

Los recursos ante la jurisdicción contable

Fernando Casana Merino

Prof. Titular de Derecho financiero y tributario

La necesaria separación entre actuaciones previas y actuaciones jurisdiccionales: el denominado recurso innominado.

La jurisdicción contable puede definirse, de acuerdo con el art. 15 de la Ley Orgánica 2/82, del Tribunal de Cuentas -en adelante LOTCu- como el enjuiciamiento que "se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos". La competencia para ejercer dicha jurisdicción se atribuye por el art. 52 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas -en adelante LOFCu-, a los Consejeros de Cuentas, a las Salas del Tribunal de Cuentas y a la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.

Todo el sistema de recursos ante la jurisdicción contable descansa en la distinción entre actuaciones previas a la exigencia de responsabilidad contable y actuaciones jurisdiccionales propiamente dichas. Las primeras tienen carácter administrativo y anteceden al enjuiciamiento propio de la función jurisdiccional. El auto de la Sala de Apelación de 30 de octubre de

1992 da un concepto descriptivo de las actuaciones preliminares o previas: "especie de expediente administrativo tendente a fijar los hechos y circunstancias determinantes del posible alcance, presuntos responsables y medidas cautelares o aseguratorias y provisionales a adoptar" (en Resoluciones de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, Edic. del Tribunal de Cuentas de España, 1994, pág. 752). Como ponen de relieve J. MEDINA GUIJARRO y J.A. PAJARES GIMÉNEZ la separación entre las funciones previas y las jurisdiccionales se justificó en la necesidad de impedir que actuaciones administrativas en materia contable fueran revisadas por la jurisdicción contencioso-administrativa, totalmente ajena a la del Tribunal de Cuentas, al que se atribuye el enjuiciamiento contable con carácter necesario e improrrogable, exclusivo y pleno (art. 17.1 LOTCu)⁽¹⁾. En efecto, como señala la Memoria al Proyecto de Ley de Funcionamiento, "... si el procedimiento de responsabilidad contable ha de verse ante el Tribunal de Cuentas, la revisión jurisdiccional de los actos de la fase previa debe residenciarse, asimismo, en los propios órganos jurisdiccionales del Tribunal y no ante la jurisdicción

contencioso-administrativa, a la que, por imperativo legal, corresponde sólo el conocimiento de los recursos de casación y de revisión".

La LFTCu incluye bajo la rúbrica de "actuaciones previas" a las siguientes: A) La formación de pieza separada por el Consejero de Cuentas con la finalidad de concretar los hechos, los responsables y los perjuicios ocasionados, cuando del examen y comprobación se deduzca la existencia de una responsabilidad contable no constitutiva de alcance (art. 45 LFTCu). B) El nombramiento de Delegado Instructor en los procedimientos de reintegro por alcance a que se refiere el art. 26 de la LOTCu, y la realización por éste de las actuaciones que le son propias y que enumera el art. 47 LFTCu. C) El incidente por el que el Consejero de Cuentas de la Sección de Enjuiciamiento ordena el archivo de las actuaciones, cuando los hechos, manifiestamente, no revistan los caracteres de alcance (art. 46 LFTCu). A pesar de estar ubicado en el Capítulo XI de la LFTCu, que se dedica a las actuaciones previas, el archivo de las actuaciones es un incidente jurisdiccional que no se da en la formación del expediente, sino en el enjuiciamiento de la responsabilidad contable.

Las decisiones que se adopte sobre las llamadas "actuaciones previas" -la formación o no de pieza

(1) En el "Comentario General sobre Jurisprudencia Contable" del núm 90/1996 de la REDF (Civitas).

separada y el contenido de la misma, la instrucción en los casos de reintegro por alcance o el archivo de las actuaciones- son susceptibles de un recurso innominado que regula el art. 48 LFTCu. Por otra parte, contra las actuaciones previas no cabe otro recurso. La Sentencia del Tribunal de Cuentas de 27 de mayo de 1995 (ref. Aranzadi 3880) señala que contra la denegación de una petición por parte del Fiscal de la formación de pieza separada para exigir responsabilidad contable, sólo cabe el recurso innominado del art. 48.1 LFTCu. Por ello, continúa la Sentencia, carece totalmente de justificación, y supone utilizar una vía distinta de la que procede, acudir -como hizo el Fiscal- al recurso ordinario de la Ley 30/1992 para impugnar la denegación de formación de una pieza separada de responsabilidad contable.

De la regulación legal, y de la jurisprudencia dictada por el Tribunal de Cuentas, cabe extraer las siguientes características del recurso contra actuaciones previas:

1º) En cuanto a su naturaleza, como señalan, entre otros, los Autos de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas de 8 de abril, 29 de mayo, y 29 de octubre de 1992 (en Re-

soluciones de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, Edic. del Tribunal de Cuentas de España, 1994, págs. 546, 612, y 727), el recurso carece de una regulación y denominación específica en la normativa legal vigente, siendo su carácter especial y sumario. No obstante, "este medio de impugnación comparte la naturaleza de "alzada" con los recursos de apelación y "queja" del procedimiento contencioso administrativo y civil" (Auto de 29 de mayo de 1992).

2º) Por lo que hace a su objeto, por determinación del art. 48.1 de la LFTCu, el recurso sólo procede contra actuaciones previas en que no se accediere a completar las diligencias con los extremos que los comparecidos señalaran o en que se causare indefensión⁽²⁾. Como señala el Auto de la Sala de Apelación de 29 de octubre de 1993 (Actuaciones previas nº 150/90), "el recurso tiene sus motivos tasados, y en él la Sala cumple un papel garantizador del derecho fundamental a la defensa y no el de órgano decisor de los hechos objeto del debate principal" (Resoluciones de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, Tribunal de Cuentas, 1994, pág. 784). En otro auto también de 29 de octubre de 1993 (Actuaciones previas nº 71/89), la Sala desestima el recurso interpuesto contra una providencia del Delegado Instructor, pues se basa en la discrepancia

(2) El Auto de la Sala de Apelación de 18 de diciembre de 1992 (Resoluciones de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, op. cit., pág. 1106), ante los reducidos supuestos en los que puede basarse el recurso, señala que "aunque en principio pudiera pensarse que esta limitación podría suponer una restricción incompatible con la plena garantía jurisdiccional que a todos otorga en el art. 24.1 de la Constitución, en relación con el ámbito legal del recurso ordinario, sin embargo, como ha mantenido también esta Sala en reciente Auto de 30 de octubre de 1992, **no puede ignorarse la naturaleza instrumental provisoria atribuible al acto impugnado**". (La negrita es nuestra).

con el importe del alcance, cuestión que ha de ser debatida en la primera instancia jurisdiccional en el procedimiento contable correspondiente ante el Consejero de Cuentas que competa (Resoluciones de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, op. cit., pág. 802).

3º) En cuanto a la legitimación, de acuerdo con las normas generales, corresponde a los legitimados activa y pasivamente en el proceso: la Administración o Entidad pública perjudicada, el Ministerio Fiscal, los presuntos responsables directos o subsidiarios y cuantas personas se consideren perjudicadas por el proceso (art. 55 LFTCu).

4º) Su finalidad es la de ofrecer a los intervinientes en las actuaciones previas un medio de impugnación de aquellas resoluciones del Delegado Instructor o del órgano encargado de su tramitación que puedan minorar o menoscabar sus posibilidades de defensa⁽³⁾. La Sala no puede entrar a conocer la calificación jurídica de los hechos ni el fondo del asunto. Se trata de un recurso *per saltum*, "es decir, sin que los hechos hayan sido ni tan siquiera conocidos -mucho menos resueltos- por el órgano de primera instancia de la jurisdicción contable"⁽⁴⁾.

(3) Como expone la Sala de Apelación en el Auto de 8 de abril de 1992, "por vía de este peculiar recurso no haya de entrar la Sala a conocer respecto de la calificación jurídico-contable de la conducta del o de los presuntos responsables, ni respecto del fondo del asunto sometido a enjuiciamiento contable, ya que de ser así se estaría permitiendo la eventual decisión por el órgano de segunda instancia sin haberse sustanciado procesalmente la primera y se invadiría, con manifiesta ilegalidad, el ámbito de competencia funcional atribuido imperativamente a los Consejeros de Cuentas" (en Resoluciones de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, op. cit., pág. 546). (En el mismo sentido, véanse, entre otros, tres Autos de 25 de febrero de 1993, Resoluciones de la Sala de Apelación..., op. cit., pág. 389, 397, 405).

(4) J. MEDINA GUIJARRO y J.A. PAJARES GIMÉNEZ, en el "Comentario General sobre Jurisprudencia Contable" del núm 88/1995 de la REDF (Civitas), pátg. 749.

El recurso sólo procede contra actuaciones previas en que no se accediere a completar las diligencias con los extremos que los comparecidos señalaran o en que se causare indefensión

5º) La LFTCu no regula el trámite a seguir hasta la resolución del recurso. Su art. 48 se limita a establecer que habrá de interponerse dentro del plazo de cinco días, y que contra su resolución no se dará recurso alguno. Queda claro, como señala el Auto de 3 de octubre de 1996 (FJ 2º), que este plazo es de caducidad⁽⁵⁾. Fueron dos autos de la Sala de Apelación, ambos de 23 de febrero de 1995, los que integraron la laguna legal en cuanto al trámite procedimental a seguir. J. MEDINA GUIJARRO y J.A. PAJARES GIMÉNEZ⁽⁶⁾, sintetizan el contenido de estas resoluciones en los siguientes puntos:

- a) Una vez interpuesto el recurso, el órgano que dictó la resolución recurrida lo eleva a la Sala con emplazamiento de las partes por plazo de cinco días.
- b) La Sala admite o inadmite el recurso. En cualquier caso, la admisión es a un solo efecto. Como señala el Auto de 19 de diciembre de 1996, el recurso del art 48.1 LFTCu "no produce como efecto la suspensión del procedimiento de actuaciones previas

(5) Señala la Sala de Apelación en el referido Auto de 3 de octubre de 1996 que "conforme a los artículos 185 de la LOPJ que contempla el cómputo de los plazos procesales y 121 de la LRJCA [actual art. 128] que proclama el carácter improrrogable de los plazos, cuando los referidos términos hayan transcurrido ha de tenerse por caducado el derecho y por perdido el trámite o recurso que hubiese dejado de utilizarse, sin necesidad de apremio ni de acuse de rebeldía" (Resoluciones de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, op. cit., pág. 644). (En el mismo sentido, véase el Auto de 17 de octubre de 1996, FJ 2º, Resoluciones de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, Tribunal de Cuentas, 1999, pág. 672).

(6) "Comentario General sobre Jurisprudencia Contable" del núm 96/1997 de la REDF (Civitas), pág. 621. En el mismo sentido, véase el Auto de 16 de diciembre de 1993, FJ 2º, en Resoluciones de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, op. cit., Madrid, 1994, pág. 818.

El art. 54 LFTCu atribuye a las Salas del Tribunal el conocimiento "de los recursos de queja por inadmisión de la apelación acordada por los Consejeros de Cuentas en asuntos propios de su competencia"

en que se promueve⁽⁷⁾. Una vez admitido a trámite el recurso, se otorga al recurrente un plazo de cinco días para instrucción y alegaciones.

- c) Transcurrido dicho plazo, y hállese o no formulado alegaciones por el recurrente, se da traslado de lo actuado a las demás partes por plazo común de cinco días para la impugnación o no del recurso y para que manifiesten lo que a su derecho convenga.
- d) Finalizado el trámite de alegaciones, resolverá la Sala, sin que contra su decisión quepa recurso alguno, "sin perjuicio de lo que se acordare, al respecto, en el procedimiento jurisdiccional y de lo que, en su día, procediere en punto al recurso de casación" (Art. 48.2 LFTCu).

Los recursos de queja y de súplica.

A) El recurso de queja.

El art. 54 LFTCu atribuye a las Salas del Tribunal el conocimiento "de los recursos de queja por inadmisión de la apelación acordada por los Consejeros de Cuentas en asuntos propios de su competencia jurisdiccional". Son susceptibles de apelación las resoluciones dictadas

(7) En el mismo sentido, véase el Auto de 16 de diciembre de 1993 (FJ 2º), Resoluciones de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, op. cit., pág. 818.

por los Consejeros de Cuentas en los juicios de cuentas por responsabilidades contables que no llegan a ser constitutivas de alcance, en los procedimientos de reintegro por alcance y en los expedientes de cancelación de fianzas (arts. 53.1 y 54.1.b) LFTCu). Como veremos posteriormente, el recurso de apelación se sustancia y decide de acuerdo con la LRJCA -art. 80 LFTCu-, por lo que se interpone ante el órgano que dicta la resolución apelada, al cual corresponde resolver sobre la admisión o inadmisión del recurso. De ahí que que esté previsto un recurso de queja contra la inadmisión resuelta por un Consejero de Cuentas.

Tanto la LOTCu como la LFTCu guardan silencio sobre el trámite procedimental a seguir para la última resolución del citado recurso de queja contra la inadmisión de la apelación. Dado que la inadmisión se dicta mediante auto, podrían aplicarse supletoriamente las disposiciones contenidas en LRJCA para la sustanciación del recurso -art. 80 LFTCu-, pero la LRJCA tampoco regula la reclamación en queja. Sólo se refieren a ella los artículos 85 y 90 de la citada LRJCA para admitir la posibilidad de interponer tal recurso contra los autos que denieguen la apelación o la casación, disponiendo que "se sustanciará en la forma establecida en la Ley de Enjuiciamiento Civil". En definitiva, por aplicación de la disp. final primera de la LOTCu, y de las normas contenidas en LRJCA, será la LEC

la que determine los trámites por los que ha de seguirse la sustanciación y resolución del recurso de queja. El carácter supletorio que tiene la Ley Procesal Civil en el ámbito de la responsabilidad contable ya había sido establecido en un Auto de 19 de mayo de 1995, dictado en recurso de apelación 5/1995. La Sala correspondiente del Tribunal de Cuentas reconoció que ante la inexistencia -entonces, no ahora, como veremos más adelante- de una regulación del recurso de apelación en materia contencioso-administrativa, habría que acudir a las normas contenidas en la LEC⁽⁸⁾. Y la propia Sala de Apelación en otro Auto de 23 de septiembre de 1996 (FJ único) niega que tenga competencia para tener por interpuesto el recurso de apelación, pues "de conformidad con lo dispuesto en los artículos 383 y siguientes de la Ley de Enjuiciamiento Civil debe ser interpuesto ante el órgano de primera instancia que dictó la resolución", y contra la inadmisión sólo cabe el recurso de queja que previene el art. 398 LEC. (En Resoluciones de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, Madrid, 1999, pág. 632).

Pero también cabe otro recurso de queja en el ámbito de la jurisdic-

ción contable. De acuerdo con el art. 80 LFTCu, contra las providencias y autos de los órganos de dicha jurisdicción "se darán los recursos prevenidos en la Ley reguladora del proceso contencioso-administrativo". El escrito de preparación del recurso de casación habrá de interponerse ante el órgano que hubiere dictado la resolución recurrida, el cual habrá de resolver mediante auto sobre si se tiene por preparado el recurso -ordenándose el emplazamiento de las partes y la remisión de las actuaciones al Tribunal Supremo-, o si por el contrario se deniega dicho emplazamiento. De acuerdo con el art. 90 LRJCA el auto denegatorio del emplazamiento de las partes y de la remisión de las actuaciones al Tribunal Supremo es susceptible de recurso de queja, que como hemos dicho "se sustanciará en la forma establecida por la Ley de Enjuiciamiento Civil".

B) El recurso de súplica contra providencias y autos.

De acuerdo con el art. 80 LFTCu "contra las providencias y autos de los órganos de la jurisdicción contable se darán los recursos prevenidos en la Ley reguladora del proceso contencioso-administrativo". Como pone de relieve GONZÁLEZ PÉREZ, tradicionalmente este recurso ordinario ante el mismo órgano que dictó el acto objeto de impugnación se designaba con distintos nombres según que el órgano que dictó la resolución fuese unipersonal o colegiado⁽⁹⁾. En el primer caso, se denomina recurso de reposición, en el segundo, de súplica. La LRJCA siguiendo el criterio de la Ley de Medidas Urgentes de Reforma Procesal, utiliza con buen

criterio como única denominación la de recurso de súplica.

El art. 79.1 LRJCA reserva el recurso de súplica para recurrir las providencias y autos no susceptibles de apelación o casación. De acuerdo con el citado precepto, cabe recurso de súplica "contra las providencias", por lo que todas ellas son susceptibles de ser impugnadas por este medio -dado que las providencias nunca son apelables-. Excepcionalmente, aunque no son susceptibles de apelación ni de casación, no cabe la súplica contra los autos que resuelvan los recursos de súplica, los de aclaración, y las solicitudes de revisión de diligencias de ordenación -art. 79.2 LRJCA-.

Resulta necesario determinar los autos que no son susceptibles de apelación y de casación, y contra los que cabe la súplica. La regla general -siguiendo lo dispuesto en LRJCA- es que puede interponerse siempre el recurso de apelación contra autos, no enumerando la actual Ley de lo contencioso los autos no susceptibles de apelación -contra los que cabe la súplica-, y que se encuentran dispersos por su articulado. No cabe recurso de apelación -en la medida en que se den en la jurisdicción contable- contra los autos de los Consejeros de Cuentas en los siguientes casos:

- a) Los desestimatorios de alegaciones previas (art. 59.3 LRJCA).
- b) Los que resuelvan sobre acumulación, ampliación y tramitación preferente, contra los que sólo se dará recurso de súplica (art. 39 LRJCA).
- c) Los de fijación de cuantías, contra los que no cabrá recurso alguno (art. 40.4 LRJCA).
- d) Los que resuelvan sobre la recusación (art. 228 LOPJ).

Por otra parte, también son susceptibles de súplica los autos que no sean susceptibles de casación.

(8) Señala el citado Auto de 19 de mayo de 1995 que "el legislador de 1988, haciendo uso de su libertad para ordenar el proceso contable, estableció en el art. 80 de la Ley de Funcionamiento como recursos oponibles contra las providencias y autos de la jurisdicción contable, los prevenidos en la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. Como es sabido en esta última Ley se regulan, después de la Ley 10/1992, de 3 de abril, la súplica y la casación habiendo quedado derogadas "las normas reguladoras del recurso de apelación en materia contencioso-administrativa previstas en cualquier disposición legal...", razón ésta por la que se hace preciso acudir en lo que al recurso de apelación se refiere a las normas contenidas en la LEC". (Transcrito en el núm. 90/1996 de la REDF (Civitas). Debe tenerse en cuenta que en la actualidad el recurso de apelación sí es regulado por la normativa de la jurisdicción contenciosa.

(9) J. GONZÁLEZ PÉREZ, "Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa", tomo II, Civitas, 1998, pág. 1459.

A diferencia de lo que ocurre con las sentencias, el recurso de casación contra autos sólo es admisible en casos que por su gravedad pueden afectar a la tutela judicial efectiva. Son susceptibles de recurso de casación, de acuerdo con el art. 81 LFTCu, los siguientes autos:

- a) Los dictados por las Salas del Tribunal de Cuentas en asuntos que conozcan en única instancia, por virtud de los cuales no se dé lugar a la incoación del procedimiento jurisdiccional correspondiente.
- b) Los autos dictados por las mismas Salas en apelación, confirmatorios de los pronunciados en primera instancia por los Consejeros de Cuentas, no dando lugar a la incoación del procedimiento jurisdiccional que corresponda.

En resumen, los autos no susceptibles de apelación o casación, y las providencias, tanto de los Consejeros de Cuentas, como de las Salas del Tribunal, podrán ser objeto de recurso de súplica, que se sustanciará según los trámites establecidos en el art. 79 LRJCA. A diferencia del recurso contra actuaciones previas, o de los recursos de apelación o casación, el recurso de súplica no tiene unos motivos tasados. Así se deduce del Auto de la Sala de Justicia de 2 de febrero de 1996, que en aplicación del derecho a la tutela judicial efectiva admite un inadecuado recurso de súplica contra la liquidación provisional del Delegado Instructor, cuando lo que procede es el recurso del art. 48 LFTCu. Por los motivos citados, dice la Sala, "estamos a favor de la admisión del recurso, pero, eso sí, del recurso del art. 48 de la Ley 7/1998, que, como enseguida tendremos la ocasión de comentar, únicamente procede por motivos legalmente tasados" (Resoluciones de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, 1999, pág. 257).

C) El recurso de apelación.

El art. 80.2 LFTCu prevé que "contra las sentencias pronunciadas por los Consejeros de Cuentas en primera instancia cabrá recurso de apelación". No obstante, como ya hemos expuesto, cabe también el recurso de apelación contra autos, dada la remisión que el art. 80.1 LFTCu hace a la LRJCA. Nos remitimos a lo ya expuesto en cuanto a los autos que son susceptibles de apelación. En cualquier caso, los artículos 81 y siguientes LRJCA relativos al recurso de apelación contra sentencias son aplicables a la tramitación del recurso de apelación contra autos (art. 80.3 LRJCA).

Procede la interposición del recurso de apelación contra los autos y sentencias dictadas por los Consejeros de Cuentas en primera instancia. El conocimiento del recurso corresponde a las Salas del Tribunal de Cuentas en todos los procedimientos de su competencia: juicios de cuentas, procedimientos de reintegro por alcance y expedientes de cancelación de fianzas (art. 54.1.b) LFTCu).

En cuanto a los trámites procesales por los que ha de discurrir la tramitación del recurso, el art. 80.3 LFTCu dispone que el recurso de apelación "se sustanciará y decidirá en la forma prevenida para el recurso de la misma naturaleza en la Ley reguladora del proceso contencio-

so-administrativo". En consecuencia, desde la entrada en vigor de la Ley 29/1998, de 13 de julio, -el 15/12/99-, el recurso ordinario de apelación contra sentencias de los Consejeros de Cuentas se regirá por lo dispuesto en los artículos 81 a 85 LRJCA. Dichas normas serán aplicables también a la tramitación del recurso de apelación contra autos, excepto las que se refieren a los efectos de la interposición del recurso -uno o ambos efectos- que se rigen por lo dispuesto en el art. 80 LRJCA.

Quedan atrás épocas en las que se dudó de la subsistencia del recurso de apelación en el ámbito contable. Las dudas tenían su fundamento en la disposición derogatoria segunda de la Ley 10/1992, de Medidas Urgentes de Reforma Procesal, que dispuso la abrogación de "las normas reguladoras del recurso de apelación en materia contencioso-administrativa previstas en cualquier disposición legal, sin perjuicio de la procedencia del recurso de casación, en su caso, y en los términos previstos en la presente Ley". Desde luego la supresión del recurso tenía carácter temporal -hasta el establecimiento de los juzgados de lo contencioso-administrativo-. Pero incluso hasta que llegara ese momento la doctrina reclamó la subsistencia del recurso de apelación contable, argumentando que la remisión que la LFTCu hizo a la LRJCA fue *per relationem*, es decir, por referencia a unas normas ya establecidas que se incorporan como propias⁽¹⁰⁾. Por su par-

El recurso de casación contra autos sólo es admisible en casos que por su gravedad pueden afectar a la tutela judicial efectiva

(10) Véanse los trabajos de Guadalupe MUÑOZ ALVAREZ, "El recurso de apelación contable", *Actualidad Jurídica*, Aranzadi, núm. 149/1994, págs. 1-2; y "Los recursos en la jurisdicción del Tribunal de Cuentas", *Actualidad Jurídica*, Aranzadi, núm. 395/1999, págs. 1-3. Deben verse también los comentarios de J. MEDINA GUIJARRO y J.A. PAJARES GIMÉNEZ, en la REDF (CIVITAS), núms. 83/1994, 90/1996, y 95/1997.

te, la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas en tres Autos de 23 de julio de 1993 (Resoluciones de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, 1994, págs. 688, 693, y 701) a los que siguieron otros muchos, entendió que con la derogación del recurso de apelación en lo contencioso, la norma del art. 80.3 LFTCu quedaba afectada por una especie de ineficacia sobrevenida. Ante este vacío legal, a juicio de la Sala de Apelación, no quedaba más remedio que acudir a las normas establecidas en la LEC, aplicables con carácter supletorio de acuerdo con la disp. final 2ª LOTCu⁽¹¹⁾.

D) El recurso de casación.

El recurso de casación en el ámbito contable fue establecido por el art. 49 LOTCu, a cuyo tenor "las resoluciones del Tribunal de Cuentas, en los casos y en la forma que determine su Ley de Funcionamiento, serán susceptibles de casación y revisión ante el Tribunal Supremo". Como expone G. MUÑOZ ALVAREZ, el legislador contable fue el creador *ex novo* de la casación contencioso-administrativa, que se implanta con carácter general diez años después de la aprobación de LOTCu mediante la Ley 10/1992, de reforma procesal⁽¹²⁾.

El recurso de casación en materia de responsabilidad contable es

regulado en los artículos 81 y 82 LFTCu. En cuanto a sus requisitos procesales, de forma sucinta, son los siguientes:

A) Requisitos subjetivos:

a) Órgano jurisdiccional competente. El art. 84 LFTCu dispone que el recurso de casación se preparará, interpondrá, sustanciará y decidirá de conformidad con la LRJCA. Por tanto, se preparará ante el mismo órgano que hubiere dictado la resolución recurrida (art. 89 LRJCA). Su conocimiento "corresponde exclusivamente a la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo" (art. 81.1 LFTCu).

b) Legitimación. Pueden interponer el recurso de casación el Ministerio Fiscal, o quienes, siendo actores, o figurando como demandados en el procedimiento jurisdiccional de que traigan causa, puedan resultar perjudicados por la sentencia o resolución recurrida, siempre que no hubieren consentido otra previamente recaída sobre igual objeto y en el mismo proceso (art. 81.3 LFTCu).

B) Requisitos objetivos: resoluciones impugnables (art. 81 LFTCu).

a) Sentencias definitivas pronunciadas por las Salas del Tribunal en apelación o en única instancia, cuando la cuantía del procedimiento exceda de 6.000.000 de pesetas (art. 1687.1º.c) LEC al que se remite el art. 81.2.1º LFTCu).

b) Autos dictados por las Salas del Tribunal de Cuentas, en asuntos de que conozcan en única instancia, por virtud de los cuales no se dé lugar a la incoación del procedimiento jurisdiccional correspondiente.

c) Autos dictados por las mismas Salas en apelación confirmato-

rios de los pronunciados en primera instancia por los Consejeros de Cuentas, no dando lugar a la incoación del procedimiento jurisdiccional que corresponda.

C) Motivos para la interposición del recurso (art. 82 LFTCu).

La casación por ser un recurso extraordinario sólo podrá fundarse en alguno o algunos de los motivos que enumera el art. 82 de la LFTCu. Todos ellos coinciden con los motivos de casación en los ámbitos civil y contencioso-administrativo, excepto el motivo núm. 4º relativo al error en la apreciación de la prueba, que subsiste sólo en la jurisdicción contable. Son los siguientes:

1.º Abuso, exceso o defecto en el ejercicio de la jurisdicción contable. La STS de 22 de mayo de 1990 (ref. 5413) rechaza la apreciación de abuso en el ejercicio de la jurisdicción, pues las actuaciones tanto del Consejero como de la Sala de Apelación "han sido realizadas con estricta sujeción a las normas procedimentales aplicables, sin que haya existido conculcación de ninguna de ellas, como lo demuestra que no exista exacta y concreta alusión a precepto alguno conculcado en las alegaciones de la recurrente"⁽¹³⁾. Por su parte, la STS de 16 de julio de 1988 (ref. 6123) admitió el recurso interpuesto contra un Auto del Tribunal de Cuentas, por el que se declara inadmisibile el procedimiento jurisdiccional para exigir responsabilidad contable como consecuencia de la privatización de las

(11) A estos Autos siguieron otros que confirmaron la misma tesis: las apelaciones debían tramitarse según las normas de LEC. Véanse, entre otros, seis Autos de la Sala de Apelación, todos ellos de 28 de julio de 1993 (Resoluciones de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, 1994, págs. 709, 719, 726, 735, 743, y 751). Debe verse también la Sentencia de la Sala de Apelación de 28 de marzo de 1996 (Resoluciones de la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, 1999, págs. 104).

(12) Guadalupe MUÑOZ ALVAREZ, "Los recursos en la jurisdicción del Tribunal de Cuentas", *Actualidad Jurídica*, Aranzadi, núm. 395/1999, pág. 3.

(13) La STS de 21 de junio de 1996 (ref. 8460) desestima que exista exceso en el ejercicio de la jurisdicción porque se extienda la responsabilidad directa de alcance al alcalde, junto con la interventora y el depositario. El fallo argumenta que todas ellas son personas que tienen a su cargo el manejo de los caudales y efectos públicos, aunque algunas no tengan la condición de cuentadantes ante el Tribunal de Cuentas.

empresas del Grupo Rumasa incorporadas al sector público. El TS admite como motivo de casación el defecto de jurisdicción, no pudiendo basarse tal abdicación en la distinción entre la función fiscalizadora y la jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. Argumenta el TS que "si bien cuando existen abiertos ante el Tribunal de Cuentas una actividad fiscalizadora y un juicio de cuentas la función jurisdiccional sería propuesta al resultado de esa fiscalización, es preciso que esa actividad fiscalizadora se halle iniciada en una fecha cierta y que dentro del procedimiento se haya realizado una actividad concreta".

2.º Incompetencia o inadecuación del procedimiento. La STS de 23 de octubre de 1996 (ref. 7641) analiza este supuesto en un caso en que además de la responsabilidad por alcance, la jurisdicción penal está conociendo de un posible delito de malversación de caudales públicos. El recurrente aporta una Sentencia absolutoria de la jurisdicción penal en relación con el citado delito, y que no pudo ser tenida en cuenta en el momento de la formalización del escrito de interposición. El TS niega que el procedimiento seguido por alcance viole el art. 18.2 de la LOTCu y 49.3 LFTCu. En opinión del TS, "a la vista de esta normativa, es claro que alcance o delito de malversación de caudales o efectos públicos son categorías jurídicas diferentes, determinantes de responsabilidades distintas". Ambas responsabilidades, continúa la Sentencia, son compatibles, y puede que no exista delito de malversación, pero sí que sea exigible una responsabilidad por alcance, imponiendo la Ley al juez penal la obligación de abstención y el traslado de los antecedentes al Tribunal de Cuentas de acuerdo con el art. 49.3 LFTCu.

3.º Quebrantamiento de las normas esenciales del proceso o de los

La casación por ser un recurso extraordinario sólo podrá fundarse en alguno o algunos de los motivos que enumera el art. 82 de la LFTCu

principios de audiencia y defensa, siempre que, en este último caso, se haya producido efectiva indefensión. La admisión de este motivo "requiere que se haya pedido la subsanación de la falta o transgresión en la instancia en que se hubiere cometido y que, de haberlo sido en la primera instancia, se reproduzcan en la segunda, con la salvedad, en cuanto a las faltas cometidas en segunda instancia, de que fuere ya imposible la reclamación" (art. 82.2 LFTCu). La STS de 9 de octubre de 1996 (ref. 7633) deniega este motivo como válido para apreciar la casación, pues "no se cita ni una sola norma reguladora de las garantías procesales que haya sido vulnerada por la sentencia recurrida en casación. Tampoco se concreta qué norma sobre el valor de determinada prueba ha podido ser violada". Todo a pesar de que se ha negado la práctica de una prueba de auditoría que "no era «ni ineludible, ni insustituible, ni fundamental». Ninguna norma exigía la práctica de tal prueba".

4.º Error evidente en la apreciación de la prueba basado en documentos que obren en el procedimiento, que demuestren la equivocación del órgano del Tribunal sin resultar contradichos por otros elementos de prueba. Como

hemos apuntado, este motivo ha sido suprimido en la casación civil por la Ley 10/1992, y tampoco existe en la casación contenciosa. El error en la apreciación ha de ser probado, quedando patente la equivocación. No cabe alegar que determinadas cantidades fueron devueltas a los contribuyentes "lo que no parece probado en modo alguno, al no existir asiento contable en tal sentido" (SSTS de 22 de mayo de 1990 (FJ 2º) (ref. 5413) y de 21 de junio de 1996 (ref. 8460)⁽¹⁴⁾.

5.º Infracción de las normas de la Constitución y del resto del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia que fueren aplicables para resolver las pretensiones de las partes. Basándose en este punto quinto se han aducido, entre otros, como motivos de casación contable los siguientes:

A) La cifra del alcance confirmada en el recurso de apelación es completamente arbitraria, con infracción de los artículos 38 y 42 LOTCu. Se rechaza, el motivo alegado, pues "el importe del alcance es una cuestión de hecho no revisable en casación y que, en todo caso, esta Sala estima suficientemente justificado", por lo que los preceptos citados no han sido vulnerados (STS de 9 de octubre de 1996, FJ 7º, ref. 7633). Tampoco cabe admitir como motivo de casación que no ha existido un alcance, sino unas anomalías contables que ha juicio del recurrente determinan una mera responsabilidad administrativa. Como expone la STS de 22 de mayo de 1990 (ref. 5413) existe responsabilidad en el obligado a rendir cuentas siempre "por aquello que se haya efectuado sin justificar la razón de un ingreso o un pago".

(14) En el mismo sentido, véase la STS de 20 de abril de 1996, FJ 4º, (ref. 3663).

B) Vulneración del derecho a la utilización de los medios de prueba reconocidos en el art. 24.2 CE. La STS 23 de octubre de 1996, FJ 5º, (ref. 7641), también se rechaza este motivo, pues no se impidió al recurrente la proposición y práctica de pruebas. Éste no propuso ninguna prueba, ni cuando se le hizo saber en vía administrativa el importe del alcance, ni cuando se le dió traslado una vez personado en los autos del pliego de cargos, ni cuando se incrementó la cuantía del alcance ante la alegación del Ayuntamiento, ni cuando se personó en el recurso de apelación. El recurrente se limitó a manifestar en el escrito de alegaciones en la fase de apelación -cuando ya no se podía solicitar el recibimiento a prueba- que se comprobase nuevamente toda la contabilidad (STS 23 de octubre de 1996, FJ 5º, ref. 7641).

C) La responsabilidad contable exigible a los perceptores de subvenciones públicas es referible sólo a las personas físicas, no a las jurídicas, y por tanto no es exigible a una Federación Deportiva. El recurrente argumenta que en la regulación de LGP -en la redacción correspondiente a la fecha de los hechos- se habla de responsabilidad exigible a los perceptores de subvenciones, autoridades y funcionarios e interesados, nunca de personas jurídicas (actuales artículos 127.3, 140 y 144 LGP). La STS de 22 de noviembre de 1996 (ref. 8470) desestima este motivo de casación, pues de acuerdo con el citado art. 127.3 LGP, son cuentadantes los perceptores de subvenciones, sin distinción entre personas físicas y jurídicas.

E) El recurso de revisión.

Se trata de una vía de impugnación excepcional que se funda-

menta en hechos que tienen su origen fuera del proceso en que se dictó la Sentencia recurrida, y que suponen una desviación de las normas generales. Sólo puede interponerse por los motivos que señala LFTCu. Su regulación se encuentra en los artículos 83 y 84 LFTCu, a los que se remite el art. 102.3 LRJCA. No obstante, los recursos de revisión se prepararán, interpondrán, sustanciarán y decidirán de conformidad con lo dispuesto en la LRJCA, que a su vez se remite a LEC (art. 84.1 LFTCu y art. 102.2 LRJCA). Veamos sus requisitos procesales:

A) Requisitos subjetivos:

a) Órgano jurisdiccional competente. El conocimiento de la revisión contable se atribuye exclusivamente a la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (art. 52.2 LFTCu).

b) Legitimación. Se aplican las normas de LEC, a las que se remite el art. 102.2 LRJCA. El art. 1801 de la Ley Procesal Civil dispone que el Tribunal mandará emplazar a cuantos hubiesen litigado en el proceso y a sus causahabientes. Por tanto, están legitimados como parte en la revisión cuantos hubiesen sido parte en el proceso en que se dictó la sentencia impugnada.

B) Requisitos objetivos: resoluciones impugnables.

El recurso de revisión contable sólo cabe contra sentencias firmes. A nuestro juicio, debe entenderse por tales aquéllas contra las que no quepa recurso alguno ordinario ni extraordinario, ya por su naturaleza, ya por haber sido consentidas por las partes (art. 369 LEC). Queda excluido el propio recurso de revisión, pues como expone el art. 245.3 LOPJ "son sentencias firmes aquellas contra las que no quepa recur-

*La
responsabilidad
contable exigible
a los perceptores
de subvenciones
públicas es
referible sólo a
las personas
físicas, no a las
jurídicas*

so alguno, salvo el de revisión u otros extraordinarios que establezca la Ley"; pero no la casación, que es un recurso excepcional, pero no extraordinario. Es decir, en nuestra opinión sólo cabe la revisión contra las sentencias firmes pronunciadas por las Salas del Tribunal de Cuentas (art. 52.2 LFTCu).

No obstante, la STS de 25 de junio de 1996 (ref. 5443) realiza una interpretación correctiva de la estricta aplicación de los preceptos legales. Reconoce el TS que la aplicación literal del art. 52.2 LFTCu conduciría a negar la procedencia de la revisión contra la sentencia dictada por un Consejero de Cuentas que no fue recurrida en apelación en tiempo y forma. La citada STS de 25 de junio de 1996 entiende que "sobre la dicción literal ha de prevalecer una interpretación acorde con la naturaleza de este recurso de revisión, fundado en motivos extrínsecos al proceso y condudentes a la rescisión de la sentencia, bien sea ésta firme por aquietamiento de la parte, bien porque haya adquirido firmeza en virtud de los recursos contra ella procedentes". En definitiva, y basándose en que el art. 83 LFTCu, se limita a disponer la revisión contra sentencias firmes, y sin distinguir su procedencia, la citada STS de 25 de

junio de 1996 entiende que cabe también este recurso contra las sentencias pronunciadas por los Consejeros de Cuentas, siempre que se funde en alguno de los estrictos motivos que enumera el art. 83 LFTCu.

C) Motivos para la interposición del recurso (art. 83 LFTCu).

1.º Si después de pronunciada la sentencia apareciesen documentos nuevos que resultaran decisivos para adoptar los pronunciamientos de la sentencia. La STS de 25 de junio de 1996 (ref. 5443) admite como motivo válido para la revisión -aunque no para eximir de responsabilidad contable- el haber recaído sentencia absolutoria en favor del recurrente por un delito de malversación de caudales públicos del que venía acusado. La citada Sentencia fija la doctrina aplicable en relación con el cómputo del plazo de tres meses para la interposición del recurso cuando se descubre un nuevo documento (art. 1798 LEC). Señala el TS que el día inicial del cómputo del plazo no es aquel en que se descubriera -conociere- el supuesto documento nuevo, como resulta del art. 1798 LEC, "sino cuando se descubre un documento nuevo y decisivo para alterar el fallo firme impugnado, siendo así que el carácter decisivo de la sentencia penal absolutoria no pudo advertirse hasta que aquélla devino firme". En definitiva, el *dies a quo* no es el de la notificación de la sentencia penal, sino el del auto que declara su firmeza por no haberse interpuesto contra ella ningún recurso.

2.º Cuando se descubra que en las cuentas que hayan sido objeto de la sentencia definitiva existieron errores trascendentales, omisiones de cargos importantes o cualquier otra anomalía de gran entidad.

3.º Si la sentencia hubiere recaído en virtud de documentos de-

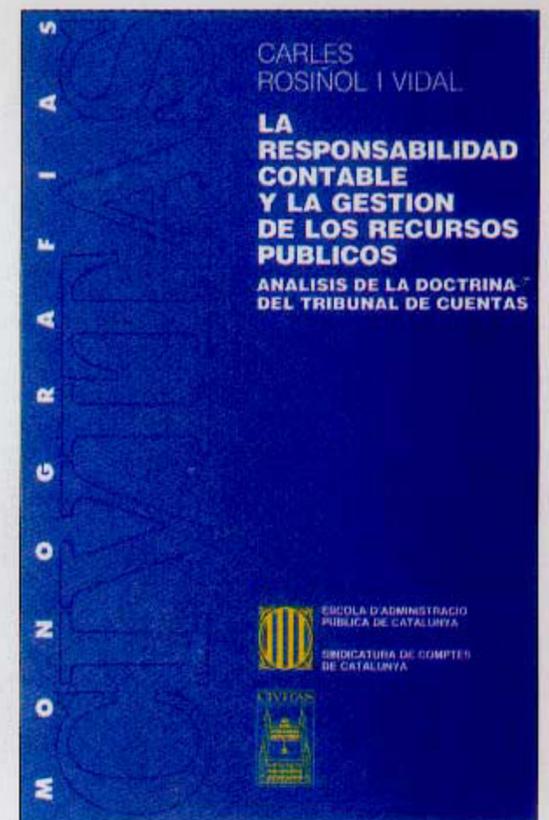
clarados falsos o cuya falsedad se reconociese o declarase después.

4.º Si la sentencia firme se hubiera ganado injustamente en virtud de prevaricación, cohecho, violencia u otra maquinación fraudulenta.

5.º Cuando la sentencia se funde en lo resuelto respecto a una cuestión prejudicial que posteriormente fue contradicha por sentencia firme del orden jurisdiccional correspondiente.

6.º Si los órganos de la jurisdicción contable hubieren dictado resoluciones contrarias entre sí, o con Sentencias del Tribunal Supremo en materia de responsabilidad contable, respecto a los mismos litigantes u otros diferentes en idéntica situación, donde, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, se llegue a pronunciamientos distintos. La jurisdicción contable es la única en la que la unificación de doctrina no da lugar a un recurso independiente, sino que es uno de los motivos por los que puede interponerse el recurso de revisión. La Ley 10/1992 estableció un recurso especial de unificación de doctrina, la LJCA lo configura como un recurso de casación autónomo, y el mismo carácter tiene en la jurisdicción laboral. Es muy abundante la jurisprudencia que ha desarrollado el recurso que tiene por finalidad la unificación de doctrina, resumiendo sus requisitos, son los siguientes:

1º) Identidad en los elementos integrantes de los procesos en que se dictaron las sentencias. La STS 28 de enero de 1988 (ref. 6054) exige que exista coincidencia en relación con los sujetos (subjética), los actos impugnados y pretensiones ejercitadas (objetiva), y la causa de perder (causal), pero no identidad de cosa juzgada en la



configuración recogida por el art. 1252 del C.C.

2º) Contradicción entre las sentencias que resuelven idéntica situación. Las SSTs de 15 de enero de 1994 (ref. 214) y 10 de febrero de 1997 (ref. 2050) entienden que sólo cabe alegar como sentencias que han establecido un criterio contrario a la que es objeto de recurso, aquéllas que sean de fecha anterior a esta última, pero nunca las posteriores. Por otra parte, sólo ha de manejarse en el análisis comparativo la parte dispositiva de la sentencia, y solo ella (STS 28 de enero de 1988 (6054).

3º) Que la tesis sostenida en las sentencias que se invocan como contrarias a la que es objeto de revisión, sea la más correcta y conforme con la Ley. En caso contrario se desestimaré el recurso. (Entre otras, las SSTs de 7 de julio de 1988 -ref. 5537-, de 31 de enero de 1989 -ref. 618-, de 20 de febrero de 1989 -ref. 1346-, de 20 de febrero de 1989 -ref. 1347-, de 8 de marzo de 1989 -ref. 2203-, de 28 de noviembre de 1989 -ref. 8085-) ■