios racionales para ser calificados como un posible supuesto de alcance, es decir, su función es servir de filtro previo para evitar que pueda iniciarse un proceso para la exigencia de responsabilidad contable por hechos que, claramente, se aparten de aquellos que pudieran ser enjuiciados por el TCu mediante el procedimiento de reintegro por alcance.

Las Diligencias Preliminares se tramitan ante el Consejero de Cuentas de la Sección de Enjuiciamiento que por turno de reparto haya correspondido²⁵, quien, a la vista de los hechos que se le presentan, cualquiera que sea su procedencia, es decir, tanto si su conocimiento procede de cualquier actuación fiscalizadora (de la propia Sección de Fiscalización del TCu o de los OCEX²⁶), o habiendo tenido conocimiento por otra vía de los mismos (denuncia del Ministerio Fiscal o de la Administración Pública perjudicada, por ejemplo), dictará un Auto con el siguiente contenido:

- 1) Art. 46.1 LFTCu: Si los hechos son, supuestamente, constitutivos de alcance, elevará las actuaciones a la Sección de Enjuiciamiento a efectos de que ésta proponga a la Comisión de Gobierno del TCu²⁷ el nombramiento de un Delegado instructor, que es el órgano encargado de la segunda de las fases de las actuaciones preparatorias del procedimiento de reintegro por alcance, para que las mismas continúen, decisión contra la que sólo cabrá recurso de reposición ante el propio Consejero de Cuentas²⁸, sin efectos suspensivos. Como bien indica FERNÁNDEZ GARCÍA²⁹, este pronunciamiento del Consejero de Cuentas sobre la indiciaria calificación de alcance en este momento procesal no produce efectos declarativos, lo que queda reservado al enjuiciamiento contable en sede judicial, sólo decide sobre la apertura o no de la siguiente fase de las actuaciones preparatorias; o
- 2) Art. 46.2 LFTCu: En el supuesto de que los hechos, manifiestamente, no constituyan alcance (o cuando éste no estuviera individualizado con referencia a cuentas determina-

24. CUBILLO RODRÍGUEZ, C.: *La jurisdicción del Tribunal de Cuentas*, Comares, Granada, 1999, pp. 221-222.

25. DE LA CUEVA IRANZO, F.: «Aspectos jurídico-procesales del enjuiciamiento contable», en SALA SÁNCHEZ P. y MARTÍN NOVAL, L.: *El Tribunal de Cuentas: fiscalización y enjuiciamiento*, CGPJ, Madrid, 2004, p. 164, monografía en la que se recoge el contenido de la revista *Cuadernos de derecho judicial*, n.º 19, 2003.

26. Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas (OCEX), encargados de la fiscalización de su respectiva administración autonómica y de las Entidades Locales de su ámbito territorial, aunque supeditadas jerárquicamente al TCu nacional, y sin perjuicio del ejercicio de la función fiscalizadora que éste puede realizar en todo el territorio nacional y a todos los niveles administrativos. Los OCEX carecen de funciones de enjuiciamiento, sólo tienen atribuidas, en su ámbito competencial, potestades de fiscalización.

27. Órgano de gobierno del TCu, regulado en el art. 22 LOTCu y compuesto por el Presidente de la institución y los Presidentes de las dos secciones, de Fiscalización y de Enjuiciamiento. Tiene atribuidas entre sus funciones, cuando ello corresponda, el nombramiento del Delegado instructor para la segunda de las fases de las actuaciones preparatorias a la exigencia de responsabilidades contables por alcance.

28. Ello se desprende del juego de los arts. 80 LFTCu y 79 LRJCA (Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa), como bien expone FERNÁNDEZ GARCÍA, J. F.: «La responsabilidad contable: el reintegro por alcance», en *Revista de Administración Pública*, n.º 192, 2013, pp. 359-360.

29. FERNÁNDEZ GARCÍA, J. F., *op. cit.*, p. 354.

das o actos de administración, custodia o manejo de caudales o efectos públicos concretos), decretará el archivo de las actuaciones. En este segundo escenario sería necesario que el Consejero de Cuentas competente diera trámite de audiencia, por término común de cinco días, al Ministerio Fiscal, al Letrado del Estado y, si hubiera comparecido en forma, a quien hubiere deducido la pretensión de responsabilidad contable. Contra esta decisión se podrá presentar un recurso específico, dentro de los cinco días siguientes, ante la Sala de Justicia del TCU³⁰. La decisión de la Sala será irrecurrible, a salvo la posibilidad, si ello fuera procedente, de presentar en su día el correspondiente recurso de casación ante la Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo del TS³¹.

En resumen, tras el examen previo por el Consejero de Cuentas al que haya correspondido el estudio de los hechos que se hayan puesto en su conocimiento, si los mismos parecieran constituir alcance, continuarían las actuaciones preparatorias con su segunda fase ante el Delegado instructor; por el contrario, si los mismos, manifiestamente, no constituyesen alcance (o fuera imposible individualizarlo) se finalizarían las actuaciones preparatorias mediante su archivo. Como indica ENTRENA FABRÉ³², la tramitación de estas Diligencias Preliminares tiene como único objetivo determinar si debe procederse: i) a proponer el nombramiento de un Delegado instructor para que investigue los hechos que, indiciariamente, ya revisten caracteres de alcance; o ii) a rechazar *a limine* aquellos supuestos que versen sobre hechos que, de manera manifiesta, es decir, palmaria, patente y clara, no revistan tal carácter³³.

Una de las críticas que pudiera hacerse a las Diligencias Preliminares, y que nos permite aportar una propuesta *de lege ferenda* para su posible superación, la encontramos perfectamente expuesta en CUBILLO RODRÍGUEZ³⁴, y es la relativa a la ausencia de trámite de audiencia al presunto responsable contable, cuando éste ya estuviera identificado en esta fase (pues ello no siempre ocurre), impidiendo así que el mismo formule alegaciones o presente recursos contra las distintas resoluciones que se dan en este momento³⁵. Como hemos visto, el trámite de audiencia regulado en el art. 46.2 LFTCu, previo al archivo de las actuaciones, sólo tiene en cuenta al Ministerio Fiscal, al Letrado del Estado y a quien hubiere deducido la pretensión de responsabilidad contable. Pudiera ser positivo, en orden a

30. Obsérvese, como expone VACAS GARCÍA-ALÓS, L.: «La judicialización del Tribunal de Cuentas y su dimensión constitucional», *op. cit.*, p. 39, que en este recurso no se concretan, con el grado de precisión que hubiese sido deseable, los aspectos jurídico-formales de su tramitación, obviándose toda referencia a fases procesales concretas (al igual que ocurre con el regulado en el art. 48 LFTCu, al que nos referiremos más adelante), ni a los presupuestos objetivos de su interposición.

31. Huelga decir que la casación contable está residenciada en esta Sala 3ª del TS, decisión que tomó el legislador para encajar constitucionalmente la jurisdicción contable con el principio de unidad jurisdiccional del art. 117 CE. Respecto al encaje constitucional de la función jurisdiccional contable, véase a MIRA ROS, M. C.: «El tribunal de cuentas ante el desafío de la sociedad actual», discurso de ingreso a la Real Academia de Doctores de España pronunciado en el acto de su toma de posesión como académica de número, Madrid, 2016, pp. 44-48 y 51-57. Y sobre la tramitación de la casación contable, véase a GONZÁLEZ RIVAS, J. J.: «El recurso de casación contra las resoluciones dictadas por el Tribunal de Cuentas», en *Revista Española de Control Externo*, vol. VII, n.º 21, 2005, pp. 11-32.

32. ENTRENA FABRÉ, R., *op. cit.*, pp. 6-7.

33. Véanse, sobre este particular, el Auto n.º 8/2016, de 14 de marzo y el Auto n.º 17/2017, de 6 de noviembre, ambos de la Sala de Justicia del TCU.

34. CUBILLO RODRÍGUEZ, C.: *La jurisdicción del Tribunal de Cuentas*, *op. cit.*, p. 222.

35. ENTRENA FABRÉ, R., *op. cit.*, pp. 6-7.

garantizar el máximo respeto a los derechos y garantías de todos los interesados en el futuro proceso judicial y, más concretamente, del futuro sujeto pasivo del mismo, evitando así posibles situaciones de indefensión³⁶ y respetando el principio contradictorio que, hasta el momento, la jurisprudencia le ha negado a esta fase de actuaciones preparatorias³⁷, ampliar legalmente el aludido trámite de audiencia en dos vertientes: 1) subjetiva, otorgándoselo también al presunto responsable y 2) funcional, permitiendo que éste se diera también en el supuesto previsto en el art. 46.1 LFTCu, es decir, no sólo para el caso de archivo de las actuaciones, sino también cuando éstas se eleven a la Sección de Enjuiciamiento, a efectos de la propuesta del Delegado instructor a la Comisión de Gobierno para su nombramiento, al haber encontrado indicios suficientes de que los hechos pudieran ser constitutivos de un supuesto de alcance.

3. Las Actuaciones Previas ante el Delegado instructor

Reguladas en el art. 47 LFTCu, constituyen la auténtica instrucción de los procedimientos de reintegro por alcance, y sirven de base, como tal, para el posterior proceso contencioso. Enlazando con la anterior fase, siendo firme el Auto por el que el Consejero de Cuentas competente para conocer de las Diligencias Preliminares acuerda elevar las actuaciones a la Sección de Enjuiciamiento, ésta propone a la Comisión de Gobierno el nombramiento de un Delegado instructor. Con dicho nombramiento comienza la segunda de las fases, la fase de Actuaciones Previas ante el Delegado instructor³⁸.

3.1. Competencia: el Delegado instructor

El Delegado instructor (art. 26 LOTCu), como órgano auxiliar del TCu³⁹, es el competente para la instrucción de los procedimientos de reintegro por alcance, debiendo para ello realizar las actuaciones oportunas en averiguación de los hechos, los presuntos responsables del alcance y la cuantía, provisional, del mismo. Es nombrado por la Comisión de Gobierno, cargo que será de obligada aceptación por el funcionario designado, entre las siguientes personas:

36. GALÁN SÁNCHEZ, R. M.: *El enjuiciamiento contable (el control de la gestión de fondos públicos por el Tribunal de Cuentas)*, Instituto de Estudios Fiscales (Ministerio de Hacienda), Madrid, 2001, p. 95.

37. Véase, al respecto, el Auto n.º 14/2018, de 30 de mayo, de la Sala de Justicia del TCu.

38. Como recuerda DE LA CUEVA IRANZO, F., *op. cit.*, p. 165, en lo que estamos completamente de acuerdo, esta denominación utilizada por el legislador da lugar a enormes confusiones, pues se utiliza el término de «actuaciones previas» para referirse a dos momentos preprocesales distintos: 1) en primer lugar, el genérico uso del término «actuaciones previas» a la exigencia de responsabilidades contables dado al Capítulo XI, del Título IV, de la LFTCu, en las que se incluyen: a) la pieza separada del juicio de cuentas y b) las actuaciones preparatorias al procedimiento de reintegro por alcance, formadas, a su vez, por la fase de Diligencias Preliminares y por la fase de «actuaciones previas» ante el Delegado instructor; y 2) en segundo lugar, el concreto uso del término «actuaciones previas» al que acabamos de referirnos, es decir, la segunda fase, la instrucción propiamente dicha, de las actuaciones preparatorias al reintegro contable por alcance. En este estudio, para diferenciar este concreto uso del genérico, utilizaremos las mayúsculas para referirnos a las «Actuaciones Previas ante el Delegado instructor».

39. Así lo cataloga GÓMEZ SÁNCHEZ, Y.: *El Tribunal de Cuentas: el control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*, UNED, Madrid, 2001, pp. 155-156, para diferenciarlo de los órganos del TCu en sentido estricto, a saber (art. 19 LOTCu): el Presidente, el Pleno, la Comisión de Gobierno, la Sección de Fiscalización, la Sección de Enjuiciamiento, los Consejeros de Cuentas, la Fiscalía y la Secretaría General.

- 1) funcionarios del propio TCu, para lo cual el art. 11.3 LFTCu estableció la creación de una unidad administrativa en el seno de la Sección de Enjuiciamiento del TCu, dotada de personal especializado en la instrucción previa a la exigencia de responsabilidad contable por alcance, a la que se denominó Unidad de Actuaciones Previas. Como recuerda DE LA CUEVA IRANZO⁴⁰, lo usual (en la práctica ocurre siempre, salvo en los casos en que la instrucción se delega en los OCEX) es que los Delegados instructores sean nombrados entre funcionarios de esta unidad;
- 2) funcionarios, no adscritos al TCu, que presten servicio en la provincia en que hayan ocurrido los actos que pudieran ser constitutivos de alcance. Esta segunda posibilidad plantea dos grandes problemas que ya advirtió CUBILLO RODRÍGUEZ⁴¹, a saber: i) la ausencia de la necesaria formación técnica de tales funcionarios para constituirse en órgano de instrucción de la jurisdicción contable y ii) el riesgo a la imparcialidad que podría existir en la fase instructora cuando ésta se ejerce por un funcionario adscrito a una Administración Pública que luego pudiera actuar como parte en el procedimiento contencioso. Esto ha sido solucionado en la práctica, si bien no legalmente, como ya hemos indicado, mediante el nombramiento por la Comisión de Gobierno únicamente de funcionarios adscritos a la Unidad de Actuaciones Previas del propio TCu (a salvo los supuestos de delegación de la fase instructora en los OCEX). Por tanto, en consonancia con lo expuesto por el anterior autor, una sugerencia *de lege ferenda* que pudiera hacerse respecto a esta fase sería eliminar del texto normativo la posibilidad de que el cargo de Delegado instructor recaiga en un funcionario no adscrito al TCu, y que preste servicio en la provincia donde se haya detectado el supuesto de alcance, para blindar legalmente la ya habitual práctica de nuestro TCu al respecto.
- 3) Por otro lado, como hemos adelantado en varias ocasiones, también puede el TCu delegar esta función instructora en los OCEX. Ahora bien, debe tenerse en cuenta, como expone VACAS GARCÍA-ALÓS⁴², que el ejercicio de la potestad jurisdiccional contable, en cualquiera de sus manifestaciones, recae, única y exclusivamente, en el TCu. Es por ello que los OCEX no tienen ningún tipo de intervención directa en la fase contenciosa del enjuiciamiento de cuentas. Sin embargo, sí que pueden actuar, y de hecho es común que lo hagan, por la vía de la colaboración y la delegación, en la fase de Actuaciones Previas. Esta colaboración viene justificada por razones de especialización, celeridad e inmediación. Piénsese, como hemos dicho, en la función principal de esta instrucción: la averiguación de los hechos, la identidad de los presuntos responsables (con información sobre sus bienes, por si fuera necesario realizar el correspondiente embargo preventivo de los mismos, como medida cautelar para asegurar el resarcimiento del perjuicio

40. DE LA CUEVA IRANZO, F., *op. cit.*, p. 165.

41. CUBILLO RODRÍGUEZ, C.: «La fase instructora de los procedimientos de reintegro por alcance», en *Crónica 1992-1993 del Tribunal de Cuentas*, Asociación de Letrados y Auditores y Servicio de Publicaciones del Tribunal, 1994, p. 209.

42. VACAS GARCÍA-ALÓS, L.: *El Tribunal de cuentas: Enjuiciamiento contable y jurisprudencia constitucional*, *op. cit.*, pp. 91-101. Resulta además de un gran interés el análisis pormenorizado que el autor realiza de las distintas normativas que regulan la instrucción contable de los diferentes OCEX. Así, el autor hace un repaso a la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, la Cámara de Comptos de Navarra, la Sindicatura de Cuentas de la Comunidad Valenciana, el Consejo de Cuentas de Galicia, la Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares, el Tribunal Vasco de Cuentas Públicas, la Cámara de Cuentas de Andalucía y la Audiencia de Cuentas de Canarias.

causado al Tesoro Público) y la concreción, provisional, de la cuantía del alcance. Resulta evidente que la cercanía, en este caso, favorece enormemente la realización de cuantas diligencias vayan encaminadas a la investigación de tales extremos.

Resulta interesante destacar el problema señalado por CUBILLO RODRÍGUEZ⁴³ acerca de la forma en que está regulada la delegación en los OCEX de las Actuaciones Previas. Habría que plantearse, pues la normativa no especifica nada al respecto, si la delegación se hace en los propios OCEX (lo que generaría el conflicto de la distinta condición que tendría el Delegado instructor, pues en unos casos sería un órgano unipersonal y en otros colegiado) o si lo que se delega es la facultad para que los OCEX, o bien, nombren directamente a una persona física entre sus funcionarios, o bien, la propongan para que sea nombrada por la Comisión de Gobierno del TCu. Aquí encontramos, por tanto, otro aspecto sobre el que quisiéramos aportar una propuesta *de lege ferenda*, pues como indica VACAS GARCÍA-ALÓS⁴⁴, la actual legislación del TCu no concreta el cauce específico de la mencionada delegación, no se determinan los supuestos objetivos de la misma y, como acaba de exponerse, no aclara qué se delega (la facultad de instruir como órgano colegiado, la de nombrar directamente a una persona física o la de proponerla para que sea nombrada por el TCu), por lo que sería recomendable que el legislador concretase todos estos aspectos para un mayor perfeccionamiento de la fase de actuaciones previas al enjuiciamiento contable.

3.2. Objeto: la preparación del proceso contable

Como tiene establecido la propia jurisprudencia de la Sala de Justicia del TCu⁴⁵, las Actuaciones Previas ante el Delegado instructor constituyen la auténtica instrucción del procedimiento de reintegro por alcance. Se trata de unas actuaciones de carácter preprocesal, previas a la iniciación de la vía jurisdiccional, preparatorias del futuro proceso contencioso, al que sirven de soporte necesario, y orientadas al enjuiciamiento y, en su caso, exigencia de la correspondiente responsabilidad contable. Están concebidas como un conjunto de diligencias legalmente establecidas dirigidas a la investigación y obtención de la información necesaria sobre los presuntos supuestos de responsabilidad contable, cuyo objeto consiste en determinar, de forma indiciaria y provisional, los hechos, personas y cuantía de los perjuicios causados a los fondos públicos, a fin de que los legitimados activos puedan ejercer sus pretensiones de reintegro y abono de dichos perjuicios y los legitimados pasivos oponerse a las mismas.

Es decir, el objeto de la fase de Diligencias Preliminares es comprobar si los hechos, manifestamente, pudieran ser constitutivos de alcance, mientras que el objeto de la fase de Actuaciones Previas es precisar la presunta responsabilidad contable derivada del mismo (hechos, personas y cuantía), a través de las diligencias de averiguación practicadas por el Delegado instructor, y así preparar los extremos sobre los que versará el futuro procedimiento de reintegro por alcance.

43. CUBILLO RODRÍGUEZ, C.: «La fase instructora de los procedimientos de reintegro por alcance», *op. cit.*, pp. 209-210.

44. VACAS GARCÍA-ALÓS, L.: *El Tribunal de cuentas: Enjuiciamiento contable y jurisprudencia constitucional*, *op. cit.*, p. 95-99.

45. Véase, a modo de ejemplo, el Auto n.º 20/2018, de 18 de julio, de la Sala de Justicia del TCu.

Ahora bien, como expone ENTRENA FABRÉ⁴⁶, haciéndose eco de una consolidada jurisprudencia de la Sala de Justicia del TCu, pareciera que, a día de hoy, el objeto principal de esta instrucción fuera adoptar las medidas cautelares necesarias para asegurar el reintegro del alcance producido en los caudales públicos, una vez que se ha determinado, de modo provisional, la existencia y cuantía del mismo, es decir, garantizar el cumplimiento por parte del presunto responsable de la futura resolución en caso de que ésta lo fuera de condena. Sin embargo, coincidimos con CORTELL GINER⁴⁷, cuando expresa que, en contra de lo que pudiera entenderse hoy en día, el objeto principal de las Actuaciones Previas ante el Delegado instructor buscado por legislador nunca fue adoptar, pura y simplemente, las medidas cautelares necesarias para asegurar las posibles responsabilidades contables, que pasaría a constituir un objeto secundario, sino formar un expediente que contuviese toda la información necesaria para posibilitar a las futuras partes del procedimiento jurisdiccional la formulación de sus respectivas pretensiones, o como muy precisamente manifestó GIMENO SENDRA⁴⁸, se trata de una instrucción tendente a la aportación del material fáctico necesario para la elaboración de los escritos de demanda y de contestación a la misma⁴⁹.

Sería interesante, y por ello aportamos aquí otra propuesta *de lege ferenda*, incluir en el art. 47 LFTCu una concreción del objeto de las actuaciones que se van a practicar en la instrucción contable, que, como ya hemos indicado, consistiría, de forma principal, en la determinación provisional de los hechos, de los presuntos responsables y de la cuantía del alcance y, de forma secundaria, en el aseguramiento del resarcimiento del perjuicio causado a los fondos públicos mediante la adopción de cuantas medidas cautelares sean necesarias sobre los bienes del indiciariamente causante.

3.3. Contenido: las diligencias de investigación

La tramitación de esta instrucción, que implica la realización de una importante actividad investigadora⁵⁰, la encontramos perfectamente detallada en el art. 47.1 LFTCu. Nombrado el Delegado instructor, corresponde al mismo llevar a cabo las siguientes actuaciones:

- i) El nombramiento de un Secretario que autorice y lleve a efecto las diligencias instructoras;
- ii) La reclamación de las diligencias preventivas del alcance que se hayan instruido hasta esa fecha;

46. ENTRENA FABRÉ, R., *op. cit.*, p. 7.

47. CORTELL GINER, R.: «Aspectos críticos de la responsabilidad contable», en *Auditoría Pública*, n.º 43, 2007, p. 65.

48. GIMENO SENDRA, V.: «El Tribunal de Cuentas y el derecho “a un proceso con todas las garantías”», en *Diario La Ley*, n.º 8379, 2014, p. 4.

49. En este mismo sentido, véase también a PÉREZ TÓRTOLA, A.: «Reforma de la legislación del Tribunal de Cuentas: Enjuiciamiento», en *Revista Española de Control Externo*, vol. IV, n.º 12, tomo 2, p. 210, quien expresa cómo el objeto de esta fase de instrucción está compuesto por dos grandes finalidades: 1) preparar el proceso de reintegro por alcance mediante la obtención de la información necesaria para determinar los hechos y los presuntos responsables contables; y 2) concretar provisionalmente la cuantía del alcance y adoptar las medidas de aseguramiento que garanticen la ejecución de las futuras sentencias de condena. Como puede observarse, la finalidad primera, o prioritaria, no es asegurar las cuantías objeto de alcance, que pasaría a un segundo plano, sino preparar, como fase instructora que es, el futuro proceso contencioso contable.

50. CORTELL GINER, R.: «Propuestas de reforma en materia de responsabilidad contable», en *Auditoría Pública*, n.º 58, 2012, p. 82.

- iii) La práctica de las diligencias oportunas en averiguación de los hechos y de los presuntos responsables, salvo que el Delegado instructor considere que son suficientes las ya practicadas hasta la fecha, una vez recibidas según el punto anterior. Como indica JIMÉNEZ RIUS⁵¹, este es el momento en que el Delegado instructor debe realizar cuantas actuaciones considere pertinentes para averiguar y determinar los hechos que, supuestamente, constituyan un alcance contable y los presuntos responsables, y dictar, en base a dicha investigación, el Acta de Liquidación Provisional (en adelante, ALP). Es importante tener en cuenta, como expone FERNÁNDEZ GARCÍA⁵², que estamos ante un procedimiento reservado que se sustancia al margen del conocimiento del presunto responsable, de lo que se deriva que el Delegado instructor no tenga obligación de notificarle la apertura de la instrucción, ni tampoco de darle traslado de las diligencias practicadas, hasta la citación para la formación de la liquidación provisional que dará lugar a la resolución que pone fin a la instrucción, es decir, el ALP;
- iv) El pase del tanto de culpa a la jurisdicción penal, si hubiese indicios de responsabilidad criminal;
- v) La realización del ALP, previa citación, ahora sí, de los presuntos responsables, siendo ésta la primera vez que tienen conocimiento de las actuaciones existentes en su contra desde la apertura de las Diligencias Preliminares, con la expresión de la cuantía a la que, provisionalmente, asciende el presunto alcance detectado. Sobre la formación del ALP, por su importancia, nos referiremos específicamente más adelante;
- vi) Requerimiento a los presuntos responsables para que depositen o afiancen el importe provisional del alcance (consignado en el anterior ALP), con sus intereses, bajo apercibimiento de embargo en caso contrario; y
- vii) El embargo preventivo en caso de no haber depositado o afianzado el importe provisional del alcance según lo expuesto en el punto anterior. Igualmente, sobre el aseguramiento del presunto perjuicio causado y la adopción de medidas cautelares en caso contrario, por su interés, nos referiremos concretamente más adelante.

El contenido de toda esta instrucción se deberá realizar en el plazo de dos meses, prorrogables otro mes con justa causa, plazo que, como puede apreciarse de una simple lectura del precitado art. 47 LFTCu, resulta del todo insuficiente⁵³, pues una breve reflexión sobre su contenido pone de relieve la imposibilidad material de su cumplimiento⁵⁴. Es por ello que la propia Sala de Justicia del TCu ha entendido que el mismo tiene un carácter meramente

51. JIMÉNEZ RIUS, P.: «La responsabilidad contable: modificaciones y mejoras imprescindibles», en *Presupuesto y gasto público*, n.º 86, 2017, p. 83.

52. FERNÁNDEZ GARCÍA, J. F., *op. cit.*, p. 356.

53. Algunos autores, como DE LA CUEVA IRANZO, F., *op. cit.*, p. 167, lo califican incluso de «ridículo», teniendo en cuenta la cantidad y complejidad de las diligencias que deben realizarse de cara a poder determinar, aunque sea provisionalmente, los hechos, presuntos responsables y cuantía del supuesto alcance detectado.

54. CUBILLO RODRÍGUEZ, C.: *La jurisdicción del Tribunal de Cuentas*, *op. cit.*, p. 232.

indicativo, cuyo incumplimiento no produce efectos jurídicos perjudiciales de cara a la correcta continuación del procedimiento, ni determina la caducidad del trámite o de la instancia⁵⁵.

Sería interesante, como una propuesta más *de lege ferenda*, que el legislador, haciéndose eco de esta doctrina del TCu, asumiese que el plazo establecido es inasumible, pese a sus optimistas intenciones de cara a dar agilidad a la instrucción contable, y, en consecuencia, aumentase el mismo dentro de unos límites razonables para su tramitación y compatibles con la complejidad de una fase que conlleva la práctica de tal cantidad de diligencias de investigación.

3.4. Resultado: el Acta de Liquidación Provisional y el embargo preventivo

a) El Acta de Liquidación Provisional

Como habíamos adelantado, por su importancia, vamos a individualizar el estudio de la resolución que pone fin a las Actuaciones Previas, es decir, del documento en el que se plasma el resultado de la instrucción contable previa al procedimiento de reintegro por alcance: el ALP.

Como expone JIMÉNEZ RIUS⁵⁶, este ALP debe contener toda la actividad probatoria que el Delegado instructor haya estimado pertinente para el esclarecimiento de los hechos y la depuración de presuntas responsabilidades contables. Es muy importante aclarar que en el ALP no debe dilucidarse si se aprecian los requisitos constitutivos de la responsabilidad contable, pues es una fase preprocesal o previa a la vía jurisdiccional propiamente dicha. La decisión, por tanto, de valorar si se cumplen o no dichos elementos y, en consecuencia, juzgar si existe o no responsabilidad contable, debe tomarse por el órgano judicial en sus pronunciamientos al respecto.

Debe valorarse, como expresa GONZÁLEZ SOLER⁵⁷, la especial relevancia que reviste el ALP, pues aunque su contenido no sea vinculante ni para las partes ni para el órgano judicial (pudiendo aquellas instar y, en consecuencia, éste ordenar la iniciación de la fase jurisdiccional pese a que el ALP concluya la inexistencia de alcance o de personas res-

55. Pueden verse, entre otros, el Auto n.º 3/1997, de 12 de febrero, el Auto n.º 20/2001, de 17 de octubre y el Auto n.º 9/2002, de 5 de julio, que se expresan en los siguientes términos literales: «El plazo de dos meses, prorrogables por otro mes con justa causa, en que deben practicarse las diligencias prevenidas en el artículo 47 de la Ley de Funcionamiento y que el mismo artículo fija en el apartado 4, es un término señalado al Delegado Instructor, que la Sala ha entendido tiene carácter meramente indicativo cuyos efectos y consecuencias están limitados al ejercicio de las funciones de los instructores, pero cuyo incumplimiento no determina ni la caducidad del trámite ni la caducidad de la instancia o del procedimiento, 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 porque no existe precepto alguno que sancione la no terminación de las actividades del órgano instructor, en el plan establecido, con la preclusión de trámite o la extinción del procedimiento». En el mismo sentido, véase a FERNÁNDEZ GARCÍA, J. F., *op. cit.*, pp. 357-358.

56. JIMÉNEZ RIUS, P., *op. cit.*, pp. 83-84.

57. GONZÁLEZ SOLER, O. E., *op. cit.*, pp. 102-104.

ponsables del mismo)⁵⁸, en caso de que el Delegado instructor advirtiese la posible comisión de un ilícito contable, sería la segunda ocasión en que un órgano técnico especializado habría concluido que los hechos son, aparentemente, constitutivos de alcance o, por lo menos, que de forma indiciaria revisten tal apariencia (el primero, recordemos, fue el Consejero de Cuentas de la Sección de Enjuiciamiento que tramitó las Diligencias Preliminares y decidió elevar las actuaciones para que prosiguiese la fase de Actuaciones Previas).

Es exactamente en este último trámite, como expone FERNÁNDEZ GARCÍA⁵⁹, previa formación del ALP, donde se prevé legalmente la primera citación y el primer trámite de audiencia al presunto responsable (junto al resto de interesados) desde que se abrieron las actuaciones preparatorias del procedimiento de reintegro por alcance y se inició toda la instrucción tendente a la averiguación de los hechos que, en un futuro proceso contencioso contable, van a actuar en su contra (recordemos que, en ocasiones, en las Diligencias Preliminares ya queda identificado el indiciario autor), facilitándole el conjunto de las diligencias practicadas y la conclusión que el Delegado instructor se haya formado, y que posteriormente trasladará al ALP, sobre el presunto alcance, a fin de que pueda realizar las alegaciones que estime oportunas y aportar la documentación que tenga por conveniente de cara a su defensa.

Citado el presunto responsable al efecto, se produce el trámite de audiencia propiamente dicho, se le da traslado de la propuesta del ALP, se le vuelve a conceder posibilidades de alegación, se resuelven las mismas, se dicta el ALP definitivo y se le requiere para que deposite o afiance el importe provisional del alcance, más el cálculo, también provisional, de los intereses, bajo apercibimiento de embargo preventivo sobre sus bienes.

58. Aunque la falta de vinculación del ALP para las partes y para el órgano jurisdiccional, de cara a la iniciación del proceso contable, no venga expresamente prevista en la legislación, la misma se desprende de la naturaleza rogada que ostenta esta jurisdicción. En efecto, si bien las fases de fiscalización y de actuaciones previas a la exigencia de responsabilidades contables pueden ser iniciadas de oficio (como también a instancia de parte), lo cierto es que en la fase estrictamente jurisdiccional no ocurre lo mismo, siendo necesario que alguna de las partes legitimadas activamente para ello presenten la correspondiente demanda ejerciendo la acción contable e iniciando el proceso de enjuiciamiento, de lo contrario procederá el archivo de las actuaciones. Son las partes, por tanto, las que tienen el poder de disposición sobre el objeto del proceso y las que, exclusivamente, puede ejercer las pretensiones de reintegro de los perjuicios causados a los fondos públicos, debiendo los órganos de la jurisdicción contable actuar dentro de los límites impuestos por tales pretensiones. De todo ello se desprende que el alcance procesal del ALP es limitado, pero ello no significa que sea nulo. Por lo que, aunque las partes legitimadas no estén plenamente vinculadas por el ALP y, en consecuencia, puedan iniciar la fase de enjuiciamiento aunque el mismo haya concluido la inexistencia de alcance, los hechos en que se fundamente y las personas contra las que se dirija la demanda deben aparecer en el ALP. Por tanto, la desvinculación entre las partes y el resultado de las Actuaciones Previas no puede ser tan absoluta que permita fundamentar una demanda en hechos que no han sido objeto de investigación o contra personas que no hayan sido consideradas provisionalmente responsables y que no hayan tenido conocimiento de las Actuaciones Previas, pues, por un lado, ello generaría una evidente indefensión, proscrita en el art. 24.1 CE (Sentencia de la Sala 3ª del TS, n.º de recurso 10640/1998, de 27 de febrero de 2004, con especial referencia al F.J. 3º) y, por otro, se estaría desvirtuando la auténtica naturaleza de los Delegados instructores, dejando de ser órganos de investigación de posibles ilícitos contables para convertirse en órganos de control de los mismos, extralimitándose con ello en sus funciones, pues el control sobre la ilicitud de los hechos susceptibles de generar responsabilidades contables está legalmente reservado a los órganos jurisdiccionales (GONZÁLEZ SOLER, O. E., *op. cit.*, pp. 85-88, 91 y 99).

59. FERNÁNDEZ GARCÍA, J. F., *op. cit.*, pp. 355-356.

Sin embargo, como expone ENTRENA FABRÉ⁶⁰, dos críticas pudieran hacerse a esta fase de liquidación provisional establecida en el art. 47.1.e) LFTCu, que, a su vez, darían lugar a dos propuestas *de lege ferenda*:

- 1) En primer lugar, el plazo que se concede al presunto responsable (y al resto de interesados: Ministerio Fiscal, Letrado del Estado o, en su caso, legal representación de la entidad perjudicada y denunciante en ejercicio de la acción pública) en esa primera citación para asistir a la audiencia en la que se dictará el ALP, es de sólo diez días hábiles, debiendo, en dicho plazo, aducir todas las alegaciones y aportar cuantos documentos estimara que deban ser tenidos en cuenta por el Delegado instructor. Y lo cierto es que en la mayoría de los supuestos, dicho plazo es claramente insuficiente para tomar conocimiento de las actuaciones y formular todos los argumentos en defensa de los intereses de los indiciariamente responsables.

Sobre este particular, y como propuesta *de lege ferenda*, debiera aumentarse este reducido plazo de diez días hábiles que se concede al presunto responsable para alegaciones y aportación documental, una vez citado a la liquidación provisional, pues pocos son los perjuicios que se derivarían de ello y, sin embargo, muchos los beneficios relativos a sus posibilidades de defensa.

- 2) En segundo lugar, que la propuesta del ALP se conozca en la misma audiencia a la que el presunto responsable es citado puede mermar sensiblemente sus posibilidades de defensa, pese a que en ese mismo acto se le permita realizar de nuevo alegaciones, pues acaba de conocer su contenido exacto y las concretas diligencias en las que el Delegado instructor se ha basado para concluir la supuesta comisión de un ilícito contable. Es decir, aunque en la citación para la liquidación provisional se dé traslado de las actuaciones al presunto responsable y se le conceda un plazo de diez días hábiles para formular alegaciones y aportar documentación en su defensa, no es hasta la audiencia a la que es citado que el mismo conoce la propuesta del ALP, concediéndole en ese mismo acto, de nuevo, la oportunidad de alegar lo que a su derecho convenga y resolviéndose todas sus peticiones (las realizadas tras la citación y las realizadas en el propio acto) en ese mismo instante, tras lo que se dicta el ALP definitivo.

Sin embargo, pudiera ser interesante de cara a la satisfacción de la defensa del presunto responsable, y como propuesta *de lege ferenda*, que en la misma citación a la audiencia para la formación de la liquidación provisional se pusiera a su disposición la propuesta del ALP que el Delegado instructor haya realizado y que así, en el plazo concedido para alegaciones y aportación documental, pueda conocer el razonamiento técnico-jurídico realizado por el órgano instructor que ha concluido en la supuesta comisión de un alcance del que el mismo resulta su presunto responsable.

b) El embargo preventivo

La principal consecuencia que se deriva para el presunto responsable de la formación del ALP es la posible adopción de medidas cautelares, en concreto, el embargo preventivo de sus bienes, si no afianzase o depositase la cuantía a que asciende el supuesto alcance (más

60. ENTRENA FABRÉ, R., *op. cit.*, pp. 8-9.

el cálculo, también provisional, de los intereses), consignado en dicho documento. Es por ello, según ENTRENA FABRÉ⁶¹, que no cabe minusvalorar la trascendencia del ALP, pues, pese a su carácter provisional, genera importantes efectos jurídicos para el supuesto autor, por lo que la brevedad del plazo que se le concede para realizar alegaciones y aportar documentos en su defensa, diez días hábiles, puede generarle graves consecuencias económicas y reputacionales.

No obstante, como informa FERNÁNDEZ GARCÍA⁶², el embargo preventivo que puede ordenar el Delegado instructor constituye una medida asegurativa, o precautoria, que busca compatibilizar, dentro de un razonable equilibrio, la tutela de los intereses en juego que defienden los distintos sujetos intervinientes, y la importancia de adoptar tal medida cautelar en este preciso momento preprocesal es, como indica GONZÁLEZ SOLER⁶³, la eliminación del riesgo de que se consolide el menoscabo de los caudales públicos alcanzados.

Por tanto, una propuesta *de lege ferenda* que podría hacerse respecto a toda esta fase de Actuaciones Previas, al igual que indicamos en la fase de Diligencias Preliminares, es conceder el correspondiente trámite de audiencia a todos los interesados, principalmente al investigado, desde que se abren las mismas o, en su caso, desde que se identifica al responsable indiciario, pues todas las diligencias de investigación que, en su día, actuarán en su contra, se realizan sin su conocimiento. Creemos que, pese a que es doctrina reiterada del TCu⁶⁴ que los principios de contradicción y audiencia bilateral no resultan aplicables a la instrucción de los procedimientos de alcance, ni en esta fase ni en las Diligencias Preliminares, sería interesante reflexionar sobre ello, pues serían muy pocos los perjuicios que se derivarían de aceptar la adopción de dichos principios y muchos los beneficios, de cara al respeto irrestricto de todas las garantías y derechos de los intervinientes en cualquier fase procedimental, sea ésta previa o jurisdiccional.

4. El recurso innominado del art. 48 LFTCu

Contra las resoluciones dictadas en las Actuaciones Previas ante el Delegado instructor, solamente se dará el recurso prevenido en el art. 48 LFTCu, al que la doctrina ha bautizado como innominado⁶⁵, a interponer en un plazo de cinco días ante la Sala de Justicia del TCu, y únicamente procederá cuando no se accediera a completar las diligencias con los extremos que los comparecidos señalaren o cuando se causare indefensión. Como expone CASANA MERINO⁶⁶, se trata de un recurso especial y sumario, *per saltum*, es

61. ENTRENA FABRÉ, R., *op. cit.*, p. 9.

62. FERNÁNDEZ GARCÍA, J. F., *op. cit.*, p. 355.

63. GONZÁLEZ SOLER, O. E., *op. cit.*, pp. 103.

64. A modo de ejemplo, véase el Auto n.º 14/2018, de 30 de mayo, de la Sala de Justicia del TCu.

65. Véase, por ejemplo, MEDINA GUIJARRO en AGULLÓ AGÜERO, A. y MEDINA GUIJARRO, J.: «El futuro del enjuiciamiento contable», en *Revista Española de Control Externo*, vol. IV, n.º 12, tomo 1, 2002, p. 85, artículo que forma parte de una mesa redonda homónima.

66. CASANA MERINO, F.: «Los recursos ante la jurisdicción contable», en *Auditoría Pública*, n.º 20, 2000, p. 63, haciéndose eco de una abundante jurisprudencia consolidada de la Sala de Justicia del TCu, entre la que pode-

decir, sin que los hechos hayan pasado por la primera instancia procesal, de contenido limitado, cuya finalidad es ofrecer a los intervinientes en las Actuaciones Previas (entidad pública perjudicada, Ministerio Fiscal, presunto responsable y cuantas personas se consideren perjudicadas) un medio de impugnación de aquellas resoluciones del Delegado instructor que pudieran menoscabar sus posibilidades de defensa. Es decir, el recurso tiene unos motivos tasados en base a los cuales la Sala de Justicia del TCu cumple un papel de garante del derecho fundamental a la defensa, pero no de órgano decisor del fondo del asunto.

No se trata, pues, como informa FERNÁNDEZ GARCÍA⁶⁷, de una segunda instancia en la que se dé un conocimiento de los hechos objeto de debate, de ahí que la Sala no deba entrar a conocer de la calificación jurídico-contable de la conducta de los presuntos responsables, ni tampoco del fondo del asunto sometido a enjuiciamiento, reservado al procedimiento jurisdiccional propiamente dicho, pues se estaría invadiendo, ilegalmente, el ámbito de competencia funcional atribuido imperativamente a los Consejeros de Cuentas, como órganos de la primera instancia contable.

En cuanto a su tramitación, como informa VACAS GARCÍA-ALÓS⁶⁸, la norma omite cualquier referencia acerca del procedimiento a seguir, simplemente señala, con un alto grado de imprecisión, los presupuestos objetivos de su interposición, por lo que ha sido la jurisprudencia de la Sala de Justicia del TCu la que se ha encargado de delimitar las diferentes fases de su sustanciación:

- a) Interposición: habrá de hacerse en el plazo de cinco días desde el día siguiente al que se notificó la resolución, plazo que ha de entenderse de caducidad⁶⁹, y ante el mismo órgano que la dictó⁷⁰;
- b) Emplazamiento: presentado el recurso innominado, el órgano que había dictado la resolución que mediante el mismo se recurre lo tiene por interpuesto y lo eleva a la Sala de Justicia del TCu, con emplazamiento a las partes por término común de otros cinco días;
- c) Admisión: recibido el recurso por la Sala, ésta lo admite o lo inadmite. En el caso de la admisión a trámite, que lo es a un solo efecto, y que no produce la suspensión del procedimiento en que se promueve⁷¹, se otorga al recurrente un plazo de cinco días para formular las correspondientes alegaciones relativas a los presupuestos objetivos del mismo (recordemos, que no se accediera a completar las diligencias con los extremos que los comparecidos señalaren o que se causare indefensión);

mos destacar el Auto n.º 44/1993, de 16 de diciembre y el Auto n.º 45/1993, de 16 de diciembre (con cita de otros Autos de fecha de 8 de abril, 29 de mayo y 29 de octubre, todos ellos del año 1992).

67. FERNÁNDEZ GARCÍA, J. F., *op. cit.*, p. 360, con cita del Auto n.º 19/1997, de 21 de marzo, de la Sala de Justicia del TCu.

68. VACAS GARCÍA-ALÓS, L.: «La judicialización del Tribunal de Cuentas y su dimensión constitucional», *op. cit.*, pp. 40-41. Esta misma imprecisión legal la encontrábamos en el recurso del art. 46.2 LFTCu, ya expuesta anteriormente.

69. CASANA MERINO, F., *op. cit.*, p. 64.

70. DE LA CUEVA IRANZO, F., *op. cit.*, p. 168.

71. CASANA MERINO, F., *op. cit.*, p. 64.

- d) Tramitación: transcurrido dicho plazo para alegaciones, y habiendo sido éstas formuladas o no por el recurrente, se dará traslado de todo lo actuado al resto de partes por término común de otros cinco días, para que éstas puedan impugnar o no el recurso y manifestar lo que a su derecho convenga;
- e) Resolución: finalizado el trámite de alegaciones, la Sala resolverá lo procedente, decisión contra la que no cabrá recurso alguno, lo que le otorga los efectos de la cosa juzgada formal⁷², sin perjuicio de lo que sobre ello se pueda acordar en el posterior proceso contencioso y de lo que, en su día, si procediera, se pudiera alegar al respecto en la casación ante el TS.

Una de las críticas que pudiera hacerse a la tramitación de este recurso, y que daría lugar a otra reflexión y propuesta *de lege ferenda*, sería la necesidad de concretar los presupuestos objetivos de su interposición. Respecto al segundo de los motivos, «que se causare indefensión», no hay mucho que decir, se trata del principio general del Derecho que rige en nuestro ordenamiento jurídico en virtud del cual se proscribe la indefensión provocada por los Poderes Públicos a los ciudadanos. La profundización en este principio general excedería, por mucho, el objeto del presente estudio, por lo que no nos adentraremos en el mismo.

Es respecto al primero, que no se accediera a completar las diligencias con los extremos que los comparecidos señalaran, donde creemos que sería necesaria una mayor precisión, pues como acertadamente informa GONZÁLEZ SOLER⁷³, parece haber cierta contradicción entre: i) por un lado, la redacción literal de la norma, pues de la misma parece desprenderse que debiera accederse a la práctica de todas las diligencias de prueba que hayan sido solicitadas durante la tramitación de las Actuaciones Previas, pues lo contrario sería un motivo de recurso; y ii) por otro, la doctrina jurisprudencial de la Sala de Justicia del TCu, según la cual el Delegado instructor solamente tiene obligación de practicar aquellas diligencias de prueba que resulten necesarias para fundamentar su opinión sobre la existencia o inexistencia de alcance (algo que, además, resulta muy peligroso, pues en la práctica podría dar lugar a que su actuación pudiera ser inmune al control jurisdiccional).

La justificación que ha dado la jurisprudencia a la doctrina que acaba de exponerse la encontramos en FERNÁNDEZ GARCÍA⁷⁴: la posibilidad de llevar a cabo la totalidad del despliegue probatorio que pudiera solicitar el interesado supondría anticipar el periodo de práctica de la prueba que está reservado a la primera instancia procesal.

Por ello, sería recomendable que se especificara legalmente qué concretas diligencias se deberían denegar, o en qué específicas circunstancias debería hacerse, para que prosperase el recurso innominado del art. 48 LFTCu en base a tal motivo, sin que ello invadiese la fase probatoria del enjuiciamiento contable reservada legalmente a la primera instancia de la jurisdicción contable y permitiendo así que la actuación del Delegado instructor no fuera discrecional y quedara bajo la órbita del control jurisdiccional de la Sala de Justicia del TCu.

72. GALÁN SÁNCHEZ, R. M., *op. cit.*, p. 120.

73. GONZÁLEZ SOLER, O. E., *op. cit.*, p. 101.

74. FERNÁNDEZ GARCÍA, J. F., *op. cit.*, p. 360.

5. Conclusiones

Como señala CUBILLO RODRÍGUEZ⁷⁵, resultaría reiterativo y asistemático recoger en este apartado un esquema de las actuaciones analizadas a lo largo del presente trabajo. Por ello, en su lugar, se considera más apropiado presentar un resumen de las principales propuestas *de lege ferenda* formuladas durante esta investigación, en tanto que constituyen, a nuestro juicio, las auténticas conclusiones que pueden ser extraídas sobre todo lo expuesto acerca de las actuaciones preparatorias a la exigencia de responsabilidad contable por alcance:

- **PRIMERA.**—Superar legalmente la doctrina jurisprudencial actual de la Sala de Justicia del TCu, que niega la existencia de los principios de contradicción y audiencia bilateral en la fase de actuaciones preparatorias del procedimiento de reintegro por alcance y, en consecuencia, establecer la necesidad de adelantar el trámite de audiencia al presunto responsable al mismo momento en que éste quede identificado. Esta reforma debería proceder desde la apertura de las Diligencias Preliminares, sin embargo, si el legislador entendiera que tal fase es simplemente de depuración y no una auténtica instrucción, desestimando, por tanto, esta primera propuesta, resultaría imprescindible, al menos, reconocer tales principios en la fase de Actuaciones Previas ante el Delegado instructor, donde efectivamente se realizan verdaderas diligencias de investigación que, en su día, actuarán en contra del sujeto pasivo del procedimiento de reintegro por alcance, por lo que sería fundamental, de cara a su defensa, que las conociese desde su apertura o, en su caso, desde su identificación como presunto responsable.
- **SEGUNDA.**—Eliminar del art. 26.2 LOTCu la posibilidad de que el cargo de Delegado instructor recaiga en un funcionario no adscrito al TCu y que preste servicio en la provincia donde se haya detectado el supuesto de alcance, para evitar: 1) problemas derivados de la ausencia de tecnicidad de tales funcionarios para la realización de la instrucción contable y 2) los riesgos de que la imparcialidad se vea comprometida si la instrucción contable queda en manos de un funcionario adscrito a una Administración Pública que luego pudiera actuar como parte en el procedimiento contencioso.
- **TERCERA.**—Concretar los cauces específicos por los que debiera tramitarse la delegación en los OCEX de la instrucción previa al procedimiento de reintegro por alcance, establecida en el art. 26.3 LOTCu, determinando los supuestos objetivos en que ésta pudiera darse y, sobre todo, precisando qué se delega: 1) la facultad de instruir como órgano colegiado, 2) la facultad de nombrar directamente a una persona física como Delegado instructor o 3) la facultad de proponerla para que sea nombrada por el TCu.
- **CUARTA.**—Incluir en el art. 47 LFTCu una concreción del objeto de las actuaciones que se van a practicar en la instrucción contable: 1) de forma principal, la determinación provisional de los hechos, de los presuntos responsables y de la cuantía del al-

75. CUBILLO RODRÍGUEZ, C.: «Hacia una teoría general sobre la corrupción en la vida pública», *op. cit.*, p. 67.

cance, de cara a facilitar las pretensiones de las partes del proceso contencioso, y 2) de forma secundaria, el aseguramiento del resarcimiento del perjuicio causado a los fondos públicos mediante el requerimiento al supuesto autor para prestar depósito o fianza y, en caso de no hacerlo, a través del embargo preventivo de sus bienes en cuantía suficiente para cubrir el alcance detectado.

- **QUINTA.**—Ampliar, de forma razonable, el plazo de dos meses establecido en el art. 47.4 LFTCu para la realización de las diligencias propias de la instrucción contable, pues la práctica ha demostrado, y la Sala de Justicia del TCu se ha hecho eco de ello, que el mismo es insuficiente debido, principalmente, a la complejidad, y en ocasiones cantidad, de las actuaciones de investigación que deben realizarse en esta fase para determinar, indiciariamente, los hechos, personas y cuantía del alcance.
- **SEXTA.**—Aumentar el reducido plazo de diez días hábiles que se concede al presunto responsable para alegaciones y aportación documental, una vez citado a la liquidación provisional de las Actuaciones Previas ante el Delegado instructor, pues pocos son los perjuicios que se derivarían de ello y, sin embargo, muchos los beneficios relativos a sus posibilidades de defensa, teniendo en cuenta las importantes consecuencias y efectos jurídicos que para él se derivan del dictado del ALP, en concreto, el requerimiento para afianzar o depositar la cuantía provisional objeto de alcance o, en caso contrario, el embargo preventivo de sus bienes.
- **SÉPTIMA.**—En línea con la conclusión anterior, establecer que en la misma citación a la audiencia para la formación de la liquidación provisional prevista en el art. 47.1.e) LFTCu se pusiera a disposición del presunto responsable no sólo la totalidad de las actuaciones desarrolladas por el Delegado instructor, sino también la propuesta del ALP que este haya elaborado. Ello permitiría que, durante el plazo conferido para formular alegaciones y aportar documentación, el presunto responsable tuviera pleno conocimiento del contenido y fundamento técnico-jurídico de las conclusiones alcanzadas por el órgano instructor, reforzando así sus posibilidades de defensa y asegurando un ejercicio pleno de las garantías propias de esta fase preprocesal del procedimiento contable.
- **OCTAVA.**—Determinar los presupuestos objetivos de la interposición del recurso inominado del art. 48 LFTCu, respecto al primero de sus motivos, que no se accediera a completar las diligencias con los extremos que los comparecidos señalaren, y especificar legalmente qué concretas diligencias se deberían denegar, o en qué específicas circunstancias debería hacerse, para que el mismo pudiera prosperar, sin que ello invadiese la actividad probatoria plena reservada a los Consejeros de Cuentas de la primera instancia procesal de la jurisdicción contable e impidiendo la actuación discrecional del Delegado instructor, pues la misma quedaría controlada por la Sala de Justicia del TCu.

Bibliografía

AGULLÓ AGÜERO, A. y MEDINA GUIJARRO, J.: «El futuro del enjuiciamiento contable», en *Revista Española de Control Externo*, vol. IV, n.º 12, tomo 1, 2002, pp. 65-87.

AGÚNDEZ FERNÁNDEZ, A.: «Naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», en AA. VV.: *El Tribunal de Cuentas en España (vol. I)*, Instituto de Estudios Fiscales (Dirección General de lo Contencioso del Estado), Madrid, 1982, pp. 195-233.

ARNEDO ORBAÑANOS, M. A.: «El control de la corrupción por el Tribunal de Cuentas: posibilidades y limitaciones», en *Revista Española de Control Externo*, vol. I, n.º 3, 1999, pp. 61-89.

CANGA ARGÜELLES, J.: *Diccionario de Hacienda con aplicación a España (tomo II)*, Imprenta de Don Marcelino Calero y Portocarrero, Madrid, 1834.

CASANA MERINO, F.: «Los recursos ante la jurisdicción contable», en *Auditoría Pública*, n.º 20, 2000, pp. 62-70.

CORTELL GINER, R.: «Aspectos críticos de la responsabilidad contable», en *Auditoría Pública*, n.º 43, 2007, pp. 51-66.

«Propuestas de reforma en materia de responsabilidad contable», en *Auditoría Pública*, n.º 58, 2012, pp. 77-84.

CUBILLO RODRÍGUEZ, C.: «La fase instructora de los procedimientos de reintegro por alcance», en *Crónica 1992-1993 del Tribunal de Cuentas*, Asociación de Letrados y Auditores y Servicio de Publicaciones del Tribunal, 1994, pp. 201-239.

La jurisdicción del Tribunal de Cuentas, Comares, Granada, 1999.

«Hacia una teoría general sobre la corrupción en la vida pública», en *Revista Española de Control Externo*, vol. IV, n.º 11, 2002, pp. 37-70.

«La fiscalización en la jurisprudencia», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XV, n.º 45, 2013, pp. 63-78.

*Aspectos jurídicos del despilfarro en la gestión de los fondos públicos*², Dykinson, Madrid, 2021.

DE LA CUEVA IRANZO, F.: «Aspectos jurídico-procesales del enjuiciamiento contable», en SALA SÁNCHEZ P. y MARTÍN NOVAL, L.: *El Tribunal de Cuentas: fiscalización y enjuiciamiento*, CGPJ, Madrid, 2004, pp. 149-178.

DE MENDIZÁBAL ALLENDE, R.: «Función y esencia del Tribunal de Cuentas», en *Revista de Administración Pública*, n.º 46, 1965, pp. 13-68.

ENTRENA FABRÉ, R.: «El derecho de defensa en las actuaciones previas al procedimiento de reintegro por alcance del Tribunal de Cuentas», en *Diario La Ley*, n.º 9767, 2021.

FERNÁNDEZ GARCÍA, J. F.: «La responsabilidad contable: el reintegro por alcance», en *Revista de Administración Pública*, n.º 192, 2013, pp. 339-379.

FERNÁNDEZ PIRLA, J. M.: «El Tribunal de Cuentas de España», en FERNÁNDEZ PIRLA, J. M. y SALA SÁNCHEZ, P.: *El Tribunal de Cuentas, ayer y hoy*, Servicio de Publicaciones del Tribunal de Cuentas, Madrid, 1987, pp. 9-40.

GALÁN SÁNCHEZ, R. M.: *El enjuiciamiento contable (el control de la gestión de fondos públicos por el Tribunal de Cuentas)*, Instituto de Estudios Fiscales (Ministerio de Hacienda), Madrid, 2001.

GARCÍA MARTÍNEZ, S. y SILVESTRE DELGADO, S.: «Las relaciones entre las secciones de Fiscalización y Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas desde el punto de vista del control externo», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XXV, n.º 73, 2023, pp. 64-85.

GIMENO SENDRA, V.: «El Tribunal de Cuentas y el derecho «a un proceso con todas las garantías»», en *Diario La Ley*, n.º 8379, 2014.

GÓMEZ SÁNCHEZ, Y.: *El Tribunal de Cuentas: el control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*, UNED, Madrid, 2001.

GONZÁLEZ RIVAS, J. J.: «El recurso de casación contra las resoluciones dictadas por el Tribunal de Cuentas», en *Revista Española de Control Externo*, vol. VII, n.º 21, 2005, pp. 11-32.

GONZÁLEZ SOLER, O. E.: «Las actuaciones preparatorias de los procesos contables», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XV, n.º 45, 2013, pp. 79-109.

ÍÑIGUEZ HERNÁNDEZ, D.: «Evolución y reforma de la jurisdicción contable», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XXIV, N.º 74, 2022, pp. 44-49.

ÍÑIGUEZ HERNÁNDEZ, D. y RODRÍGUEZ-VILLASANTE GONZÁLEZ, G.: «Presente y futuro de la jurisdicción contable. Crónica de la jornada celebrada en el Consejo General del Poder Judicial el 20 de mayo de 2024», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XXVI, n.º 76, 2024, pp. 112-125.

JIMÉNEZ RIUS, P.: «La responsabilidad contable: modificaciones y mejoras imprescindibles», en *Presupuesto y gasto público*, n.º 86, 2017, pp. 75-90.

MARTÍNEZ PÉREZ, A.: *El Tribunal de Cuentas en España: análisis de sus memorias (1874-1934)*, Aranzadi, Pamplona, 2008.

MIRA ROS, M. C.: «El tribunal de cuentas ante el desafío de la sociedad actual», discurso de ingreso a la Real Academia de Doctores de España pronunciado en el acto de su toma

de posesión como académica de número, Madrid, 2016.

«El Tribunal de Cuentas un órgano jurisdiccional», en *Anales de la Real Academia de Doctores de España*, vol. 6, n.º 2, 2021, pp. 191-195.

NÚÑEZ PÉREZ, M.: «Reforma de la legislación del Tribunal de Cuentas: Fiscalización», en *Revista Española de Control Externo*, vol. IV, n.º 12, tomo 2, 2002, pp. 173-201.

PAJARES GIMÉNEZ, J. A.: «El diseño de las actuaciones previas en el ámbito de la armonización de la jurisdicción contable», en *Revista Española de Control Externo*, vol. II, n.º 6, 2000, pp. 153-183.

PÉREZ TÓRTOLA, A.: «Reforma de la legislación del Tribunal de Cuentas: Enjuiciamiento», en *Revista Española de Control Externo*, vol. IV, n.º 12, tomo 2, pp. 203-214.

TCu: La institución – Presentación (<https://www.tcu.es/es/institucion/sobre-nosotros/>).

TORRES MORATO, M. A.: «La responsabilidad contable», en *Revista Española de Control Externo*, vol. XXV, n.º 73, 2023, pp. 10-47.

VACAS GARCÍA-ALÓS, L.: *El Tribunal de cuentas: Enjuiciamiento contable y jurisprudencia constitucional*, La Ley Actualidad, Madrid, 1998.

«La judicialización del Tribunal de Cuentas y su dimensión constitucional», en *Cuadernos de Derecho Público*, n.º 29, 2006, pp. 19-57.