

Subvenciones y responsabilidad contable



1. CONSIDERACIONES GENERALES

La Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (en adelante LGS) establece un régimen de infracciones administrativas en materia de subvenciones que tiene una finalidad sancionadora, mientras que el instituto de la responsabilidad contable (cuya regulación se encuentra, principalmente, en la Ley Orgánica y la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas) tiene como finalidad obtener una reparación patrimonial del daño causado a la Hacienda Pública. Son, pues, dos instituciones distintas y compatibles.

Ahora bien, en este campo, se presenta una peculiaridad importante, pues la LGS –además de las infracciones y sanciones que se pueden imponer en materia de subvenciones– también regula el reintegro de las mismas, de manera independiente a la legislación vigente en materia de responsabilidad contable. Sin embargo, tanto el reintegro de las subvenciones como la exigencia de responsabilidad contable comparten una misma razón de ser, que es la de obtener una reparación patrimonial.

A pesar de la coincidencia expresada en cuanto a la finalidad de la responsabilidad contable y del reintegro de subvenciones, no se regula de manera sistemática una coordinación entre ambas instituciones, si bien en ningún caso se podrá producir un doble resarcimiento, en virtud del principio general que prohíbe el enriquecimiento injusto.

Por otra parte, hay que tener en cuenta que en la LGS existen normas básicas de general aplicación, con o sin adaptación por parte de las Comunidades

Autónomas (disposición final primera, punto 1, de la LGS), y normas no básicas que sólo se aplicarán a estas últimas subsidiariamente (artículo 149.3, inciso último, de la Constitución).

Las entidades locales se regirán por las normas básicas estatales y, en las materias no básicas, por la legislación autonómica. Supletoriamente se aplicará la legislación estatal (disposición final primera, punto 2, de la LGS).

2. REINTEGRO DE SUBVENCIONES

A nivel básico, se regula en los artículos 36, 37 y 40.1 de la LGS.

Las dos causas fundamentales que pueden dar lugar al reintegro de las subvenciones son las siguientes:

1) Invalidez de la resolución de concesión, que se producirá cuando el acto de concesión incurra en algún supuesto de nulidad o anulabilidad.

Dentro de este apartado, se debe hacer una sub-distinción, en función de los requisitos exigidos para proceder al reintegro:

a) Con carácter general, el reintegro exigirá previamente una declaración judicial o administrativa de nulidad o anulación del acto administrativo de otorgamiento de la subvención. La LGS únicamente se refiere a la revisión de oficio en vía administrativa o a la declaración de lesividad y consiguiente impugnación en vía contencioso-administrativa. Se olvida de aquellos casos en que la anulación del acto de otorgamiento de la subvención venga determinada por la resolución de un recurso administrativo o contencioso-administrativo interpuesto por algún interesado. No obstante, considero que deben también incluirse dentro de los supuestos de reintegro de subvenciones, pues la razón de ser es la misma.

b) Por excepción, cuando la invalidez sea debida al falseamiento de las condiciones requeridas para obtener la subvención o a un ocultamiento de las que lo hubieran impedido, se podrá proceder al reintegro sin necesidad de declarar previamente la invalidez del acto de concesión. En estos casos,

más que de invalidez habría que hablar de inexistencia del acto administrativo de otorgamiento de la subvención.

2) Irregularidades cometidas con posterioridad al otorgamiento de la subvención, que, en síntesis, son las siguientes:

- a) Incumplimiento de la obligación de justificación.
- b) Incumplimiento de la finalidad para la que la subvención fue concedida.
- c) Incumplimiento de las condiciones impuestas a las entidades colaboradoras y beneficiarios con motivo de la concesión de la subvención.
- d) Incumplimiento de la obligación de adoptar las medidas de difusión legalmente previstas.
- e) Resistencia, excusa, obstrucción o negativa a las actuaciones de comprobación y control financiero legalmente previstas. Dentro de este apartado se incluye la imposibilidad de practicar dicha comprobación o control a causa del incumplimiento de las obligaciones contables, registrales y de conservación de documentos. La LGS no deja claro si, a efectos de aplicar esta causa de reintegro, dentro de "las actuaciones de comprobación y control financiero" cabe incluir la fiscalización llevada a cabo por el Tribunal de Cuentas o por los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas. La respuesta, en mi opinión, debe ser afirmativa, pues el sometimiento de las subvenciones a la función fiscalizadora de los órganos de control externo es una obligación legalmente impuesta, que está implícita en el otorgamiento de toda subvención.

En los supuestos previstos en los puntos 1), letra b) y 2), además del reintegro de las cantidades percibidas, se exigirá el interés de demora correspondiente desde el momento del pago de la subvención hasta la fecha en que se acuerde la procedencia del reintegro.

En cambio, no se prevé el interés de demora cuando el reintegro venga determinado por la invalidez de la resolución de concesión que no obedezca a una conducta de falseamiento u ocultamiento por

parte del beneficiario, pues la obligación de reintegro de éste no es debida a infracciones cometidas por el mismo.

En cuanto a la competencia y el procedimiento en materia de reintegro, cabe señalar que, en defecto de normativa autonómica propia, deberá aplicarse, supletoriamente, la regulación establecida en los artículos 41 y siguientes de la LGS. Sobre este particular, hay que retener las siguientes ideas fundamentales:

- 1) El órgano competente para exigir el reintegro es el que concedió la subvención.
- 2) El procedimiento se regirá por las disposiciones generales sobre procedimientos administrativos contenidas en el título VI de la Ley 30/1992.
- 3) El procedimiento se iniciará de oficio por acuerdo del órgano competente, bien por propia iniciativa, bien como consecuencia de orden superior, a petición razonada de otros órganos o por denuncia. También se iniciará a consecuencia del informe de control financiero emitido por la Intervención General. Repárese en la singular relevancia que se otorga al informe de control financiero de la Intervención General, pues sus informes comportan el deber de iniciar el procedimiento. De ahí que dicho informe se erija en una pieza fundamental del control interno de las subvenciones.

- 4) La resolución del procedimiento de reintegro pondrá fin a la vía administrativa. Aunque la Ley no dice nada al respecto, por aplicación de los principios generales de distribución de la competencia jurisdiccional, habrá que entender que es la jurisdicción contencioso-administrativa la competente para conocer sobre los recursos contra dicha resolución, pues se trata de un acto administrativo (artículo 1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa).

3. INFRACCIONES Y SANCIONES

Son básicos los artículos 59 (clases sanciones), 65 (prescripción de infracciones y sanciones), 67 (procedimiento sancionador), 68 (extinción de la responsabilidad derivada de la comisión de infracciones), 69 (responsabilidades). El resto de preceptos contenidos en la LGS para regular esta cuestión son de aplicación supletoria a las Comunidades Autónomas.

En síntesis, los aspectos más importantes a tener en cuenta son los siguientes:

- 1) De acuerdo con lo previsto en el artículo 53 de la LGS, los responsables de las infracciones administrativas en materia de subvenciones no son las autoridades o funcionarios que las conceden, sino los beneficiarios y las entidades colaboradoras (artículo 53 LGS). Ocurre, por tanto, igual que





en el caso del reintegro de subvenciones, que las responsabilidades en que autoridades y funcionarios pueden incurrir son de otro tipo (contable, patrimonial, penal, etc.).

- 2) La infracción administrativa lleva aparejada una sanción. El reintegro de la subvención tiene un fundamento distinto, si bien puede darse el caso de que, además de la sanción, se imponga paralelamente el reintegro.
- 3) En los supuestos en que la conducta pudiera ser constitutiva de delito, la Administración pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente y se abstendrá de seguir el procedimiento sancionador mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal. La pena impuesta por la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa. De no haberse estimado la existencia de delito, la Administración iniciará o continuará el expediente sancionador con base en los hechos que los tribunales hayan considerado probados (artículo 55 LGS).

4) Las infracciones se clasifican en leves (artículo 56 LGS), graves (artículo 57 LGS) y muy graves (artículo 58 LGS). Estas infracciones se sancionarán mediante la imposición de sanciones pecuniarias y, cuando proceda, de sanciones no pecuniarias. Las sanciones pecuniarias podrán consistir en multa fija (entre 75 y 6.000 euros) o proporcional (del tanto al triple) a la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada. Las sanciones no pecuniarias, que se podrán imponer en caso de infracciones graves o muy graves, podrán consistir en pérdida hasta cinco años de la posibilidad de obtener subvenciones públicas o de actuar como entidad colaboradora, o prohibición hasta cinco años para contratar con la Administración (artículo 59 LGS). En los artículos 61, 62 y 63 de la LGS se establecen, respectivamente, en relación con las tres clases de infracciones apuntadas, las sanciones que se pueden imponer.

- 5) El plazo de prescripción de infracciones y sanciones es de cuatro años desde que se hubieran cometido o impuesto con carácter firme, respectivamente.
- 6) En relación con los responsables de las infracciones cabe notar que la sanción puede imponerse a las personas jurídicas, si bien en el artículo 69 de la LGS se establece que responderán subsidiariamente los administradores de las sociedades mercantiles, o aquellos que ostenten la representación legal de otras personas jurídicas, de acuerdo con las disposiciones legales o estatutarias que les resulten de aplicación, que no realicen los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones infringidas, adopten acuerdos que hagan posibles los incumplimientos o consientan el de quienes de ellos dependan (artículo 69.2 LGS).

4. LA RESPONSABILIDAD CONTABLE EN MATERIA DE SUBVENCIONES

De la regulación prevista sobre reintegro, infracciones y sanciones en materia de subvenciones, se

desprende que la misma, por definición, cubre dos objetivos:

- 1) Conseguir de los beneficiarios o entidades colaboradoras el reintegro de las subvenciones, en los supuestos en que la LGS entiende que se ha producido un daño patrimonial a la Hacienda Pública, aun cuando aquéllos no sean responsables del mismo.
- 2) Sancionar a los beneficiarios o entidades colaboradoras por las infracciones que hubieran cometido (el artículo 53 de la LGS enuncia otros dos supuestos de responsables).

Estos procedimientos no se dirigen, pues, contra las autoridades o funcionarios que al tramitar y conceder la subvención hayan infringido el ordenamiento jurídico. Lo que no quiere decir que estarán exentos de toda responsabilidad, pues se les podrán exigir responsabilidades de diverso tipo (disciplinaria, penal, patrimonial, contable), según los casos.

Por su peculiaridad y estrecha relación con la función fiscalizadora desplegada por los órganos de control externo, vamos a analizar a continuación la responsabilidad contable.

A diferencia de lo señalado anteriormente, en relación con el reintegro y las infracciones y sanciones en materia de subvenciones, la responsabilidad contable se dirige tanto contra las autoridades y funcionarios que contravengan el ordenamiento jurídico en la concesión de subvenciones, por dolo o culpa grave, como contra los beneficiarios y entidades colaboradoras que incumplan la normativa reguladora de la subvención.

En concreto, la responsabilidad contable podrá existir en los siguientes supuestos más característicos:

- 1) En los supuestos de alcance o malversación entendidos en sentido estricto. Son los supuestos más elementales. El alcance es 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 (artículo 72.1 de la Ley de

Funcionamiento del Tribunal de Cuentas). La malversación se define como la sustracción de caudales o efectos públicos, 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 (art. 72.2 de la Ley de Funcionamiento).

- 2) Ante la falta de justificación de la subvención, o el incumplimiento de la finalidad para la que la subvención fue concedida o del de las demás condiciones que hayan sido impuestas con motivo de la concesión de la subvención.
- 3) Cuando en el otorgamiento de la subvención se haya dado lugar a un pago reintegrable, como consecuencia de la vulneración del ordenamiento jurídico [artículos 77 y 177, d) de la Ley General Presupuestaria].

Para determinar la existencia de responsabilidad contable puede actuarse en vía administrativa o jurisdiccional, siendo en este último caso el órgano competente el Tribunal de Cuentas, que puede delegar unas actuaciones previas en los órganos autonómicos de control externo (artículo 26.3 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas).

En vía administrativa, cuando se trate de alcance o malversación, los superiores de los presuntos responsables y los ordenadores de pagos, según proceda, se limitarán a instruir las diligencias previas y adoptar con el mismo carácter las medidas necesarias para asegurar los derechos de la Hacienda Pública. Asimismo, remitirán los antecedentes de que dispongan al Tribunal de Cuentas, para que mediante el procedimiento de reintegro por alcance exija las responsabilidades que, en su caso, existan (artículos 180.1 y 182 de la Ley General Presupuestaria, en relación con la disposición adicional segunda de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas).

En los supuestos de responsabilidad contable distintos al alcance o la malversación, el órgano administrativo competente deberá incoar el expediente administrativo oportuno. En estos casos, se deberá dar conocimiento de los hechos al Tribunal de

Cuentas, que podrá en cualquier momento recabar el conocimiento del asunto (artículo 180.2 de la Ley General Presupuestaria, en relación con el artículo 41.1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas). Las resoluciones que se dicten por la Administración serán recurribles ante el Tribunal de Cuentas y resueltas por la Sala correspondiente (artículo 41.2 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas).

Cabe notar que, en materia competencial, las diferencias son importantes con respecto al procedimiento de reintegro de subvenciones, pues el órgano competente para incoar y resolver el expediente administrativo de responsabilidad contable ya no es el que concedió la subvención, sino el Gobierno o el Ministro de Hacienda (u órganos correspondientes de las comunidades autónomas), según los casos.

Por lo demás, cabe señalar que, en vía administrativa, si la contravención del ordenamiento jurídico que da lugar al reintegro proviene del acto administrativo de otorgamiento de la subvención, no se podrán exigir responsabilidades contables hasta que no desaparezca, en su caso, de la vida jurídica dicho acto, pues los actos administrativos se presumen legítimos, y para proceder a su anulación deberán utilizarse las facultades de revisión de oficio reguladas por la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común o acudir a la jurisdicción contencioso-administrativa para que declare la invalidez.

Cuando exista culpa grave, el artículo 178.2, párrafo segundo, de la Ley General Presupuestaria, exige que la Administración proceda previamente contra los particulares para el reintegro de las cantidades indebidamente percibidas. En caso de dolo, no se impone esta obligación.

En vía jurisdiccional cabe preguntarse si el Tribunal de Cuentas puede actuar contra los responsables contables sin necesidad de esperar, en su caso, a que se declare, por la Administración o la jurisdicción contencioso-administrativa, la invali-

dez del acto administrativo de otorgamiento de la subvención.

La respuesta a la anterior cuestión debe ser afirmativa, pues el artículo 17.2 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas establece que la jurisdicción contable se extenderá, a los solos efectos del ejercicio de su función, al conocimiento y decisión en las cuestiones prejudiciales e incidentales, salvo las de carácter penal, que constituyan elemento previo necesario para la declaración de responsabilidad contable y estén con ella relacionadas directamente.

Frente a la claridad de este precepto, la realidad nos dice que el Tribunal de Cuentas ha abordado con timidez este asunto. No obstante, el Tribunal de Cuentas ha declarado en algunas ocasiones que la existencia de un acto administrativo no supone su falta de competencia para declarar la responsabilidad contable que pueda existir, siempre que se den los requisitos de este tipo de responsabilidad, en particular, la existencia de daños, menoscabos o perjuicios económicos en los fondos públicos. Así ocurrirá cuando nos encontremos ante un pago que no tiene su causa en una obligación económica válida y legítima (pago de unas retribuciones legalmente prohibidas por incompatibilidad del funcionario, otorgamiento de una indemnización o gratificación que no estaba prevista ni en la Ley ni en el contrato que se extinguía, por ejemplo), y también cuando sin causa legalmente justificada deje de ingresarse un determinado derecho (reconocimiento imprecendente de una exención tributaria, por ejemplo).

Ahora bien, como es fácil de advertir, nos encontramos ante una materia muy compleja y, por tanto, necesitada de múltiples matizaciones que, en su estado actual, no encontramos en la jurisprudencia del Tribunal de Cuentas. Son interesantes las sentencias de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 3 de julio de 1998, 29 de septiembre de 1999, 31 de marzo de 2000, 3 de julio de 2000, 1 de diciembre de 2000, 28 de febrero de 2001, 29 de junio de 2001, 1 de octubre de 2002 y el Auto de 24 de febrero de 1995.