

## PRÓLOGO

**E**L Tribunal de Cuentas, y en particular aquella de sus funciones que recibe el nombre de “enjuiciamiento contable” o “función jurisdiccional”, no ha atraído demasiado la atención de los estudiosos pertenecientes al ámbito universitario. La doctrina existente sobre el Tribunal, de volumen creciente y calidad en muchos casos excelente, proviene en su mayor parte, por razones fácilmente comprensibles, de personas vinculadas profesionalmente al propio Tribunal o a los órganos administrativos de control financiero interno. Dicha doctrina se recoge además en publicaciones cuyo círculo de difusión no es muy extenso; casi podría decirse que en buena medida coincide con los mismos ámbitos en los que se genera, en una especie de autoconsumo. Por eso es motivo de satisfacción que una profesora universitaria como es la doctora Rosa María Galán Sánchez, de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid, haya tomado el enjuiciamiento contable como tema de investigación. Una primera versión de los resultados de ésta, que constituye el antecedente de la monografía que el lector tiene ante sí, fue presentada como trabajo científico original en el segundo ejercicio del concurso a una plaza de Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de dicha Facultad, que la doctora Galán ganó brillantemente y de cuyo Tribunal tuve la satisfacción de formar parte.

En aquellos sistemas donde el control externo de la actividad financiera del sector público está a cargo de un Tribunal de Cuentas y no de un órgano unipersonal, como sucede en los países anglosajones y en los que han adoptado su modelo, no siempre se atribuye a aquéllos la función de depurar la responsabilidad civil en que hayan podido incurrir los encargados de la gestión de los caudales públicos, en la que consiste la función jurisdiccional. Ésta es característica del modelo francés o latino de Tribunal de Cuentas, por contraposición al modelo germánico. Es más, en este tipo de Tribunal de Cuentas esta función de enjuiciamiento contable precede históricamente a la función de fiscalización de las cuentas públicas: el Tribunal se crea para examinar las cuentas, todas ellas, y o bien descargar de responsabilidad a los gestores o bien exigirles aquélla en que hayan podido incurrir. Lo que en este modelo se enjuicia son, pues, en primer lugar las cuentas mismas. La función de control financiero, que se traduce en informes a los órganos políticos (a las Cortes en nuestro ordenamiento), se desarrolla como un subproducto de la anterior, mediante el cual se aprovecha el juicio que el examen de las cuentas permite formarse sobre la actuación económica de los órganos públicos. Modernamente, sin embargo, la función fiscalizadora ha pasado a ocupar el puesto preeminente entre las de los Tribunales de Cuentas de tipo francés, como lo pone claramente de manifiesto la Constitución Española, que, en su artículo 136.1, define al Tribunal de Cuentas como “el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público”.

Esta evolución parece que hubiera debido llevar de manera natural a la supresión de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, cuya pervivencia constituye un claro anacronismo. En efecto, la atribución de esta función es un residuo del Ancien Régime en el que órganos administrativos desempeñaban competencias jurisdiccionales, como es el caso señaladamente del Consejo de Estado francés y, siguiendo su modelo, del italiano, en los cuales se ha tenido que acabar por admitir la naturaleza jurisdiccional de estos órganos. En un sistema de jurisdicción contenciosa plenamente judicializado como el español, la función de enjuiciamiento contable del Tribunal de Cuentas es una pieza que tiene difícil encaje en el sistema.

En primer lugar, la atribución de dicha función al Tribunal de Cuentas origina un sistema de considerable e innecesaria complejidad. Por una parte, en aquellos supuestos como la malversación de caudales públicos en los que la conducta del responsable sea constitutiva de delito, dicha atribución constituye una excepción al principio general según el cual la determinación de la responsabilidad civil derivada del delito corresponde a los Tribunales penales. Por otra parte, de los artículos 140 y siguientes de la Ley General Presupuestaria, en conexión con las Leyes Orgánica y de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, resulta un sistema laberíntico de competencias y procedimientos. Con arreglo a este sistema, si la infracción de las normas de la contabilidad pública constituye alcance o malversación (unas veces la legislación menciona a ambos, otras sólo al primero) la competencia pasa directamente al Tribunal y el procedimiento que se sigue, en su caso, es el de reintegro por alcance.

En cambio, cuando se trata de otra clase de infracción –que no sea el retraso en la rendición de las cuentas o su presentación con graves defectos, para los que la ley prevé simplemente un requerimiento y eventualmente una multa coercitiva (art. 42 LOTCu)– el curso procesal depende de que aquélla se haya descubierto con ocasión del examen de las cuentas o con independencia de éste. En el primer caso se forma la pieza separada que prevé el artículo 45 LFTCu y, si procede, se sigue el llamado juicio de cuentas, denominación ésta que proviene de épocas pasadas en las que, como hemos recordado más arriba, eran las propias cuentas las que eran objeto de enjuiciamiento, pero que en la actualidad carece por completo de sentido.

En el segundo caso se sigue un procedimiento administrativo (art. 144.1 LGP), que, tratándose de la Administración del Estado, se halla regulado por el R.D. 700/1988, de 1 de julio, sobre expedientes administrativos de responsabilidad contable derivados de las infracciones previstas en el Título VI de la Ley General Presupuestaria. Esta disposición constituye, a su vez, una norma especial respecto al Reglamento de los procedimientos en materia de responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas, aprobado por R.D. 429/1993, de 26 de marzo, que regula también la responsabilidad de las autoridades y personal al servicio de las Administraciones públicas por daños y perjuicios causados a éstas. En el supuesto de que los daños o perjuicios se deriven de acciones u omisiones que den lugar a responsabilidad contable, el artículo 20.2 del citado Reglamento remite a la Ley General Presupuestaria y a la legislación del Tribunal de Cuentas y, en el ámbito de la Administración General del Estado, al R.D. 700/1988. Sin embargo, el Tribunal de Cuentas puede intervenir en estos asuntos en los que se ha seguido un procedimiento administrativo por una doble vía: por avocación del expediente (art. 41.1 LOTCu) y por

recurso contra la resolución de éste ante la Sala de Apelación del Tribunal (arts. 41.2 LOTCu y 54.1, a) LFTCu).

Por lo demás, la distinción entre los dos procedimientos de la jurisdicción contable es en gran medida artificial, como se pone de manifiesto por las remisiones a la regulación del juicio de cuentas que hacen los artículos dedicados al procedimiento de reintegro por alcance en la Ley de Funcionamiento. La diferencia más llamativa entre ambos consiste en que mientras que el juicio de cuentas sigue, salvo algunas especialidades menores en parte comunes con el procedimiento de reintegro por alcance, los trámites del contencioso-administrativo ordinario (art. 71 LFTCu), el procedimiento de reintegro se ajusta a los del juicio declarativo que corresponda a la cuantía del alcance, según la Ley de Enjuiciamiento Civil (art. 73.2). Según el Preámbulo de la Ley de Funcionamiento “la razón de la separación es clara: mientras que el alcance supone la existencia de un saldo negativo e injustificado de una cuenta, fácilmente constatable en un mero examen y comprobación de la misma y que, por esa razón, puede sin dificultad discurrir por los cauces del juicio declarativo que corresponda a su cuantía, los demás supuestos de responsabilidad implican, las más veces, un complejo proceso de fiscalización y constatación de datos –menoscabo en caudales y efectos públicos, infracción de precepto legal regulador del régimen presupuestario y de contabilidad que resulte aplicable, relación de causa a efecto, etcétera–, que sólo a través de un proceso declarativo como el ordinario contencioso-administrativo pueden ser clarificados con las adecuadas garantías”.

Sin embargo, esta explicación no resulta convincente, a nuestro juicio. En primer lugar, parte de un presupuesto sumamente discutible, como es que la existencia del alcance, la infracción contable de mayor gravedad, que causa un daño inmediato al patrimonio público, se deduce sencillamente de la mera observación de las cuentas. De ésta podrá inferirse la existencia del saldo negativo, pero la figura del alcance (o la malversación) tiene otros elementos de carácter objetivo, como puede ser la justificación de la diferencia, o subjetivo, fundamentalmente el dolo o culpa grave del presunto responsable, cuya determinación puede presentar una notable dificultad. Pero aunque el mencionado presupuesto fuese acertado, no hay ninguna razón para sostener que el proceso civil sea especialmente adecuado para la decisión de las controversias simples, en las que existen pruebas plenas de los hechos litigiosos. Paradójicamente los datos que, según el Preámbulo de la LFCu, exigirían “un complejo proceso de fiscalización y constatación” parecen más propios del alcance o la malversación que de las demás infracciones. Y tampoco se ve la razón por la cual el proceso contencioso-administrativo sería más adecuado que el civil para resolver tales dificultades “con las adecuadas garantías”. En realidad, para un sector importante de la doctrina el proceso contencioso-administrativo no es sino un proceso civil especial, como lo demuestra la remisión que la disposición final 1.<sup>a</sup> de la LJC hace a la Ley de Enjuiciamiento Civil como derecho supletorio.

Todos los problemas anteriores, y el que seguidamente se expondrá, tendrían una sencilla solución si se suprimiese la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, lo cual tendría la ventaja de permitir que este importante órgano concentrase sus recursos en la que constituye en la actualidad su función esencial, que es la fiscalización financiera del sector público. La depuración de la responsabilidad contable se insertaría en el sistema común de enjuiciamiento de la responsabilidad por daños causados a las Administraciones públicas por las autoridades y personal a su

servicio previsto en la LRJ-PAC 30/1992, en concreto en los apartados 3 y 4 del artículo 145. Dicho sistema consiste en un expediente administrativo regulado en el artículo 21 del Reglamento de los procedimientos de las Administraciones públicas en materia de responsabilidad patrimonial, antes citado, tras el cual se abre plenamente la vía contenciosa.

Los problemas procedimentales que plantea la subsistencia de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas no son, sin embargo, los más graves. Mucha mayor entidad tienen las impugnaciones que se le hacen desde la perspectiva del derecho fundamental al juez ordinario predeterminado por la ley que establece el artículo 24.2 de la Constitución. Para que este derecho pueda considerarse respetado en el ámbito de la responsabilidad contable es indispensable, como es obvio, que se reconozca que la naturaleza del Tribunal de Cuentas, en cuanto órgano al que se atribuye la función de enjuiciamiento contable –como órgano de fiscalización su naturaleza administrativa parece bastante clara, por más que esté al margen de la organización de la Administración pública–, es jurisdiccional. Pero esta tesis no es en absoluto pacífica; antes bien, dicha naturaleza es una de las cuestiones más antiguas y controvertidas que suscita este órgano. No es este el lugar adecuado para detenernos en su examen, por otra parte competentemente realizado en la obra que prologamos. Pero sí queremos exponer aquí nuestra opinión en el sentido de que la cuestión no está definitivamente resuelta por el Tribunal Constitucional, a pesar de que puedan producir esta impresión sus pronunciamientos más recientes en esta materia.

La última de las sentencias dictadas por el Tribunal Constitucional en la que se aborda este problema es la 215/2000, de 18 de septiembre, recaída en un recurso de amparo contra un auto de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo que declaró inadmisibles un recurso contencioso (ordinario, no de casación) contra una sentencia del Tribunal de Cuentas. Los argumentos del recurrente versaban sobre la falta de carácter jurisdiccional de este órgano, la cual entrañaría una transgresión del artículo 24 de la Constitución. La existencia de los recursos de casación y revisión ante el Tribunal Supremo, cuando concurren los correspondientes requisitos, no bastaría, dada su naturaleza, para evitar dicha vulneración.

El Tribunal Constitucional rechaza estas alegaciones y deniega el amparo basándose para ello, en primer término, en la alusión que el artículo 136.2 de la Constitución hace a la “jurisdicción” del Tribunal de Cuentas, que interpreta de modo estrictamente literal, en virtud de la doctrina (STC 72/1984, de 14 de julio) según la cual “una interpretación del texto constitucional que conduzca a un resultado distinto de su literalidad sólo puede ser admitida cuando existe ambigüedad en el mismo o ésta se derive de la falta de cohesión o coherencia sistemática entre preceptos constitucionales”. El Tribunal considera que “ni la imagen de la institución que tuvo ante sí el constituyente, ni los antecedentes inmediatos del precepto constitucional antes mencionado, ni, en fin, la interpretación sistemática del término ‘jurisdicción’ en la Constitución permiten acoger la tesis del recurrente de amparo”. Sin embargo, la equivocidad del término “jurisdicción” es manifiesta y no es ni mucho menos evidente que cuando lo emplea el artículo 136.2 de la Constitución esté queriendo atribuir naturaleza jurisdiccional al Tribunal de Cuentas. Tampoco es concluyente el hecho de que las Leyes anteriores de este órgano, que cita el Tribunal Constitucional, utilizasen este término, lo cual no impidió que durante su vigencia fuese viva-

mente discutida su naturaleza y autorizados sectores doctrinales sostuvieran que ésta era administrativa.

Por otra parte, la STC 215/2000 se apoya ampliamente en su propia doctrina precedente, contenida fundamentalmente en las sentencias 187/1988 y 18/1991, que resuelven sendos recursos de inconstitucionalidad contra las Leyes de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña y el Consejo de Cuentas de Galicia. En ellos se impugnaba, por lo que aquí nos interesa, la atribución a dichos órganos autonómicos de funciones de enjuiciamiento de la responsabilidad contable. Las afirmaciones relativas a la naturaleza de la función de enjuiciamiento contable de la primera de las dos sentencias citadas, a las que se adhiere la segunda, se contienen en el segundo de sus fundamentos jurídicos, y están hechas en el contexto de la distinción entre dicha función y la fiscalizadora, confundidas en la argumentación del Abogado de la Generalidad. Además, el Tribunal Constitucional hace tales afirmaciones con base en los preceptos de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y solamente cita el artículo 136.2 de la Constitución para indicar que la expresión “jurisdicción propia” que éste utiliza es reproducida por dicha Ley Orgánica.

La argumentación de la sentencia está dirigida a demostrar que la función de enjuiciamiento, a diferencia de la fiscalizadora, es exclusiva del Tribunal de Cuentas del Reino, tesis que resume plásticamente la STC 18/1991 al afirmar que “el Tribunal de Cuentas es supremo, pero no único, cuando fiscaliza, y único, pero no supremo, cuando enjuicia la responsabilidad contable”. Es en este contexto en el que hay que entender las afirmaciones acerca de la naturaleza de las funciones del Tribunal de Cuentas: “la distinta naturaleza de ambas funciones explica que, mientras la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas califica a éste como supremo órgano fiscalizador (art. 1.1), en cambio lo considere, en cuanto a su función de enjuiciamiento contable, único en su orden, abarcando su jurisdicción –que tiene el carácter de exclusiva y plena– todo el territorio nacional (art. 1.2)”. No cabe la menor duda de que la naturaleza de ambas funciones del Tribunal de Cuentas es profundamente diversa. Pero, a nuestro juicio, las referencias que la sentencia hace en este contexto, citando literalmente la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, a la naturaleza jurisdiccional de la función de enjuiciamiento no tienen que interpretarse necesariamente como un pronunciamiento en el sentido de su plena equiparación a la jurisdicción propia de los Tribunales de Justicia, que sería lo decisivo a efectos del derecho al juez natural predeterminado por la ley del artículo 24.2 de la Constitución. Desde este punto de vista dichas referencias tienen, en cierto modo, el carácter de obiter dicta.

El recurrente en amparo de la Sentencia 215/2000 había formulado además en sustento de su tesis otras alegaciones no baladíes. Así, manifestó, según el Antecedente 3.º, que a su juicio falta el requisito de la neutralidad del Tribunal de Cuentas en el ejercicio de sus funciones de enjuiciamiento contable “porque dicho órgano no es ajeno a los asuntos sobre los que desarrolla tal función, sino que, antes bien, es él mismo quien ha creado el conflicto con el ciudadano afecto con ocasión de su tarea de fiscalización de las cuentas públicas”. También puso de manifiesto el recurrente, según se deduce del resumen que hace el Antecedente 12.º de las alegaciones del Abogado del Estado, que la función jurisdiccional puede ser ejercida por un Consejero que no sea licenciado en Derecho, posibilidad que nos sitúa en los antípodas en un órgano jurisdiccional en sentido estricto. El Abogado del Estado no discute ninguna de estas dos alegaciones; por el contrario, reconoce “que no existe nin-

guna regla especial de abstención o recusación que impida que el Consejero que ha participado en un procedimiento de fiscalización intervenga en las funciones jurisdiccionales posteriores” y admite la posibilidad de la hipótesis relativa a la titulación del Consejero que realice en primera instancia la función enjuiciadora. En ambos casos el Letrado del Estado se limita a afirmar la falta de relevancia de tales argumentos en el caso concreto, y análogas consideraciones hace acerca de ellos el Tribunal Constitucional (F.J. 8.º), el cual observa que “tales alegaciones en realidad son más propias de un proceso constitucional que tuviera por objeto la Ley y no un acto judicial de aplicación de la misma”. En el presente caso la Sala rehusó expresamente aplicar el artículo 55.2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional y elevar al Pleno la cuestión de inconstitucionalidad. Ahora bien, el problema sigue abierto.

Cabría suscitar, para concluir estas consideraciones, una última cuestión, a saber: si la alusión que hace el artículo 136.2 de la Constitución a la jurisdicción del Tribunal de Cuentas supone una consagración constitucional de la atribución a este órgano de la función de enjuiciamiento, de tal manera que su supresión exigiría una modificación del texto constitucional. Con todas las reservas que requiere un problema tan opinable nos atrevemos a dar una respuesta negativa: el carácter adversativo o concesivo de la frase en la que dicha alusión se contiene (“sin perjuicio de su propia jurisdicción”), que es la única referencia constitucional al enjuiciamiento de la responsabilidad contable, sugiere que la intención del constituyente era evitar que se entendiese que la definición del Tribunal de Cuentas como órgano fiscalizador excluía la función de enjuiciamiento contable que históricamente habían venido asumiendo dichos tribunales. Pero tampoco la impone, sino que deja en manos de la Ley Orgánica prevista en el apartado 4 de dicho artículo, que debe regular, entre otras cosas, las funciones del Tribunal de Cuentas, atribuírsela o no.

No nos queda sino felicitar a la profesora Galán Sánchez por el acierto en la elección y en el tratamiento de este tema, que, como decíamos al principio, había sido un tanto relegado por la doctrina académica, y desearle nuevos éxitos en su carrera universitaria.

CARLOS PALAO TABOADA  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Madrid