LA FUNCION JURISDICCIONAL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS (*)

POR

RAFAEL DE MENDIZÁBAL ALLENDE

Presidente de la Audiencia Nacional

SUMARIO: I. PREÁMBULO: 1. *El anteproyecto de Constitución.* 2. *La Constitución vigente.*—II. EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA JURISDICCIÓN CONTABLE: 1. *Advertencia metodológica.* 2. *La Contaduría Mayor de Cuentas (1437-1850).* 3. *El Tribunal de Cuentas* (1851-1981). 4. *Poder Judicial y Tribunal de Cuentas.*—III. FUNDAMENTO Y ÁMBITO DEL TRIBUNAL DE CUENTAS: 1. *Configuración jurídica de la rendición de cuentas.* 2. *La rendición de cuentas en el Derecho privado.* 3. *La rendición de cuentas en el Derecho público: su carácter constitucional.* 4. *Delimitación del ámbito funcional del Tribunal de Cuentas y de su jurisdicción propia.*—IV. AMBITO SUBJETIVO: 1. *El sector público como núcleo de una cláusula general de competencia.* 2. *El Estado.* 3. *Las Comunidades Autónomas.* 4. *Las Corporaciones Locales.* 5. *Tres Leyes y un problema común.*—V. EXTENSIÓN, NATURALEZA Y LÍMITES DE LA JURISDICCIÓN CONTABLE: 1. *El objeto de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas: la responsabilidad contable.* 2. *Naturaleza y características.* 3. *Extensión y límites.*—VI. FINAL.

I. PREÁMBULO

1. *El anteproyecto de Constitución*

El anteproyecto de Constitución (1) incluyó al Tribunal de Cuentas en el título VII, bajo el epígrafe «Economía y Hacienda», posición sistemática que responde a una ininterrumpida tradición constitucional, desde 1812 hasta la fecha, pero que quizá no resultara plenamente correcta, aun cuando esta observación no se plantee como importante. El artículo 127 decía literalmente así:

(*) En las V Jornadas de Estudio de la Dirección General de lo Contencioso del Estado, celebradas en mayo de 1981, pronuncié una conferencia sobre «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», hallándose en el Congreso de los Diputados el proyecto de Ley Orgánica de la institución y cuando aún no se conocía el dictamen de la ponencia, elaborado posteriormente en el otoño de ese mismo año. Al entregar el original para su publicación, lo actualicé al 31 de enero de 1982, días antes, por tanto, del debate sobre el dictamen de la Comisión Constitucional, y así apareció en la obra colectiva que recogía las comunicaciones a tales Jornadas: *El Tribunal de Cuentas en España*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, vol. I, páginas 63-111. Ahora, el texto inicial se ha enriquecido con las aportaciones doctrinales, muy numerosas e importantes, aparecidas hasta ahora y, naturalmente, con la versión definitiva de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, número 2/1982, de 12 de mayo.

(1) Publicado en el «Boletín Oficial de las Cortes», núm. 44, del día 5 de enero de 1978.

«1. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán anualmente y serán censuradas por el Tribunal de Cuentas. Este, sin perjuicio de la efectividad de sus acuerdos, remitirá a las Cortes un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades ministeriales en que, a su juicio, se hubiere incurrido.

2. El Tribunal de Cuentas es el órgano fiscalizador de todas las cuentas del Estado. Dependerá directamente de las Cortes, y ejercerá sus funciones por delegación de ellas.

3. Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma inamovilidad e independencia que los jueces.

4. Una ley orgánica regulará su composición, organización y funciones.»

El anterior texto era elogiable sin la menor reserva en sus aspectos sustanciales, y significaba un progreso notorio respecto de la configuración que del Tribunal de Cuentas se ofrecía hasta entonces, como dije en su momento. Sin embargo, añadía también, la norma transcrita presentaba determinadas imprecisiones técnicas, omitía una delimitación funcional exacta, parecía esbozar con excesiva angostura el ámbito de su competencia y, en definitiva, estaba necesitada de ciertas matizaciones que, dentro del enfoque esencialmente correcto, perfeccionaran el contenido de tal modo que la futura ley orgánica de esta institución quedara positivamente condicionada para desarrollar hasta el máximo los principios que permitieran conseguir la máxima eficacia y la adecuada situación del Tribunal en el esquema constitucional. En tal sentido, y dentro de los límites de un comentario apresurado (2), propuse:

a) La primera característica que cualquier Constitución debe reconocer y, además, reflejar plásticamente para su plena efectividad, es la total independencia del Tribunal de Cuentas respecto de la Administración pública. En tal aspecto, conviene recordar que el enjuiciamiento de la responsabilidad contable y la fiscalización fi-

(2) «El Tribunal de Cuentas y su encuadramiento constitucional», en *Estudios sobre el proyecto de Constitución*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1978, páginas 478-483.

nanciera contemplan de modo directo y preferente la actividad del Ministerio de Hacienda. Por ello, no parece correcta en teoría, ni aconsejable en la práctica, la inserción del Tribunal en tal Departamento, mantenida hasta hoy. En consecuencia, al establecerse que el Tribunal de Cuentas «dependerá directamente de las Cortes y ejercerá su función por delegación de ellas», como declara el número 2 de la norma constitucional analizada, parece inducirse que se rompe, de una vez por todas, la adscripción a este Ministerio.

b) La norma constitucional analizada olvida, ante todo, la naturaleza esencialmente judicial del Tribunal de Cuentas, con la cual coexiste la función fiscalizadora. Como antes quedó señalado, corresponde al Tribunal de Cuentas el enjuiciamiento de la gestión de quienes tengan a su cargo el manejo de caudales públicos, pero simultáneamente ejerce el control permanente y consuntivo de la actividad financiera de la Administración pública, con referencia tanto a la legalidad como a la conveniencia y oportunidad de la actuación administrativa fiscalizada.

El reconocimiento de la naturaleza judicial del Tribunal de Cuentas sería así, además, congruente de modo explícito con el artículo 104 del propio anteproyecto constitucional, que proclama con acierto el principio tajante de que «toda la actividad de la Administración pública está sometida al control jurisdiccional» y añade que «los Tribunales controlan la legalidad de la actuación administrativa y el sometimiento a los fines que la justifican».

c) Los límites subjetivos de esta competencia no sólo deben configurarse con toda exactitud, sino además ampliarse. La jurisdicción del Tribunal ha de ser extendida no sólo a la Administración general del Estado y a su Administración institucional o indirecta, sino también a la actividad financiera de los territorios autónomos regulados en el título VIII del anteproyecto de Constitución y, por supuesto, de la Administración local a la que se refiere el artículo 105 del mismo texto, pues aquéllos y ésta son también Administración pública y deben quedar sometidos al control jurisdiccional con arreglo al principio reflejado en el artículo 104.

Por ello, parecen insuficientes las referencias exclusivas al Estado o al sector público estatal que se contiene en el artículo 127 del anteproyecto. A tal efecto, recuérdese que la Ley Orgánica de 29 de junio de 1934 establecía entre las atribuciones del Tribunal de Cuentas de la República, la de «fiscalizar anualmente la gestión de los organis-

mos de las regiones autónomas, con arreglo a sus respectivos Estatutos» (art. 11.15), y en tal sentido parece conveniente extender de modo explícito el ámbito de actuación de la jurisdicción contable. En cuanto al segundo aspecto de los anteriormente señalados, la expansión de esta jurisdicción a las Corporaciones provinciales y municipales debe significar, automáticamente, la desaparición de las funciones de tal carácter que fueron encomendadas al Servicio de Inspección y Asesoramiento y, en definitiva, a la Comisión Central de Cuentas, sistema aberrante y teratológico, sin justificación alguna teórica o pragmática.

d) Los conflictos jurisdiccionales que puedan suscitarse entre el Tribunal de Cuentas y los demás órganos administrativos o judiciales habrán de resolverse según un criterio doble. Las «competencias» con los Tribunales ordinarios o especiales quedarían sometidas al régimen jurídico establecido en la Ley de 17 de julio de 1948 y, en consecuencia, su decisión correspondería a una Sala especial, constituida anualmente en el Tribunal Supremo de Justicia y compuesta por su Presidente, un Magistrado de la Sala que ejerza la jurisdicción en controversia (civil, criminal, contencioso-administrativa, social) o un Consejero Togado del Consejo Supremo de Justicia Militar, si se trata de la castrense, y un Ministro del Tribunal de Cuentas designado por el Pleno (3).

En cambio, las «cuestiones de competencia» entre el Tribunal de Cuentas y cualquier órgano de la Administración pública se encomendarían al Tribunal Constitucional. Tal fue el criterio adoptado en la Constitución republicana de 1931, cuyo artículo 120 encomendaba estos conflictos al Tribunal de Garantías Constitucionales, según recogía también la Ley Orgánica de 1934 (art. 11.14). Al hilo de estas reflexiones, parece evidente que el sistema propuesto aquí y ahora no debe constituir una singularidad de la jurisdicción contable, sino el régimen común para este tipo de cuestiones y que, en consecuencia, una de las funciones del Tribunal Constitucional habría de ser la de convertirse en Tribunal de Conflictos Jurisdiccionales y no sólo de los que puedan suscitarse entre los órganos centrales y los de los territorios autónomos, o los de éstos entre sí, como dice el apartado *c)* del artículo 152. No resultaría coherente con el sistema constitucional futuro conservar la decisión de estos conflictos como prerrogativa regia, y en tal sentido es elogiable el artículo 54 del anteproyecto, que

(3) La misma tesis mantuve en *Directrices para una reforma del Tribunal de Cuentas*, «Documentación Administrativa», núm. 131, septiembre-octubre 1969, p. 65.

no la recoge de modo explícito. La confrontación del doble silencio a tal respecto de esa norma y el artículo 152, pone de manifiesto un vacío jurídico que, por su especial trascendencia, convendría evitar mediante la solución que arriba se propugna, reflejada de modo explícito en una nueva relación, más amplia, del apartado *c)* ya mencionado.

2. *La Constitución vigente*

En el texto definitivo de la Constitución (4) aparece el Tribunal de Cuentas también en el título VII, y bajo igual epígrafe que en el anteproyecto. El artículo 136 establece lo siguiente al respecto:

> «1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público.
>
> Dependerá directamente de las Cortes y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la cuenta general del Estado.
>
> 2. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste.
>
> El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que a su juicio se hubiere incurrido.
>
> 3. Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma independencia e inamovilidad, y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los jueces.
>
> 4. Una ley orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas.»

Más adelante existe una nueva alusión al Tribunal de Cuentas. En efecto, el artículo 153 prevé que «el control de la actividad de los

(4) Aprobada por las Cortes en sesiones plenarias del Congreso de los Diputados y del Senado celebradas el 31 de octubre de 1978, ratificada por el pueblo español en el referéndum del 6 de diciembre siguiente, sancionada por Su Majestad el Rey ante las Cortes el 27 de diciembre y publicada dos días después en el «Boletín Oficial del Estado», núm. 311.

órganos de las comunidades autónomas se ejercerá» por el Tribunal Constitucional, por el Gobierno, por la jurisdicción contencioso-administrativa,. y

«*d)* Por el Tribunal de Cuentas, el económico y presupuestario.»

Las normas constitucionales expuestas establecen, aunque sea de modo implícito, la rendición de cuentas como obligación inmanente a los Poderes públicos, e indican quién tiene a su cargo el enjuiciamiento —el Tribunal—, así como su destinatario final —las Cortes Generales—, centrando el ámbito de su actuación mediante el concepto de Sector público. En el aspecto que ahora nos ocupa, se consagra la doble función institucional, poniendo el máximo énfasis en la fiscalizadora, ya que en ella el Tribunal constituye el «supremo órgano», sin perjuicio de su propia jurisdicción. Con una expresión que sacrifica la exactitud a la expresividad he aludido en otras ocasiones a la parábola del viejo «velocípedo» que, como también esta institución, se compone de una rueda grande —la fiscalización— y otra menor —la jurisdicción—, pero ambas indispensables para marchar y, además, hacerlo equilibradamente (5).

Ahora bien, la ambigüedad e imprecisión del texto constitucional en este aspecto, como en otros, ha originado opiniones dispares a la hora de situar el centro de gravedad de la coexistencia funcional y la importancia de cada una dentro del conjunto. Una primera interpretación puede ser la del equilibrio o equivalencia, y en tal sentido se pronuncia Marcial MORENO PÉREZ (6), para quien «la definición del Tribunal de Cuentas que nos proporciona el artículo 136 de la Constitución no autoriza para deducir que una u otra de sus dos funciones tradicionales sean consideradas como prevalentes».

En una orientación distinta parece moverse Oscar ALZAGA (7), que detecta la «naturaleza dual» de las atribuciones de esta institución, pero no pondera su respectivo peso específico, aun cuando implícitamente produzca la impresión de aceptar la prevalencia de la función «fiscal» cuando sugiere que quizá debió eludirse el término «jurisdiccional» para evitar la aparente contradicción con el principio de unidad recogido en el artículo 117.5 de la Constitución.

(5) MENDIZÁBAL ALLENDE, Rafael: «Organización del Tribunal de Cuentas», *II Encuentros del Tribunal de Cuentas*, Crónica 1981, 1er. vol., Madrid, 1982, pp. 290 y 476.

(6) MORENO PÉREZ, Marcial: «Alcance de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas en la Constitución de 1978: una interpretación histórica y sistemática», *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, vol. II, p. 988.

(7) ALZAGA, Oscar: *La Constitución española de 1978*, Madrid, 1978, pp. 812-15.

También Luis María CAZORLA PRIETO (8) opina que esta función jurisdiccional «parece que cede en importancia ante la fiscalizadora, al alcanzar sólo un reconocimiento incidental».

Más rotunda es la opinión de Juan Alfonso SANTAMARÍA PASTOR (9), según cuyo criterio «nuestra Constitución ha invertido por completo los términos tradicionales del balance, confiriendo un clarísimo protagonismo a la función fiscalizadora y limitando la jurisdiccional a extremos que cabría calificar de totalmente marginales». En esta tendencia se alinea la gran mayoría de los autores, cuando unas veces se destaca la importancia de la función fiscalizadora, como Pedro DE ELIZALDE Y AYMERICH (10), otras se alude a su «predominio» y a su «carácter descollante», en expresiones de Eusebio GONZÁLEZ GARCÍA (11) y de Alvaro GALÁN MENÉNDEZ (12) o se la considera «cometido principal» o la «función básica» de la institución, según Fernando y Javier PÉREZ ROYO, respectivamente (13) e incluso se da por supuesta su prevalencia, delimitando con rigor el «distinto alcance» de cada una de las dos funciones, al decir de José María RODRÍGUEZ OLIVAR (14).

En cambio, para Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (15) «la voluntad de los constituyentes... fue netamente judicialista y claramente restrictiva del control político de la gestión económica del Estado a través de la labor del Tribunal de Cuentas»... «solución ju-

---

(8) CAZORLA PRIETO, Luis M.ª: *Comentarios a la Constitución*, Cívitas, Madrid, 1980, por un equipo bajo la dirección de Fernando GARRIDO FALLA, art. 136, p. 1468. También «El Tribunal de Cuentas y las Corporaciones Locales», *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, vol. I, p. 181.

(9) SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso: «Las funciones del Tribunal de Cuentas», *II Encuentros del Tribunal de Cuentas*, Crónica 1981, Madrid, 1982, pp. 182-84.

(10) ELIZALDE Y AYMERICH, Pedro de: «La Administración del Estado como parte ante la jurisdicción financiera», *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, vol. I, pp. 428-29.

(11) GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: «Una aproximación al tema de la naturaleza jurídica», *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, vol. I, p. 621.

(12) GALÁN MENÉNDEZ, Alvaro: «Comunicación referida a las funciones del Tribunal de Cuentas» *II Encuentros del Tribunal de Cuentas*, Crónica 1981, Madrid, 1982, p. 213.

(13) PÉREZ ROYO, Javier: «El Tribunal de Cuentas en la Constitución y en el proyecto de ley reguladora del mismo», *La Constitución en España*, IEF, Madrid, 1982, pp. 1149 y 1152. PÉREZ ROYO, Fernando: «Delimitación de funciones del Tribunal de Cuentas», *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, vol. II, pp. 1135-40.

(14) RODRÍGUEZ OLIVER, José M.ª: «Tribunal de Cuentas, Tribunal Supremo y Tribunal Constitucional», *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, volumen II, pp. 1258-9.

(15) FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón: «Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas», en *El Tribunal de Cuentas en España*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pp. 25-27.

dicialista, tomada en unos términos maximalistas, como parece ser que se tomó en el curso de los debates parlamentarios», que no consideraba acertada este autor. Por ello, proponía más adelante que en la Ley Orgánica, entonces en trámite parlamentario y, sobre todo, en la de Funcionamiento, con rango ordinario, «absolutamente imprejuzgada por la Constitución», «respetando el artículo 136 y el aliento judicialista que lo inspira», se diseñaran «las funciones del Tribunal de Cuentas de forma que el aspecto jurisdiccional no conduzca al bloqueo del Tribunal, y que en el aspecto político no se reduzca exclusivamente el papel de las Cortes a la pura aprobación final de la Cuenta General del Estado.

No faltan tampoco para completar este abanico de opiniones, la de quienes niegan la dualidad funcional del Tribunal de Cuentas. La función fiscalizadora es la única asignada al Tribunal de Cuentas, ya que la expresión «propia jurisdicción» ha de interpretarse como una cláusula de estilo, afirma en síntesis Claro-José FERNÁNDEZ-CARNICERO (16). A lo que César ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA añade crípticamente que «se trata de una expresión atécnica» por la que se pretende atribuir cierta competencia *ratione materiae* y «no jurisdicciónal» frente a las Cortes Generales precisamente; no se ha querido añadir otra excepción a la unidad de jurisdicción, sino tan sólo atribuir competencia propia o privativa al Tribunal de Cuentas respecto de materias «que no me corresponde enunciar siquiera». La jurisdicción en sentido vulgar que se le reconoce es la competencia que precisa para el ejercicio independiente de la función fiscalizadora, eludiendo así la delegación de atribuciones que podría fundamentar su avocación por las Cortes Generales (17). Finalmente, para Francisco GONZÁLEZ NAVARRO (18), el Tribunal de Cuentas es un órgano fiscalizador, no judicial y aunque, por otra parte, reconoce la existencia de dos tipos de funciones ejercitadas a través de propuestas, mociones o memorias y de decisiones en relación a las cuentas, llega a la conclusión de que ambos quedan dentro de la «propia jurisdicción» del Tribunal, voz que en este caso se usa en un sentido genérico (equivalente al ámbito de actuación de la institución).

---

(16) FERNÁNDEZ CARNICERO, Claro José, en *II Jornadas Universidad - Ministerio de Hacienda*, 1980.

(17) ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César: «La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas», *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, vol. I, p. 41.

(18) GONZÁLEZ NAVARRO, Francisco: «El control de la actuación del Tribunal de Cuentas», *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, vol. I, p. 670.

II. Evolución histórica de la jurisdicción contable

1. *Advertencia metodológica*

Mis palabras, aquí y ahora, van dirigidas fundamentalmente hacia el mañana, pero quizá precisamente por eso contienen una profunda carga histórica. En esa inevitable incursión al tiempo pasado, pero no perdido, he intentado podar toda hojarasca erudita. Tampoco utilizaré en ella la historia como evasión. Pretendo tan sólo manejar la prospección histórica, el espejo retrovisor, como un instrumento de comprensión, con un talante dinámico y constructivo, desde hoy y con una clara vocación de actualidad, porque hoy es también historia, con sus problemas palpitantes, cuya solución pueda quizá encontrase mejor si volvemos la vista atrás y sabemos obtener la enseñanza de nuestros propios errores, que en ellos consiste la experiencia.

En tal sentido, esta disertación mía se encauza fragmentaria, pero también deliberadamente, dentro del método histórico de investigación, aun cuando la tensión que implica en sí misma la historia del Derecho se venza aquí por su vertiente jurídica. Las instituciones, ha dicho García de Enterría, no son especies lógicas, sino precisamente arbitrios políticos «y, por ende, construidos, eventuales, artificiosos», con los que una comunidad atiende a sus singulares exigencias de justicia (19). Por ello, sólo el campo totalizador de la historia puede ilustrarnos sobre la efectiva función política y social de las instituciones. La conexión entre una sociedad y su Derecho y, más en concreto, la relación estructura-función y sus cambios constantes, referidas a cada una de las instituciones en particular, sólo por la historia son reveladas.

Si el método histórico es fecundo en general, su utilidad aumenta respecto del Tribunal de Cuentas, que conserva aún las características con que surgieron sus antepasados en el siglo XIII. Esta solera, que es un título de honor para todos nosotros, ha sido y sigue siendo una pesada carga que gravita sobre su organización y sobre sus funciones. Por ello, para construir un futuro mejor hemos de entender con profundidad el presente, y para conocer este presente es necesario de todo punto conocer a fondo el pasado, porque además

(19) García de Enterría, Eduardo: *Dos estudios sobre la usucapión en Derecho administrativo*, IEF, Madrid, 1955, pp. 7-9.

nada hay nuevo bajo el sol. Situaciones que parecen inéditas se plantearon ya y obtuvieron soluciones, unas veces con éxito, otras no, pero siempre dignas de ser tenidas en cuenta (20).

2. *La Contaduría Mayor de Cuentas* (1437-1850)

En las Ordenanzas de 2 de julio de 1437, dadas por el Rey Don Juan II como consecuencia de una serie de peticiones de las Cortes de Valladolid, celebradas aquel mismo año, la Contaduría Mayor de Cuentas aparece configurada, ante todo, como una auténtica *jurisdicción:* no sólo revisa materialmente las cuentas, sino que enjuicia la legitimidad de ingresos y pagos, declara las correspondientes responsabilidades, y sus decisiones tienen fuerza ejecutiva. El carácter judicial de su actividad fundamental se reitera profusamente en el texto de la Ordenanza, donde se habla de «pleytos, é causas, é debates, é cuestiones» (preámbulo), así como de «cir, é librar los pleytos», expresión utilizada profusamente. También se alude a resoluciones típicamente procesales, como las «provisiones» (I) y las sentencias interlocutorias o definitivas (XXXI).

Constituye además una jurisdicción *especial* por razón de la materia, aunque dentro de estos límites objetivos es subjetivamente *universal.* Su ámbito se extiende, según el preámbulo, «a los mis Tesoreros o Recabdadores, é cualquier Conceios, é Universidades, é Personas de cualquier estado ó condición, preeminencia ó dignitat que sean a mi an, é hobieren de dar de cualquier Tesorerías o Recabdamientos, é cargos é otras cualesquier cosas»... «é fueren obligadas en cualquier manera, é debieran é hobieren á dar cuenta y razón en el dicho mi oficio de las cuentas». Finalmente, la Contaduría constituye ya un órgano colegiado y, por ello, un auténtico Tribunal, aun cuando en caso de discordia en la propia contaduría, el asunto era resuelto por el Consejo Real (21).

Más adelante, en el reinado de Felipe II, dentro del llamado sistema polisinodial, la Contaduría queda integrada en el Consejo de Hacienda, cuyo Tribunal de Oidores es el encargado de resolver las cuestiones propiamente contenciosas o judiciales, y en una época posterior, un Tribunal de la misma Contaduría asume estas funcio-

(20) Idéntica advertencia hago en *El control de la actividad financiera de las Haciendas Autónomas: el control externo por el Tribunal de Cuentas,* I Jornadas de Estudios presupuestarios y financieros de las Comunidades Autónomas, La Granda-Avilés, 1981, pp. 193-94.

(21) *La Contaduría Mayor de Cuentas,* «Revista de Derecho Judicial», núm. 25, enero-marzo 1966, pp. 17 y ss.

nes jurisdiccionales, también dentro del Consejo de Hacienda. Este criterio se mantendrá hasta principios del siglo XIX. Las Cortes Generales y extraordinarias, las Cortes de Cádiz, elaboran el 7 de agosto de 1813 (Decreto CCLXXX) una reorganización o «arreglo» de la Hacienda Pública, en el que se comprenden la Tesorería General, las de Provincias y las de Ejército, así como la Contaduría Mayor de Cuentas, en cumplimiento de los artículos 350-352 de la Constitución de 1812. El carácter de jurisdicción especial de la Contaduría es el que impone precisamente su vinculación al Poder judicial. «Si en el examen de las cuentas hecho por la Contaduría Mayor resultase algún incidente que deba ventilarse en tribunal de justicia, se decidirá en la Audiencia del Distrito donde resida la Contaduría Mayor, y en este caso el Presidente de la Contaduría Mayor nombrará uno de sus individuos para que asista a su vista y determinación con voto consultivo», según decía el artículo 17 (22). Más tarde, durante la «ominosa década», en un movimiento pendular característico de nuestra historia decimonónica, la Real Cédula de 10 de noviembre de 1828 volverá en este aspecto al sistema anterior (23).

3. *El Tribunal de Cuentas* (1851-1981)

La primera Ley Orgánica es quizá en conjunto la más perfecta técnicamente entre todas aquellas que han regido la vida del Tribunal de Cuentas, cuya denominación sintética impone por cierto. El reconocimiento de su alta calidad jurídica no significa en ningún momento, por supuesto, la aceptación en bloque de todas sus disposiciones particulares, y menos aún el criterio político que inspira su regulación orgánica. Finalmente, conviene señalar de modo expreso que en esta norma se consolida la influencia francesa, tan operante en nuestra organización y en nuestra ciencia administrativa, que acepta plenamente el esquema napoleónico. La Real Cédula de 1828 cierra el ciclo tradicional, abierto en 1437. La Ley Orgánica de 1851 inaugura una nueva perspectiva estructural y funcional de la jurisdicción contable, aunque enraizada —quizá como pocas instituciones— en el pasado. De aquí en adelante las normas posteriores supondrán tan sólo modificaciones parciales —algunas trascendentales— para acoplar la institución a los diversos sistemas políticos.

(22) *La crisis del Antiguo Régimen y la jurisdicción contable*, «Revista General de Legislación y Jurisprudencia», tomo LIV de la 2.ª época, núm. 1, enero 1967, p. 74.

(23) *El Tribunal Mayor de Cuentas*, «Revista General de Legislación y Jurisprudencia», tomo LVIII de la 2.ª época, núm. 5, mayo 1969, pp. 808-809.

En principio, parece inducirse de la contemplación del esquema orgánico y funcional implantado por la nueva ley que ésta configura al Tribunal con una potestad plena, sustantiva. Sin embargo, tal impresión no es exacta. La jurisdicción contable se inserta en su matriz, la contencioso-administrativa, establecida con carácter «retenido» es decir, en manos de la Administración, juez y parte, aunque la vinculación entre ambas sea procesal y no por vía de avocación arbitraria, como hasta entonces. En efecto, los recursos de casación contra las resoluciones del Tribunal se resuelven por el Rey, oído el Consejo Real en función meramente consultiva. Sin embargo, el ámbito jurisdiccional del Tribunal se perfila con más precisión: por una parte se excluyen de su conocimiento las causas criminales por los delitos de incidencia, falsificación, malversación u otros cualesquiera que puedan cometerse por quienes manejan los fondos públicos, cuyo enjuiciamiento se defiere a los jueces ordinarios; por otra parte, se amplía su esfera de actuación al encomendársele el juicio de las cuentas de las Corporaciones locales.

El Tribunal de Cuentas es calificado como Supremo, aun cuando con carácter meramente honorífico (arts. 2.° y 14). Confluyen para ello tanto la tradición, pues el adjetivo «Mayor» aplicado a la Contaduría o al Tribunal no excluía su subordinación respecto del Consejo de Hacienda, como el ejemplo francés que vincula estrechamente la «Cour des Comptes» al «Conseil d'Etat». En definitiva, el Tribunal de Cuentas de 1851 actúa en única instancia para la contabilidad estatal, y es juez de apelación respecto de las contabilidades provincial y municipal (cuya primera instancia corresponde a los Consejos provinciales); en ambos casos, las sentencias del Tribunal pueden ser recurridas en casación ante el Consejo Real. Como podrá observarse, la articulación de la jurisdicción contable —especial— con la jurisdicción contencioso-administrativa, fuero común de la Administración pública, se planteaba con auténtica precisión técnica y, en potencia, era una promesa de fundada colaboración (24).

La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1870, aprobada por las Cortes el 3 de junio, y promulgada por el Regente el siguiente día 25, con el refrendo del creador de la peseta, don Laureano FIGUEROLA, ministro de Hacienda, «judicializa» esta institución, que aparece configurada con una plena y sustantiva jurisdicción, ya que hace

(24) *El Tribunal de Cuentas y el nacimiento de la Administración contemporánea*, núm. 49 de esta REVISTA, enero-abril 1966, pp. 101-161.

desaparecer, por primera vez en su trayectoria histórica, el carácter «delegado» o «retenido». Esto, que en principio constituye un evidente progreso, ofrece, sin embargo, un reverso criticable, pues tan notable propósito se lleva más allá de sus límites razonables. Como consecuencia de haber quedado incorporada la jurisdicción contencioso-administrativa al poder judicial, se creó un aparente vacío jurídico que produjo la perplejidad de los redactores de la Ley. Sin conocer probablemente la solución «doceañista», que no tuvo inconveniente alguno en conectar funcionalmente la jurisdicción contable con la ordinaria, al nivel de las Audiencias, y quizá también por la confusión habitual respecto de la auténtica naturaleza jurídica del Tribunal, calificado hasta entonces como un órgano de la Administración, se establece una auténtica autonomía jurisdiccional.

El Tribunal de Cuentas no sólo conserva el carácter de «Supremo», sino que tal adjetivo adquiere toda su carga potencial, pues «contra sus ejecutorias no se da recurso alguno» (art. 2.º); en consecuencia, los recursos de casación y el equivalente de súplica se erradican de la jurisdicción contencioso-administrativa, y se atribuyen al propio Tribunal. En el aspecto procesal y, muy especialmente, en cuanto concierne a la regulación de la responsabilidad contable, la Ley de 1870 significa una regresión respecto de la anterior, cuya precisión técnica en esta materia no ha sido superada todavía (25). Sin embargo, esta es la solución que ha perdurado durante más de un siglo. Aquella Ley permanecerá en vigor sustancialmente hasta 1924 y ganará, como el Cid, una batalla después de su muerte, ya que rigió nuevamente desde 1930 hasta 1934. Por otra parte, el sistema se mantuvo en el Estatuto del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública de 1924 (26), y posteriormente en la Ley Orgánica de 1934, así como en la de 1953, vigente hasta 1982.

4. *Poder judicial y Tribunal de Cuentas*

En la actual Ley Orgánica (27) la jurisdicción contable aparece configurada como necesaria e improrrogable, exclusiva y plena, de tal manera que los órganos del Tribunal de Cuentas que fueren compe-

(25) *La Revolución de 1868 y el Tribunal de Cuentas*, «Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública», núm. 74, 1968, pp. 317-321.

(26) *El Tribunal Supremo de la Hacienda Pública*, en esta REVISTA, núm. 56, páginas 142-143.

(27) El proyecto de ley se había publicado en el «Boletín Oficial de las Cortes Generales», Congreso de los Diputados, Serie A, núm. 120-I, el día 21 de febrero de 1980. El dictamen de la Comisión Constitucional lleva fecha de 17 de diciembre

tentes para conocer de un asunto, lo serán también para todas sus incidencias y para ejecutar las resoluciones que dictaren (28). La plenitud de la jurisdicción no se opone en teoría ni en la práctica, según se indicará a continuación, a la articulación de todos los órganos jurisdiccionales en un esquema procesal armónico. En tal aspecto, el Tribunal de Cuentas ejerce una parcela de lo contencioso-administrativo que la ciencia jurídica italiana califica como «contencioso-contable» (29). La circunstancia de que el Tribunal de Cuentas constituya el «órgano supremo» de la fiscalización financiera según el artículo 136.1 de la Constitución no puede impedir que en su faceta jurisdiccional se vincule procesalmente el Tribunal Supremo, ya que éste se define constitucionalmente como el «órgano jurisdiccional superior de todos los órdenes» (art. 123.1), con la única salvedad explícita del Constitucional. En consecuencia, todos los órdenes jurisdiccionales confluyen y se unifican en él, que además tiene en nuestro ordenamiento jurídico la misión trascendental de crear jurisprudencia o «doctrina legal», cuya fuerza como fuente complementaria del Derecho aparece reconocida en el artículo 1,6 (título preliminar) del Código civil (30).

---

de 1981. El Pleno del Congreso aprobó el texto en sesión del 25 de febrero de 1982. El Senado lo hizo a finales de abril. Sancionada por el Rey el 12 de mayo, la Ley Orgánica 2/1982 se promulgó el siguiente día 21.

(28) Artículos 17 de la Ley, 15 del dictamen y 14 del proyecto. Sobre estas características, que se analizan más adelante, *Función y esencia...*, pp. 44-48, así como *Directrices...*, pp. 55-58.

(29) *Función y esencia del Tribunal de Cuentas*, en esta REVISTA, núm. 46, enero-abril 1965, pp. 43-44.

(30) Para SANTAMARÍA, *Ob. cit., ut supra*, pp. 187-88, esta disposición realmente innovadora —el artículo 45 del proyecto— significa que jurisdicción «propia» no equivale a «exclusiva» o «privativa», y que el Tribunal de Cuentas, como órgano jurisdiccional, no puede sustraerse al principio de unidad y a la supremacía del Supremo, sin olvidar que la recurribilidad de sus resoluciones en vía contenciosa responde a la naturaleza de la institución, aun cuando pueda ser problemática la vía de la casación. En la misma línea del texto, GÓMEZ-VILLABOA NOVOA, Manuel, «Comunicación sobre las funciones del Tribunal de Cuentas», en los *II Encuentros...*, páginas 224-225. También se alinea en esta tendencia AGÚNDEZ FERNÁNDEZ, Antonio, «Naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *El Tribunal de Cuentas en España*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, vol. I, pp. 220, 224 y 227-28. En la misma obra, BERMEJO VERA, José, «Aspectos jurídicos del procedimiento de actuación del Tribunal de Cuentas», vol. I, pp. 359-60. También, ELIZALDE Y AYMERICH, Pedro de, «La Administración del Estado como parte ante la jurisdicción financiera, volumen I, pp. 435-36. GONZÁLEZ NAVARRO, Francisco, «El control de la actuación del Tribunal de Cuentas», vol. I, pp. 661 y 670-1, comenta, al respecto, que «limitar la impugnación al uso de vías extraordinarias constituye una restricción inaceptable al derecho fundamental a la tutela judicial reconocido en el artículo 24 de la Constitución». JIMÉNEZ HERNÁNDEZ, José Ignacio, «Aspectos judiciales del Tribunal de Cuentas», vol. I, pp. 776-7, exterioriza su plena aquiescencia al sistema del artículo 45 del proyecto, 49 de la Ley, con sólida argumentación. Como «interesante vía, aunque compleja», la califica MARTÍN-RETORTILLO BAQUER, Lorenzo, «Las faculta-

Por tanto, resulta razonable propugnar que los recursos de casación y revisión se desglosen del Tribunal de Cuentas, sin menoscabo alguno de su importancia y categoría, para transferirlas al Tribunal Supremo de Justicia, a través de sus Salas de lo Contencioso-administrativo (31). Esta es la solución adoptada, por ejemplo, en Francia, donde el «Conseil d'Etat» enjuicia los recursos de tal naturaleza formulados contra las resoluciones de la «Cour des Comptes». En España, como hemos visto, siguió estas directrices la primera ley orgánica (1851), que encomendaba el recurso de casación al Consejo Real, órgano supremo de lo contencioso-administrativo, en régimen de jurisdicción «retenida»; por otra parte, la Contaduría Mayor de Cuentas y su Tribunal nunca fueron «Supremos» en el sentido procesal de la expresión, pues siempre existió una instancia superior en el Consejo Real o en el de Hacienda e incluso en la Audiencia de la Corte (1813 y 1820). Con esta tradición centenaria entronca la Ley Orgánica, cuyo artículo 49 establece que «las resoluciones del Tribunal de Cuentas, en los casos y en la forma que determine su Ley de Funcionamiento, serán susceptibles del recurso de casación y revisión ante el Tribunal Supremo» (32).

III. Fundamento y ámbito del Tribunal de Cuentas

1. *Configuración jurídica de la rendición de cuentas*

El fundamento racional que justifica la existencia del Tribunal de Cuentas puede ser reconducido a un principio general del Derecho en el estricto sentido de la expresión, principio jurídico de carácter dogmático en la terminología de Esser, inmanente a la naturaleza de la institución. Tal principio podría válidamente enunciarse como

des disciplinarias del Tribunal de Cuentas en defensa de sus competencias», vol. II, página 870, nota 20. «Solución aceptable y válida, por supuesto integramente comprendida dentro de las normas constitucionales», dice Pera Verdaguer, Francisco, «Impugnación de acuerdos del Tribunal de Cuentas ante la jurisdicción ordinaria», volumen II, p. 1129. También Rodríguez Oliver, José M.ª, «Tribunal de Cuentas, Tribunal Supremo y Tribunal Constitucional», vol. II, p. 1260.

(31) *Directrices...*, pp. 62-63.

(32) El artículo 45 del proyecto de ley decía que «las resoluciones del Tribunal de Cuentas, en los casos y en la forma que determina su Ley de Funcionamiento, serán susceptibles de recurso de casación y revisión ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo a la que esté encomendado el conocimiento de las cuestiones financieras y tributarias». Sobre el tema, mi ponencia *Organización del Tribunal de Cuentas*, pp. 299-301, citada *ut supra*.

aquel que impone a todo administrador de bienes ajenos la rendición de cuentas de su gestión. Se trata también de un «Oberbegriff», del que existen numerosas polarizaciones fragmentarias en nuestro ordenamiento jurídico. El tutor, el mandatario, el comisionista mercantil, etc., se encuentran constreñidos a mostrar el resultado de su actividad gestora al titular de los bienes administrados o a las personas por quienes actúan. No se trata de una desconfianza frente al administrador (que si bien justificada muchas veces *a posteriori*, no debe ser establecida apriorísticamente), sino de crear un cauce para conservar la integridad del patrimonio administrado y encontrar un punto de equilibrio entre las facultades del titular y las de su agente, en beneficio de ambos. De no imponerse la obligación de rendir cuentas, se haría prácticamente imposible la administración de bienes ajenos, por invertirse de hecho su titularidad, al conceder la más amplia libertad de actuación al gestor y convertir al propietario en un simple espectador de su expoliación.

Si el principio jurídico es el mismo, varían, en cambio, sus modalidades de actuación, según incida en relaciones jurídicas de carácter público o privado. Las variaciones son meramente formales, aunque respondan a la estructura peculiar del ordenamiento jurídico en que se desarrollan. En efecto, la rendición de cuentas en la esfera privada se agota en tal acto si el titular del patrimonio acepta la justificación que se le ofrece —incluso como mal menor—, aun cuando aparezca notoriamente inexacta, si bien en cuanto surja la discrepancia corresponderá normalmente al juez la solución del conflicto. Por otra parte, resulta posible la transacción y el sometimiento de las diferencias de criterio al arbitraje, porque el Derecho privado se construye en función del principio de autonomía de la voluntad, sin el que realmente carecería de propia significación.

En el Derecho público, en cambio, la situación es radicalmente distinta, porque la Administración pública está sometida al principio de legalidad. En consecuencia, resulta necesaria e inexcusable la presencia del juez, sin que éste pueda ser eliminado del conflicto actual o potencial, ya que la gestión administrativa debe acomodarse íntegra y sustancialmente al ordenamiento jurídico. En esta materia no parece aceptable la posibilidad de desviaciones, que representarían un peligro gravísimo, puesto que el principio de legalidad quedaría privado de todo contenido efectivo si la Administración pudiera sustraerse a la fiscalización de los Tribunales. Por otra par-

te, en la comunidad política, de silueta difusa, no resulta viable que la Administración pública, encargada por definición de manejar intereses y caudales ajenos, rinda cuenta de su gestión directamente al pueblo, de quien proceden aquellos fondos. Entre gestores y ciudadanos se interpolan siempre, por exigencias no sólo racionales, sino empíricas y pragmáticas, ciertas estructuras representativas. El desarrollo histórico de la Europa occidental muestra, con curiosa unanimidad, que las Asambleas políticas (Cortes, Parlamentos, Estados generales) se hicieron cargo progresivamente de tal misión fiscalizadora, que alcanzó un ámbito general, aun cuando tuvo comienzo precisamente en materia de tributos y gastos públicos. Un momento posterior en la evolución nos ofrece el perfil de los Tribunales de Cuentas, cuyo origen se encuentra a veces en una Comisión de representantes o parlamentarios, porque la fiscalización y el enjuiciamiento de la actividad contable requiere, para ser fructífera, una serie muy compleja de conocimientos técnicos y jurídicos (33).

2. *La rendición de cuentas en el Derecho privado*

Sin la menor pretensión de agotar la materia, conviene aducir algunas muestras obtenidas de nuestro ordenamiento positivo. Según el Código civil, deben rendir cuenta de su gestión incluso los padres, como administradores de los bienes de sus hijos (arts. 165 y 168), y, naturalmente, el representante del ausente (art. 185), el tutor (arts. 279-287 y 291), el albacea (art. 907), el administrador de la herencia (art. 1.032), el mandatario (art. 1.720) y el gestor de negocios ajenos sin previo mandato (art. 1.892). La Ley de Propiedad Horizontal de 21 de julio de 1960 establece esta misma obligación, implícita, para el presidente o el secretario de la Junta de Propietarios que actúe como administrador de la comunidad (arts. 12 y 13).

La Ley de Enjuiciamiento Civil, también en el mismo sentido, impone la rendición de cuentas al administrador del abintestato (artículos 1.010 y 1.012), así como al que se designe en el juicio voluntario de testamentaría (art. 1.097) y al de los bienes cuya adjudicación debe hacerse a varias personas sin designación de nombre (artículo 1.124), a los síndicos del concurso de acreedores (arts. 1.231 y 1.242), al depositario en la quiebra (art. 1.356), al administrador judicial de bienes embargados (art. 1.450), a los tutores (y curadores) (art. 1.876) y al representante del ausente (art. 2.046). La cuen-

(33) *Función y esencia...*, pp. 22-26.

tas, en estos últimos casos, son aprobadas por el juez, si bien con audiencia del Ministerio Fiscal (art. 1.877).

El Código de Comercio prevé idéntica obligación para el gestor de las cuentas en participación (art. 243), el comisionista (art. 263), el factor mercantil (art. 281), el naviero gestor (art. 599) y el sobrecargo (art. 650). Los administradores de las Sociedades anónimas y de responsabilidad limitada están expresamente constreñidos a rendir cuenta de su gestión, según los artículos 112 y 26, respectivamente, de las Leyes de 17 de julio de 1951 y de 1953.

Conviene analizar sucintamente ciertos rasgos característicos y muy significativos por producirse precisamente en el ámbito estricto del Derecho privado. Ante todo, la obligación de rendir cuentas tiene tal fuerza intrínseca que la propia jurisprudencia del Tribunal Supremo ha declarado ineficaz la cláusula que faculta al mandatario para disponer de aquellas cantidades que perciba sin que se le pueda pedir cuentas de su inversión (Sentencia de la Sala 1.ª, de 5 de abril de 1956); por otra parte, esa misma jurisprudencia estima que la propia naturaleza de la rendición de cuentas exige la complementaria obligación de justificarlas (Sentencia de 22 de enero de 1957).

Estas obligaciones adquieren matices peculiares y se hacen progresivamente más rígidas, según se pasa de una situación contractual (por ejemplo, el mandato) a otras de origen legal, en las que el derecho subjetivo patrimonial se convierte en un supuesto de potestad-función (tutela), y también, especialmente, cuando la administración de fondos ajenos se encuadra dentro de un esquema de Derecho público, como es el proceso. Si la aprobación de las cuentas corresponde, en principio, al propio interesado cuando éste es conocido, capaz jurídicamente y la situación básica tiene un origen voluntario, se acentúa, en cambio, la intervención judicial cuando existe una pluralidad de interesados, no siempre individualizables con precisión, o el titular del patrimonio es un incapaz. Por ello corresponde siempre al juez la aprobación de las cuentas en los juicios sucesorios y en los de ejecución universal (arts. 1.014 y 1.015, 1.243 y 1.244 de la Ley de Enjuiciamiento Civil) y en los casos de tutela y representación del ausente (art. 1.877). Es curioso y sintomático en este último aspecto el criterio del Códico civil; las cuentas anuales de la tutela, examinadas por el protutor y censuradas por el Consejo de familia, se depositan en la Secretaría del Tribunal donde se hu-

biese registrado la tutela, y si el tutor no se conformase con la resolución del Consejo, podrá recurrir a los Tribunales (art. 279); las cuentas generales de la tutela serán censuradas e informadas por el Consejo de familia (art. 282) y se rendirán al que haya estado sometido a la tutela o a sus representantes o derechohabientes (art. 281).

Finalmente conviene examinar el supuesto peculiar de las Sociedades anónimas. Una masa social que puede ser muy numerosa, la multiplicidad y diversidad de sus operaciones en función de la cuantía del capital y del moderno tráfico mercantil y una correlativa complejidad de su reflejo contable, son fenómenos que han hecho nacer un órgano social específico para fiscalizar la contabilidad, los censores de cuentas, accionistas, a quienes corresponde el examen e informe del balance y de la cuenta de pérdidas y ganancias, con la consiguiente propuesta para su aprobación y la formulación de los reparos oportunos. Los accionistas censores no pueden pertenecer al Consejo de Administración (son independientes del poder ejecutivo de la Sociedad) y en número de dos los nombra la Junta general (se vinculan así al órgano representativo en el que reside la soberanía social), ejerciendo sus funciones inexcusablemente y sin posibilidad de remoción hasta la aprobación de las cuentas para las que han sido elegidos (se establece su más absoluta inamovilidad). En definitiva, se judicializa un órgano social al que se reviste de las cualidades indispensables para su función. Esto pone de manifiesto que la especialización funcional, con las características ya señaladas de competencia técnica, independencia, inamovilidad y conexión con las asambleas representativas, responden a una exigencia común en la esfera jurídica privada y en la pública, y surgen cuando se supera un cierto grado de desarrollo y se hipertrofia el cuerpo social (34).

3. *La rendición de cuentas en el Derecho público: su carácter constitucional*

Muchas páginas se han escrito sobre el pretendido carácter constitucional del Tribunal de Cuentas, sin que al hacerlo se maneje un criterio inequívoco. No resulta claro si para tal calificación se

(34) «El Tribunal de Cuentas y su encuadramiento constitucional», en *Estudios sobre el proyecto de Constitución*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1978, páginas 450-5.

atiende a la situación del Tribunal en el esquema de las instituciones políticas o su función objetivamente considerada, a su importancia intrínseca o a su prestigio, a su vinculación con las asambleas parlamentarias o —simplemente— a su inclusión expresa en las Constituciones o Leyes fundamentales.

Desde una perspectiva puramente formal y en realidad superficial, podría entenderse que tal característica sólo es predicable cuando el Tribunal de Cuentas aparece inserto de modo explícito como una de las instituciones reguladas en un determinado texto constitucional. Este criterio resulta no sólo equívoco sino insuficiente, tanto en nuestro ordenamiento jurídico como en los demás. En éstos y en aquél los órganos de la fiscalización contable se encuentran unas veces comprendidos y otras muchas omitidos en las normas constitucionales (35).

Más profundo se nos ofrece el criterio funcional que lleva directamente a la configuración de la rendición de cuentas, como una obligación del poder ejecutivo o de la Administración pública, obligación que para ser impuesta, como tal, a uno de los poderes públicos sólo cabe ser establecida en la Constitución. Concretamente en España, la rendición de cuentas aparece exigida en todas nuestras Constituciones, salvo en el Estatuto Real de 1834 y en las Leyes fundamentales del sistema político anterior al actual. Así ocurre en la de 1808 (art. 122), en la de 1812 (arts. 351 y 352), en la de 1837 (artículo 72), en la de 1845 (art. 74), en la no promulgada de 1854 (artículo 79), en la de 1869 (art. 101), en la de 1876 (art. 85) y en la de 1931 (art. 109).

En el aspecto estructural, también esos mismos textos han venido aludiendo, sucesivamente, al Tribunal de Contaduría General, como la Constitución de 1808 (art. 122); a la Contaduría Mayor de Cuentas, según la de 1812 (art. 350) y al Tribunal de Cuentas de modo implícito, como la de 1869 (número 5 del artículo 58), o de modo explícito, como la de 1931 (art. 120). Puede observarse que en todos estos

---

(35) CAZORLA PRIETO, Luis M.ª: «Relaciones del Tribunal de Cuentas de las Cortes Generales», *II Encuentros del Tribunal de Cuentas*, Crónica 1981, 1er. vol., pp. 43-44, siguiendo la doctrina italiana llega a la conclusión de que este Tribunal no es un órgano constitucional, sino de relevancia constitucional. En el mismo sentido, ELIZALDE Y AYMERICH, Pedro de, *La Administración del Estado...*, *ob. cit.*, pp. 427-28.

casos son paralelas la configuración de la obligación de rendir cuentas y la indicación del órgano que ha de enjuiciarlas (36).

Un supuesto intermedio es el que contemplaba el artículo 44 de la Ley Orgánica del Estado de 10 de enero de 1967, derogada al entrar en vigor la vigente Constitución, donde se establecía que «al Tribunal de Cuentas corresponde, con plena independencia, el examen y comprobación de las cuentas expresivas de los hechos realizados en el ejercicio de las leyes de presupuestos y de carácter fiscal. así como las cuentas de todos los organismos oficiales que reciban ayuda o subvención con cargo a los presupuestos generales del Estado y de sus organismos autónomos». Se daba así por supuesta la existencia de la obligación de rendir cuentas como algo obvio.

La vigente Constitución adopta, en esencia, la misma perspectiva, pues parte del principio implícito de la obligación de rendir cuentas y señala cuál haya de ser la institución encargada de recibirlas y enjuiciarlas, según se desprende de los párrafos 2.° y 1.°, por este mismo orden sistemático, del artículo 136 más arriba transcrito, que contiene una definición evidentemente tautológica y quizá innecesaria (37).

4. *Definición del ámbito funcional del Tribunal de Cuentas y de su jurisdicción propia*

La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas lo configura —en su artículo 1.°— como «el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público, sin perjuicio de su propia jurisdicción». La fórmula sintética utiliza las mismas expresiones del artículo 136 de la Constitución y se limita a poner en relación el párrafo 1.1 en el inciso contenido en el 2.1. Y en desarrollo coherente de tal configuración, el artículo 2.° delimita con precisión las dos funciones que confluyen en esta compleja institución:

(36) LUCAS VERDÚ, Pablo: «Apuntes sobre los aspectos jurídico-políticos del Tribunal de Cuentas», *El Tribunal de Cuentas de España*, IEF, Madrid, 1982, pp. 837-848, insiste en tal criterio: «El Tribunal de Cuentas no es un órgano constitucional que participe en la orientación política», dice, pero añade muy agudamente que su inserción en el texto constitucional y su carácter de órgano con relevancia constitucional le dotan de unas evidentes facetas políticas (no partidistas), pues «realiza una *función político-constitucional:* fiscalizar las cuentas del Estado y del sector público».

(37) En este mismo sentido insistí también en mi conferencia sobre *El Tribuna. de Cuentas y la Constitución*, 21 de noviembre de 1979, dentro de las «IV Jornadas sobre el control de la actividad financiera de la Administración pública».

a) «La fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público.» Esta función se referirá según el artículo 9.º, 1, al sometimiento de tal actividad «a los principios de legalidad, eficiencia y economía», en consonancia con lo establecido en el artículo 31.2 de la Constitución (38).

b) «El enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.»

Esta función jurisdiccional aparece delimitada mediante una serie de *puntos de conexión* objetivos, subjetivos y formales. El primero de ellos está constituido por el concepto de *caudales públicos*, raíz del fundamento mismo del Tribunal de Cuentas. No existe en nuestro ordenamiento jurídico norma alguna que defina que sean estos caudales, efectos y fondos públicos (39) y la Ley Orgánica del Tribunal vigente tampoco lo hace, aun cuando utilice esta expresión como núcleo central del enjuiciamiento y con ocasión de configurar las «cuentas» y la «responsabilidad contable» (arts. 15, 36, 38 y 43).

Sin embargo, en el anteproyecto de aquella Ley Orgánica figuraba una definición, eliminada en la fase posterior del itinerario prelegislativo, quizá por la dificultad que implica una tal formulación e incluso por el peligro que conlleva su interpretación si no resultara suficientemente precisa. En principio, constituían caudales públicos, a los efectos de dicha Ley, «todos aquellos que cualesquiera que fuere su título, fundamento y procedencia hayan ingresado o debieran haber ingresado en las Cajas correspondientes de las Administraciones públicas, así como sus bienes, valores y derechos de todas clases». Habrán de ser el propio Tribunal de Cuentas, y, en su caso, el Tribunal Supremo, quienes a través de su actuación fiscalizadora y judicial o de la doctrina jurisprudencial, respectivamente, elaboren casuísticamente el concepto.

La presencia de los caudales públicos determina, a su vez, la extensión del *sector público*, cuyo análisis se hará más adelante en

(38) Más extensamente en *Organización del Tribunal de Cuentas*, citado I, 3, A.

(39) La vieja Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública, de 1 de julio de 1911, describía ésta como el conjunto de las contribuciones, impuestos, rentas, propiedades, valores y derechos pertenecientes al Estado (art. 1.º). El Código Penal de 1944, que en este aspecto sigue las líneas del de 1870, parece calificar exclusivamente como caudales o efectos públicos a los del Estado (arts. 394-398), a los que asimila los fondos, rentas o efectos provinciales o municipales o pertenecientes a un establecimiento de instrucción o beneficencia, o los caudales embargados, secuestrados o depositados por autoridad pública, aunque pertenezcan a particulares (art. 399).

lugar separado, en vista de la trascendencia y complejidad que presenta y la gestión de aquellos caudales, origina el nacimiento de la obligación de rendir *cuentas* por parte de quienes los manejen. «En el principio fueron las cuentas». Así podría comenzar, con una paráfrasis genesíaca, tanto una investigación histórica como una exposición sistemática del Tribunal de Cuentas. Y es que éste, como todas las demás instituciones fiscalizadoras de la actividad financiera de la Administración pública que en el mundo han sido y son, llevan explícita o implícita, en su propia denominación, el concepto materialmente contable y formalmente jurídico de «cuenta». Su propia existencia, además, da por supuesta la obligación de presentar esas cuentas públicamente, su «rendición», que adquiere, según se vio antes, un auténtico rango constitucional. Así, la Cour des Comptes, la Corte de Conti, el Comptroller y Auditor General of Public Accounts, la General Accounting Office o las Contralorías de algunas repúblicas hispanoamericanas, ponen de relieve en su mismo nombre, que la atribución medular y la razón de ser de todas ellas consiste en el «examen y censura» de las cuentas con el resultado de exonerar o declarar, en su caso, la responsabilidad de quienes las rinden.

Las cuentas constituyen el reflejo o expresión cifrada, la exteriorización cualitativa y cuantitativa a la vez de la gestión en el manejo de caudales públicos, cuyo enjuiciamiento corresponde al Tribunal de Cuentas. Por ello, la jurisdicción contable se ejerce con carácter exclusivo y excluyente respecto de las cuentas generales y parciales, comunes y especiales, ordinarias y extraordinarias, periódicas o eventuales, principales o auxiliares, que deben rendir cuantas personas recauden, administren, custodien o manejen caudales públicos, así como con respecto de quienes ordenen, intervengan o realicen pagos con cargo a los mismos (40). En este mismo sentido se pronunciaba el artículo 12 del proyecto de Ley Orgánica, que ha sido descargado de la enumeración en el 15 del texto definitivo, cuando establece que «el enjuiciamiento contable, como jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas, se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen caudales o efectos públicos».

Todas estas personas son también, en consecuencia, responsables

(40) *El Tribunal de Cuentas y su encuadramiento constitucional*, ya citado *ut supra*, pp. 449-50.

de los alcances que por malicia o negligencia se originen en perjuicio de la Administración pública, y por ello, además, la jurisdicción contable se extiende a las obligaciones accesorias constituidas en garantía de la actuación de quienes están sometidas a ella. Así lo dice, casi literalmente, el párrafo 2.° del mismo artículo 15 de la Ley Orgánica, que ha respetado en su integridad el simétrico del proyecto del Gobierno. De tal forma, las funciones jurisdiccional y fiscalizadora presentan una interrelación indisoluble y son como las dos ruedas de un viejo velocípedo que, cualesquiera que sea su tamaño recíproco, sirven para que el vehículo mantenga el equilibrio cuando marcha.

En efecto, al fiscalizar se detectan las que luego pueden resultar infracciones determinantes de responsabilidad, y al investigar todas y cada una de las conductas individualizadas el Tribunal de Cuentas contempla el conjunto de la actividad financiera de las Administraciones públicas. Esto tiene su reflejo jurídico y, por ello, así se recoge en la Ley Orgánica, que en este aspecto nada innova, porque nada podría innovar sin alterar la sustancia del producto. Por ello, los puntos de conexión hasta ahora analizados, que acotan el campo de fuerzas de esta institución, son comunes a sus dos funciones, fiscalizadora y jurisdiccional. El ámbito objetivo —los caudales públicos—, el subjetivo —sector público— y el formal —las cuentas— sirven tanto para una como para otra, y, en consecuencia, son útiles para caracterizar al Tribunal de Cuentas en su conjunto pero no para diferenciar aquellas funciones entre sí.

IV. Ambito subjetivo

1. *Planteamiento: el sector público como núcleo de una cláusula general de competencia*

El párrafo 1.° del artículo 136 de la Constitución que lo encabeza, y ello es importante, define al Tribunal de Cuentas como «el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público». Sean cualesquiera las incidencias de la elaboración parlamentaria y sin desconocer ni minimizar el valor hermenéutico de los antecedentes legislativos a que se refiere el artículo 3.°.1 del Código civil, es evidente que las normas poseen una fuerza intrínseca, una voluntad propia objetiva, expresada en el sentido de las palabras que utilizan y enraizada en su espíritu y su fina

lidad, *voluntas legis* que se impone siempre a la subjetiva de los autores del texto y muy especialmente cuando tal *voluntas legislatoris* ni siquiera aparece inequívoca y constituye el resultado complejo de distintas fuerzas concurrentes, a veces contradictorias.

En consecuencia, el objeto inmediato de toda interpretación jurídica es lo que se lee —la Ley—. En este aspecto, la Constitución ofrece una fórmula bimembre: Estado + sector público, como concepto nuclear, axial de una cláusula general de competencia que delimita objetiva y subjetivamente el ámbito de actuación del Tribunal de Cuentas. En tal sentido, y sólo en él, la posterior concreción del artículo 153, *d)* resulta tan redundante e innecesaria, en una construcción teórica, como clarificadora y conveniente en la práctica.

Por todo ello, no hay contradicción alguna entre la cláusula general de competencia contenida en el párrafo 1.º del artículo 136, centrada en el concepto de sector público y la posterior alusión en la misma norma a las cuentas del Estado y del sector público estatal (párrafo 2.º), manifestación fenoménica, concreta, específica de la configuración genérica del Tribunal, cuya redundancia no puede transformarse en antinomia y menos aún restringir el significado más profundo de esta institución. Sólo así, con una lectura gradual, resulta inteligible el texto analizado y adquiere consistencia su finalidad más trascendente políticamente: convertir al Tribunal de Cuentas en un instrumento de cohesión dentro de un esquema constitucional que se funda en la dispersión sectorial y geográfica de los poderes públicos.

Para averiguar en qué consiste el sector público, cuál sea en definitiva su contenido, pueden utilizarse, como en todo análisis jurídico, dos caminos. El primero, dogmático, y el otro, positivo, que en este caso coinciden porque las normas vigentes son el producto de una larga y cuidada elaboración teórica. Si se acepta el hecho, por lo demás obvio, de que la Constitución es un documento trascendental, pero que no crea *ex nihilo* el ordenamiento jurídico y viene a incidir sobre uno preexistente, obra de una centenaria evolución, tendremos así dos perspectivas, la propia constitucional y aquella otra complementaria, aun cuando pre-constitucional, válida sin embargo en tanto se acomode a la letra y al espíritu de la Ley fundamental.

En la primera perspectiva la Constitución nos ofrece una serie de pistas. Ante todo, una delimitación negativa, quizá elemental pero útil, del sector «público» como simétricamente opuesto al «privado» (artículo 128.2). Luego, dos inclusiones explícitas de entes específicos en ese concepto genérico: el Estado y las Comunidades Autónomas (artículos 136.1 y 153,*d)*). Y además, dos criterios, uno organizativo y otro funcional: el Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en Comunidades Autónomas, se dice en el artículo 137, mientras que el 106 impone que la legalidad de la actuación administrativa —de *toda* ella—, así como el sometimiento a los fines que la justifican, quede bajo el control de los Tribunales —de *todos* ellos—. De aquí una ecuación muy sencilla: cuanto es Administración pública está sujeto a la fiscalización y al enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas en el ámbito de su competencia material.

Desde la segunda de las perspectivas expuestas, la Ley General Presupuestaria 11/1977, de 4 de enero, coincide totalmente con el planteamiento constitucional, aun cuando por su carácter pre-constitucional desconozca a las Comunidades Autónomas, que, sin embargo, son fácilmente encuadrables en las categorías genéricas utilizadas. Así, el sector público —concepto contable, según el artículo 139 de la LGP— comprende los subsectores siguientes: *a)* Las Administraciones públicas. Dentro de su ámbito hay que incluir al Estado, a las Comunidades Autónomas y entes preautonómicos, a las Corporaciones locales, a los Organismos autónomos y a la Seguridad Social; *b)* Las empresas públicas; y *c)* Las instituciones financieras públicas (art. 139, en relación con los artículos 2.° al 6.°, 122, 123 y 132, así como el artículo 52,3 y la disposición final 5.ª (41).

Finalmente, en un intento de profundizar el análisis, conviene dejar constancia de que el concepto de sector público clava sus raíces en otro intrínsecamente dinámico: el manejo de caudales públicos. Todo gestor de un patrimonio ajeno está obligado a rendir cuentas y es responsable de esa gestión. Quien maneja las cosas o el dinero de la comunidad, también, con más rigor aún, pues no cabe exoneración de tal deber jurídico ni de la responsabilidad inherente (42). Por ello,

(41) En este mismo sentido, ROSSIGNOLI JUST, Juan Antonio: «Puntualizaciones sobre el ámbito subjetivo del control a efectuar por el Tribunal de Cuentas», en *II Encuentros del Tribunal de Cuentas*, Crónica 1981, primer volumen, pp. 131-143.

(42) Sobre la configuración jurídica de la obligación de rendir cuentas en el Derecho privado y en el público, pueden consultarse *Función y esencia del Tribunal*

el sector público comprende además, a los efectos de la fiscalización y del enjuiciamiento, a los particulares que, excepcionalmente, recauden o custodien fondos o valores públicos y a los perceptores de las subvenciones corrientes, a todos los cuales se impone la rendición de cuentas (43).

2. *El Estado*

El Estado, en sentido estricto, como superestructura «central», «nacional» o «federal» (en una organización política de este tipo) y en contraposición a sus miembros territoriales particulares, comprende todos sus componentes funcionales. Por tanto, rebasa el ámbito del Poder Ejecutivo (Gobierno y Administración) y se extiende a las demás instituciones que forman y conforman nuestro esquema constitucional: la Corona, los Poderes Legislativo (Cortes Generales: Congreso y Senado) y Judicial (Consejo General y Tribunales), el Tribunal Constitucional, el Defensor del Pueblo, el Consejo para la Planificación Económica y el Tribunal de Cuentas. Ello implica una primera conclusión: están obligados, en principio, a rendir cuentas al Tribunal y sometidos a su ámbito fiscalizador y jurisdiccional todas las que SANTAMARÍA llama «organizaciones estatales no administrativas» (44), incluso los mismos funcionarios del Tribunal que administren los créditos de su presupuesto para la gestión de sus servicios y con la única excepción de la Corona (45).

---

de Cuentas, núm. 46 de esta REVISTA, enero-abril 1965, pp. 22-26, así como «El Tribunal de Cuentas y su encuadramiento constitucional», en *Estudios sobre el proyecto de Constitución*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1978, pp. 450-456.

(43) El artículo 80 LGP establece el deber de justificar la aplicación de los fondos recibidos en concepto de subvención por entidades públicas o privadas, empresas o personas en general con cargo a los presupuestos generales del Estado. El 123 alude a la obligación de rendir cuentas del empleo de tales subvenciones corrientes por los perceptores, a quienes el 128, menciona como cuentadantes (ap. *d)*, a continuación de los particulares que, excepcionalmente, administren, recauden o custodien fondos o valores del Estado. Sobre el tema, FERNÁNDEZ FARRERES, Germán: «El control de las subvenciones a los particulares por el Tribunal de Cuentas», *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. I, pp. 507-534. En la misma obra, MATEU-ROS CEREZO, Rafael: «El control financiero de los partidos políticos», vol. II, pp. 897-934.

(44) SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso: *La personalidad jurídica de las Cortes*, en «Revista de Derecho Político», UNED, núm. 9, primavera 1981, p. 12.

(45) Esta excepción de la Corona tiene su fundamento explícito en el texto constitucional. La persona del Rey es inviolable y no está sujeta a responsabilidad (artículo 56.3), sea cualesquiera la naturaleza de ésta. Por otra parte, el Rey recibe de los presupuestos del Estado una cantidad global para el sostenimiento de su familia y Casa, y distribuye libremente la misma (art. 65). El carácter global de la asignación y la absoluta libertad de disposición excluyen por sí mismas la obligación de rendir cuentas y la posibilidad de fiscalizarlas.

En segundo lugar (cuantitativa y cualitativamente el primero), y a estos efectos, se encuentra la constelación de personas jurídicas, organizaciones personificadas, que integran el Poder Ejecutivo: la Administración general, ante todo, así como la institucional y la empresa pública. El profesor ALBIÑANA (46) analiza el problema con rigor y destaca muy acertadamente la falta de paralelismo entre el régimen presupuestario y la fiscalización de la actividad económica, de tal forma que ésta no queda condicionada por aquél. Así el ámbito de actuación del Tribunal abarca a todos los organismos autónomos, no sólo administrativos, sino comerciales, industriales, financieros y análogos, así como a las sociedades estatales (47).

El mismo criterio resulta aplicable a las Entidades gestoras de la Seguridad Social, cuya naturaleza jurídica nos reconduce al campo de la Administración institucional. En esta línea se pronunciaron tam-

---

(46) ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César: *Los conceptos económicos en la Constitución: El sector público estatal*, «REP», núm. 81/1979, pp. 11 y 55. También *Derecho Financiero y Tributario*, Escuela de Inspección Financiera y Tributaria, Madrid, 1979, pp. 173-74.

(47) ASENJO MARTÍNEZ, Sergio Enrique: «El Tribunal de Cuentas y las Sociedades Estatales», en *Tribunal de Cuentas, Crónica 1980*, pp. 477-514. En *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982. GUTIÉRREZ ROBLES, Augusto: *Problemática del control de la empresa pública por el Tribunal de Cuentas*, vol. I, pp. 701-740; así como PASTOR RIDRUEJO, Luis: *Problemática del control por el Tribunal de Cuentas de los programas de actividades, financiación e inversiones de las Sociedades Estatales*,, vol. II, pp. 1095-1112. En *Crónica 1981* del Tribunal de Cuentas; Madrid, 1982, GARCÍA GARCÍA, Moisés; GALÁN GIL, CONCHA; CRUZ JIMÉNEZ, Ana, y LUCINI BAYOD, Mercedes: «Control externo de las sociedades estatales en Francia», pp. 319-394.

En contra, SERRA REXACH, Eduardo, «El Tribunal de Cuentas y la empresa pública», *El Tribunal de Cuentas en España*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, volumen I, p. 136. Las empresas públicas —según este autor— no están sometidas en el orden judicial al Tribunal de Cuentas, sino a los Tribunales ordinarios. A mi entender, esta conclusión utiliza exclusivamente el factor subjetivo y olvida otros *factores*, especialmente la presencia de «caudales públicos».

Por el contrario, GUTIÉRREZ ROBLES (*ob. cit. ut supra*, p. 731), al analizar la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas en las empresas públicas, parte de la premisa de que esta jurisdicción a que se refiere el artículo 136 de la Constitución ha de entenderse en sentido estricto, y que, por tanto, en el caso concreto de las cuentas de las empresas públicas resultará:

— Que su enjuiciamiento por el Tribunal de Cuentas debe limitarse a aquellas que en la fase de censura de las mismas se aprecien indicios de responsabilidad.

— El ejercicio de la función jurisdiccional del Tribunal sobre las cuentas de las empresas públicas puede extenderse a la totalidad de los hechos que en las mismas se reflejen.

bién, desde un principio CANALES ALIENDE (48) y GARCÍA GARCÍA (49), que distinguen entre las atribuciones del Gobierno para aprobar las cuentas y balances de la Seguridad Social, que luego se unen a la Cuenta General del Estado (arts. 132.2 LGP y 5.° LGSS) en su ámbito —interno, por tanto— y el control externo propio del Tribunal, control que deja a salvo explícitamente el Real Decreto de 1 de diciembre de 1977. Con la Constitución en la mano, esta solución es la única viable (50).

3. *Las Comunidades Autónomas* (51)

El esquemático planteamiento constitucional contenido en el apartado *d)* del artículo 153, es desarrollado no muy nítidamente en este aspecto por la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, sobre financiación de las Comunidades Autónomas, cuyo artículo 22 dice así:

---

(48) AVILA ROMERO, Manuel y CANALES ALLENDE, José Manuel: «Consideraciones en torno al control de la Seguridad Social por el Tribunal de Cuentas del Reino», en *Control del gasto público*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979.

CANALES ALIENDE, José Manuel: «El Tribunal de Cuentas y la Seguridad Social», en *Tribunal de Cuentas, Crónica 1980*, pp. 379 y ss. CANALES ALIENDE, J. M., y SABATÉ MURO, Eugenio: «Opinión pública, control y participación en la Seguridad Social», en *El control del sector público*, IEF, Madrid, 1981, pp. 339 y ss.

FERNÁNDEZ PASTRANA, José M.ª: «Institucionalización y control de la Seguridad Social», *El control del sector público*, IEF, Madrid, 1981, pp. 723 y ss. PRADEL ALFARO, Angel, y FERNÁNDEZ-VICTORIO, Francisco: «El control de la Seguridad Social por el Tribunal de Cuentas», *Crónica 1981* del Tribunal de Cuentas, Madrid, 1982, pp. 27-146, así como MANCEBO COLOMA, Juan; RODRÍGUEZ FERNÁNDEZ, M.ª Consuelo; CABELLO PÉREZ, M.ª Teresa, y RODRÍGUEZ MARTÍNEZ, Isabel: «Control externo de la Seguridad Social en el Reino Unido», pp. 395-440.

(49) GARCÍA GARCÍA, José Luis: «El control (externo e interno) en la Constitución», en *Hacienda y Constitución*, pp. 646-47, IEF, Madrid, 1979.

(50) En *El control del sector público*, IEF, Madrid, 1981, donde se recogen las ponencias y comunicaciones de las IV Jornadas sobre Control de la Actividad Financiera de la Administración Pública organizadas por el Cuerpo de Intervención y Contabilidad del Estado, pueden consultarse los trabajos siguientes: TENORIO MACÍAS, Pedro: «El control parlamentario de la Seguridad Social», pp. 113 y ss.; CHOZAS BERMÚDEZ, Antonio, «El presupuesto social europeo», pp. 213 y ss.; MARTÍN LÓPEZ, Enrique: «La opinión pública y los gastos de la Seguridad Social», pp. 307 y ss.; SABATÉ MURO, Eugenio: «Actitudes y opiniones de los españoles frente a los gastos de la asistencia médica y farmacéutica de la Seguridad Social», pp. 319 y ss.

En *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, obra colectiva que recopila las aportaciones a las V Jornadas de Estudio de la Dirección General de lo Contencioso del Estado, se incluye la comunicación de SERRANO TRIANA, Adolfo: «El Tribunal de Cuentas y la Seguridad Social», vol. II, pp. 1329-1365.

(51) Sobre el tema, con carácter general, VANDELLI, Luciano: «El ordenamiento español de las Comunidades Autónomas», IEAL, Madrid, 1982, pp. 328-29. También SÁNCHEZ AGESTA, Luis: «El Tribunal de Cuentas y las Autonomías», en *Tribunal de Cuentas, Crónica 1980*, pp. 215-239. Del mismo autor, «El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», en *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, volumen II, pp. 1283-1302. En esta misma obra colectiva, VICENTE-ARCHE DOMINGO,

> «Además de los sistemas e instituciones de control que pudieran adoptar en sus respectivos Estatutos, y en su caso las que por la Ley se autorizaran en el territorio comunitario, al Tribunal de Cuentas corresponde realizar el control económico y presupuestario de la actividad financiera de las Comunidades Autónomas, sin perjuicio del control que compete al Estado en el caso de transferencias de medios financieros con arreglo al apartado 2 del artículo 150 de la Constitución.»

Entre el «además» con que empieza, y el «sin perjuicio» con que termina, esta norma ambigua y claudicante minimiza la imagen constitucional del Tribunal de Cuentas, mutilando por abajo y por arriba sus funciones fiscalizadora y jurisdiccional. Olvida, entre otras cosas, que cualesquiera que fueren las formas de control genérico que se reserve el Estado, el control específico respecto de la gestión económica corresponde indeclinablemente al Tribunal de Cuentas, sin limitación ni condicionamiento alguno. En tal sentido, resulta más adecuado el artículo 8.º del Real Decreto-ley 26/1980, de 12 de diciembre, por el que se establece el sistema presupuestario y patrimonial de los entes preautonómicos, los cuales «quedan sometidos al régimen de contabilidad pública en los términos previstos en la Ley General Presupuestaria, debiendo rendir cuentas de sus operaciones al Tribunal de Cuentas (52).

En el Estatutó de Autonomía de Cataluña, aprobado mediante la Ley Orgánica 4/1979, de 18 de diciembre, se encuentra la aplicación del «además» al que aludía. Casi un año antes de la Ley de Financiación, que debió regular la materia previamente y con carácter gene-

---

Fernando: «El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», vol. I, pp. 183-91; BAUTISTA PÉREZ, Fernando: «Criterios de competencia del Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas», *vol. I, pp. 287-303*; FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, Claro José: «El control de la actividad económica de las Comunidades Autónomas por el Tribunal de Cuentas», vol. I, pp. 495-505; RAMALLO MASSANET, Juan: «El control de la Hacienda no estatal por el Tribunal de Cuentas», vol. II, pp. 1215-38; SÁNCHEZ SERRANO, Luis: «El control económico y presupuestario de las Comunidades Autónomas por el Tribunal de Cuentas», vol. II, pp. 1303-30; en *El control del sector público*, IEF, Madrid, 1981, HERRERO SUAZO, Santiago: «El control de las autonomías», *páginas 463 y ss.*, y MARCOS SANZ, Isidoro: «Régimen presupuestario de las Comunidades Autónomas», pp. 497 y ss.; UREÑA DOMINGO, Juan Carlos: «El poder de gasto de las Comunidades Autónomas: elementos que lo componen y modalidades de control en el Estado de Autonomías», vol. II, pp. 1421-74.

(52) Sobre este último aspecto, PIZARRO ROMERO, Manuel: *La fiscalización de la actividad financiera de los entes preautonómicos*, vol. II, pp. 1185-1214.

ral para todas las Comunidades como norma de armonización que es en definitiva, el Estatuto introduce una pieza nueva y crea la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, «sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 136 y en el apartado *d)* del artículo 153 de la Constitución». Y el propio artículo 42 añade: «Una Ley de Cataluña regulará su organización y funcionamiento y establecerá las garantías, normas y procedimientos para asegurar la rendición de las cuentas de la Generalidad, que deberá someterse a la aprobación del Parlamento.»

En el anteproyecto de Estatuto para el País Vasco se configuraba un Tribunal Territorial de Cuentas, volatilizado en el texto final de la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, que no contiene referencia alguna al control financiero, como tampoco el concierto económico con esta Comunidad Autónoma (L. 12/1981, de 13 de mayo). El Estatuto de Autonomía para Galicia (LO 1/1981, de 6 de abril) a imagen y semejanza del catalán, dice en su artículo 53,2 lo siguiente:

> «Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 136 y en el apartado *d)* del artículo 153 de la Constitución, se crea el Consejo de Cuentas de Galicia. Una Ley de Galicia regulará su organización y funcionamiento y establecerá las garantías, normas y procedimientos para asegurar la rendición de las cuentas de la Comunidad Autónoma, que deberá someterse a la aprobación del Parlamento» (53).

En cambio, los Estatutos de Andalucía, del Principado de Asturias y de Cantabria, aprobados mediante las Leyes Orgánicas 6, 7 y 8/1981, de 30 de diciembre, establecen todos con ligeras variantes literarias que «el control económico y presupuestario» de la Comunidad Autónoma, del Principado de Asturias o de la Diputación regional «se ejercerá por el Tribunal de Cuentas» del Estado, añaden los dos últimos y también cuidan de precisar que «el informe del Tribunal de Cuentas será remitido a las Cortes Generales», así como a la Junta General o la Asamblea Regional, respectivamente. Lo establecido en los apartados o párrafos anteriores se llevará a cabo de acuerdo con

(53) DÍEZ MORENO, Fernando: *Las especialidades catalana y gallega en materia de fiscalización de las cuentas de la gestión económica*, vol. I, pp. 405-22, así como GARCÍA GARCÍA, José Luis: «La institución estatutaria de Tribunales de Cuentas de las Comunidades Autónomas», vol. I, pp. 561-576, *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982.

lo que establezca o disponga la Ley Orgánica prevista en el artículo 136,4 de la Constitución. El Estatuto andaluz se limita a expresar que tal control se realizará «en los términos de la Ley» (arts. 70, 55 y 40 de cada uno de ellos).

Con posterioridad a la promulgación de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, fueron aprobados los Estatutos de Autonomía de La Rioja y de Murcia (Leyes Orgánicas 3 y 4/1982, de 9 de junio). En el primero se dice que «el control económico y presupuestario de la Comunidad Autónoma se ejercerá por el Tribunal de Cuentas conforme a lo dispuesto en los artículos 136 y 153 *d)* de la Constitución» (art. 31). El anteproyecto contenía una norma (art. 31), volatilizada en su texto definitivo, según la cual y «*sin perjuicio* de lo dispuesto en el artículo anterior», se creaba una Sindicatura de Cuentas de La Rioja, cuya organización y funcionamiento regularía una Ley de la Comunidad Autónoma, en la que se establecerían también las garantías, normas y procedimientos para asegurar la rendición de las cuentas de la Diputación general y de sus órganos, «que deberán someterse a la aprobación de la Junta» (54).

Según el Estatuto de Murcia, «el control económico y presupuestario de la Región se ejercerá por el Tribunal de Cuentas del Estado, y sus investigaciones y actuaciones podrán producirse tanto a iniciativa de los órganos regionales como del Consejo Auditor *(sic)* del Tribunal de Cuentas, todo ello sin perjuicio de las facultades que corresponden a la Asamblea Regional. El informe del Tribunal de Cuentas será remitido a la Asamblea Regional y a las Cortes Generales (art. 54) (55).

El Estatuto de Autonomía para la Comunidad Valenciana, aprobado por LO 5/1982, de 1 de julio, establece en su artículo 59 que «el control económico y presupuestario de la actividad financiera de la Generalidad Valenciana corresponde a la Sindicatura de Cuentas, sin perjuicio de lo establecido en la legislación del Estado. Una Ley de las Cortes Valencianas fijará su composición y funciones, así como el Estatuto de sus miembros (56).

---

(54) «Boletín Oficial de las Cortes Generales», I Legislatura, serie H, núm. 64-II, 4 de febrero de 1982.

(55) El proyecto fue publicado en el «Boletín Oficial de las Cortes Generales», I Legislatura, serie H, núm. 60-II, 3 de febrero de 1982.

(56) Sobre éste y los Estatutos aprobados con anterioridad, véase ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César: *Crónica Parlamentaria: Comunidades Autónomas y Administración Local*, «Presupuesto y gasto público», núm. 10/1981, p. 156.

El día 10 de agosto de 1982 fueron promulgadas otras cuatro normas autonómicas, las últimas de esa primera legislatura constitucional, dos semanas antes de que se anunciara la disolución de las Cortes Generales. En el Estatuto aragonés (LO 8/1982) el artículo 55,3 prevé que «una Ley de Cortes de Aragón regulará las normas de organización y procedimiento para asegurar la rendición de cuentas de la Comunidad Autónoma, que deberán someterse a la aprobación de aquéllas, sin perjuicio del control que corresponde al Tribunal de Cuentas». En cambio, no hacen referencia alguna a esta institución los Estatutos de Autonomía de Castilla-La Mancha y Canarias (Leyes Orgánicas 9 y 10/1982), aun cuando encomienden al Consejo de Gobierno, el primero, y al Parlamento, el otro, «el control» o «la fiscalización» de los presupuestos propios (arts. 51 y 60, respectivamente) (57). Este silencio ha de reconducirse a los estrictos términos de la Constitución, de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y, en su caso, de la que regula el proceso autonómico.

La coetánea Ley Orgánica 13/1982, de reintegración y amejoramiento del régimen foral de Navarra, es más explícita y delimita con bastante precisión, en este aspecto, las competencias de las instituciones propias y del Tribunal de Cuentas (58) en la orientación ya sugerida por mí, configurando las funciones fiscalizadora y jurisdiccional con alcance distinto. El artículo 18, en la parte que nos ocupa, dice así:

> «1. Corresponde a la Diputación la elaboración de los Presupuestos Generales de Navarra y la formalización de las Cuentas para su presentación al Parlamento, a fin de que por éste sean debatidos, enmendados y, en su caso, aprobados, todo ello conforme a lo que determinen las Leyes Forales. Igualmente, la Diputación dará cuenta de su actividad económica al Parlamento de Navarra para el control de la misma.

(57) El proyecto de Estatuto de Autonomía de Canarias fue aprobado por la Asamblea de Consejeros de las Mancomunidades provinciales de Las Palmas y Santa Cruz de Tenerife y de Diputados y Senadores canarios, en sesión celebrada en Las Palmas de Gran Canaria el 22 de diciembre de 1980, para elevarlo a las Cortes Generales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 146 de la Constitución. Se publicó en el «Boletín Oficial de las Cortes Generales» el 14 de abril de 1981.

(58) No parece que, sobre el papel, se hayan cumplido las pesimistas previsiones de ALBIÑANA, para quien «la Cámara de Comptos de Navarra excluye al Tribunal de Cuentas». Cfs. «Ambito subjetivo de control a efectuar por el Tribunal de Cuentas», en *II Encuentros del Tribunal de Cuentas*, Madrid, 1982, p. 111, nota 7, *in fine*.

2. Como órgano dependiente del Parlamento de Navarra funcionará la Cámara de Comptos, a la que corresponderán las competencias previstas en su ley constitutiva, y en las que modifiquen o desarrollen.

Previamente al conocimiento y aprobación por el Parlamento de las Cuentas de la Comunidad Foral y del sector público dependiente de la misma, la Cámara de Comptos efectuará su examen y censura emitiendo dictamen para el Parlamento de Navarra.

Igualmente informará sobre las cuentas y la gestión económica de las Corporaciones locales de Navarra, conforme a lo que se disponga en una Ley Foral sobre Administración Local.

3. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados anteriores, la Cámara de Comptos remitirá sus actuaciones al Tribunal de Cuentas. El dictamen del Tribunal de Cuentas será enviado con su respectivo expediente al Parlamento de Navarra para que éste, en su caso, adopte las medidas que procedan.

4. Corresponderá al Tribunal de Cuentas el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que pudieran incurrir quienes en Navarra tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos y, por acción u omisión contraria a la Ley, originen menoscabo de los mismos.

Si, en el ejercicio de su función fiscalizadora, la Cámara de Comptos advirtiera la existencia de indicios de responsabilidad contable, dará traslado de las correspondientes actuaciones al Tribunal de Cuentas.»

El ciclo autonómico se ha cerrado en la fase inicial de la segunda legislatura, con la aprobación de los cuatro Estatutos pendientes al finalizar la anterior. Sancionados todos ellos con fecha 25 de febrero de 1983, el primero en aparecer fue el de Extremadura (LO 1/1983), publicado al día siguiente. No contiene referencia alguna al Tribunal de Cuentas, limitándose a establecer que corresponde a la Asamblea regional «conocer y, en su caso, censurar, la rendición de cuentas anual presentada por la Junta de Extremadura a las Cortes Generales...» [art. 5.º, *g)*, último párrafo]. Ha desaparecido la confusa norma

incluida en el artículo 60 *h)* 3 del proyecto, en cuya virtud la Asamblea podía, mediante una ley, constituir «un Tribunal de Cuentas o institución similar, a quien corresponderá realizar el control económico y presupuestario de la Comunidad Autónoma» (59).

El día 1 de marzo se promulgaron los Estatutos de las Islas Baleares y de Madrid. En el primero (LO 2/1983) se atribuye al Parlamento de las Islas Baleares: *a)* el examen, aprobación y control del presupuesto de la Comunidad Autónoma, sin perjuicio del control que corresponde al Tribunal de Cuentas, con arreglo al artículo 153 de la Constitución. Fue suprimido el artículo 55 del proyecto, según el cual «sin perjuicio de lo que dispone el artículo 136 y la letra *d)* del artículo 153 de la Constitución, se podrá crear mediante Ley del Parlamento de las Islas Baleares una Sindicatura de Cuentas de la Comunidad Autónoma...».

La Ley Orgánica 3/1983, que aprueba el Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid, contiene un capítulo —el tercero— de su título III, dedicado específicamente al «control», separándose de la sistemática usual, y dentro de él su artículo 45 dice así:

> «1. El control económico y presupuestario de la Comunidad Autónoma de Madrid se ejercerá por el Tribunal de Cuentas del Estado.
>
> 2. El informe del Tribunal de Cuentas será remitido a las Cortes Generales, así como a la Comunidad Autónoma de Madrid.
>
> 3. Lo establecido en los apartados anteriores se llevará a cabo de acuerdo con lo que establezcan la Ley Orgánica prevista en el artículo 136.4 de la Constitución.»

Finalmente, el Estatuto de Autonomía de Castilla y León, a cuya Comunidad se incorpora por decisión de las Cortes Generales a la provincia de Segovia (Leyes Orgánicas 4 y 5/1983, respectivamente, publicadas el 2 de marzo), no contiene mención alguna explícita al Tribunal de Cuentas. Corresponde a las Cortes de Castilla y León el control del presupuesto, del que se rendirán cuentas anuales, aña-

(59) El proyecto apareció publicado en el «Boletín Oficial de las Cortes Generales», serie H, núm. 80-I, 10 de marzo de 1982.

diéndose que «en todo lo no dispuesto expresamente por este Estatuto en materia de contabilidad y control de la actividad financiera se tendrá en cuenta la legislación estatal que sea aplicable» (art. 45, 2, 4 y 5).

Hasta aquí la relación cronológica de las normas autonómicas, que en su elaboración y contenido final van reflejadas en la materia que nos ocupa un zigzagueo desorientador, indicio de una ausencia de criterio. Junto a esta perspectiva histórica es útil también otra sistemática, aún sintética. En definitiva, los Estatutos de Autonomía pueden clasificarse, a estos efectos, en tres grupos:

a) Los que, sin perjuicio de la competencia del Tribunal de Cuentas resucitan, recrean un órgano tradicional o crean uno *ex novo*, Sindicatura, Cámara o Consejo de Cuentas: Cataluña, Galicia, Valencia y Navarra.

b) Los que, con alguna matización en cuanto al informe final del Tribunal de Cuentas e incluso sin modulación alguna, se remiten explícitamente al texto constitucional (art. 153, *d)*: Andalucía, Principado de Asturias, Cantabria, La Rioja, Murcia, Aragón, Islas Baleares y Madrid.

c) Los que no hacen mención explícita del control externo de su actividad financiera y presupuestaria ni al órgano encargado de tal función: País Vasco, Canarias, Extremadura y Castilla-León (60).

Es evidente, por otra parte, que con las Comunidades Autónomas *strictu sensu* hay que alinear, dentro de este subsector territorial, a «los organismos y entidades integrantes de la mismas», como establece el artículo 21.1 de la Ley Orgánica de Financiación, que prevé la inclusión de los presupuestos parciales de estas personas jurídicas públicas en los presupuestos anuales de cada Comunidad. Aquí se comprenden los Organismos autónomos, las empresas y las instituciones financieras, así como cualquier otra que administre o utilice caudales, bienes o efectos de todas ellas. Aparte, y en su calidad de Organo de la Administración General del Estado, queda sujeto a la obligación común de rendir cuentas al Tribunal el Fondo de Compensación Interterritorial (art. 158.2 de la Constitución y 16 de la LO de Financiación), sin perjuicio y al margen de la información que debe

(60) Cfr. *El Tribunal de Cuentas y las Haciendas Autónomas*, conferencia en el I Ciclo sobre materias hacendistas y tributarias, organizado por la Universidad de La Laguna, Santa Cruz de Tenerife, 23 de marzo de 1982.

elevar anualmente a las Cortes Generales sobre la aplicación de los recursos y el estado de los proyectos en curso de ejecución.

4. *Las Corporaciones Locales.*

Con anterioridad a la promulgación de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, que ha despejado la incógnita, era opinión unánime de quienes nos habíamos acercado al tema que una interpretación coherente del artículo 136 de la Constitución, no obstante su silencio al respecto, exigía la inclusión de las Corporaciones Locales dentro de la cláusula general que delimitaba el ámbito de esta suprema institución fiscalizadora. En ese entendimiento del texto constitucional, entonces en tramitación parlamentaria, se alineaban ya —por orden puramente cronológico— un comentario mío (61) y otro también sobre la marcha de García de la Mora (62), en los que se sugería a los componentes de la Comisión redactora la conveniencia de mencionar explícitamente a la Administración Local en la norma que acotaba el campo de actuación del Tribunal de Cuentas.

Algo después, pero una vez aprobada y sancionada la Constitución, con ciertas variaciones en el texto inicial muy significativas, aunque sin recoger las advertencias formuladas en este aspecto, García García (63) razonaba así la misma posición:

> *a)* El hecho de que la ampliación del control del Tribunal a todo el sector público fue consecuencia de una modificación introducida por el Congreso en el proyecto de la ponencia constitucional.
>
> *b)* La incongruencia que se produciría en el sistema de control de los órganos de la Administración Territorial, si las Corporaciones Locales quedasen excluídas de la fiscalización del Tribunal de Cuentas cuando

(61) «El Tribunal de Cuentas y su encuadramiento constitucional», en *Estudios sobre el proyecto de Constitución,* Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1978, pp. 481-82.

En este mismo sentido insistí también en mi conferencia sobre «El Tribunal de Cuentas y la Constitución», noviembre 1979, dentro del ciclo organizado por la Asociación Profesional del Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado. Publicada en *Control del sector público,* Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 361-382.

(62) García de la Mora, Leonardo: *El Derecho Presupuestario o Contable como ordenamiento del control de la Hacienda Pública,* «Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense», núm. 52, Madrid, 1978, pp. 53 y 91, nota final.

(63) García García, José Luis: *El control (externo e interno) en la Constitución,* páginas 649-650.

las Comunidades Autónomas, entes de mayor capacidad y ámbito de acción, y que deben coordinar, en su caso, la acción de aquéllas, han de quedar sometidas a dicho control por mandato expreso del artículo 153 *d)* de la Constitución.

c) Que el artículo 136.2 se está refiriendo en particular al ámbito de la Cuenta General del Estado, sin perjuicio de lo que establece el apartado 1 de dicho artículo.

Tanto a esta conclusión como a su razonamiento se adhirió luego totalmente FERNÁNDEZ-VICTORIO, que reproducía el párrafo antes transcrito (64). Frente a tal tesis, CAZORLA PRIETO (65) mantuvo, en un principio, que «el ámbito subjetivo de la actuación del Tribunal de Cuentas se extiende al Estado en sentido estricto..., a las Comunidades Autónomas... y al sector público de ambos... Por el contrario, no lo hace a los entes locales, provinciales y municipales». Y añadía:

> «En efecto, la redacción de lo que hoy es el número 1 del artículo 136 de la Constitución en el informe de la *ponencia* decía así: "El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas de la gestión económica del Estado y de las Comunidades Autónomas, así como del sector público de ambas." Es decir, que en esta redacción el concepto de Estado era empleado en sentido estricto, pues no se comprendía dentro de él los entes autonómicos; aparte de ello, el ámbito subjetivo de la norma se extendía expresamente a las Comunidades Autónomas y al sector público de ambas. En el dictamen de la Comisión de Asuntos Constitucionales y Libertades Públicas, desapareció la referencia a las Comunidades Autónomas, a fin de evitar reiteraciones con el precepto que en la regulación específica de aquéllas predica la fiscalización del Tribunal de Cuentas... Con esta supresión, el sentido general de la

(64) FERNÁNDEZ-VICTORIO, Servando: *El Tribunal de Cuentas en las Constituciones españolas*, «Presupuesto y gasto público», núm. 3/1979, p. 93.

(65) CAZORLA PRIETO, Luis María: *El control financiero externo del gasto público en la Constitución*, «Presupuesto y gasto público», 2/1979, pp. 99-100.

norma era el mismo: es decir, el empleo del concepto de "Estado", lo era restringidamente, excluyendo a las Comunidades Autónomas —tratadas al respecto en otro precepto— y a los entes locales, excluidos *ab initio* de la norma. Esto, además, se confirma en el número 2 del artículo 136.2, que al contemplar la censura la refiere únicamente a las cuentas del Estado y del sector público estatal, en particular.»

Sin embargo, el propio CAZORLA, como ponente del tema «El Tribunal de Cuentas y las Corporaciones Locales» en las Jornadas de Estudio sobre el Tribunal de Cuentas, organizadas por la Dirección General de lo Contencioso del Estado (mayo 1981), rectificó su posición inicial, más arriba expuesta, con el planteamiento siguiente:

> «Una interpretación meramente literal de la norma admite tanto la inclusión como la exclusión de su contenido de los entes locales. Lo mismo ocurre si acudimos al proceso de elaboración de la norma.»
>
> «Sin embargo, el principio de autonomía local, la conveniencia de un control económico-financiero externo y los atributos que en el ejercicio de éste adornan al Tribunal de Cuentas, inducen a mantener la inclusión dentro del concepto de sector público del artículo 136 *b)* a las Corporaciones Locales» (66).

Con cierta ambigüedad se pronunciaba en este aspecto ALBIÑANA, ya que advertía —por una parte— que la utilización reiterada de la expresión «sector público estatal» en el artículo 136 de la Constitución lleva a excluir de su ámbito a las Corporaciones Locales, mientras que —añade seguidamente— la mención del sector público sin otra restricción las incluiría con un volumen de tareas sin precedentes para dicho Tribunal. Sin embargo, con posterioridad, el mismo profesor pareció inclinarse por la última de las dos alternativas antes apuntadas, al afirmar que el artículo 136.1 establece el Tribunal de

(66) CAZORLA PRIETO, Luis M.ª: «El Tribunal de Cuentas y las Corporaciones Locales», en *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, vol. I, pp. 147-182. CAZORLA PRIETO, Luis M.ª: *El control de las Corporaciones Locales por el Tribunal de Cuentas*, IEAL, Madrid, 1982, p. 107.

Cuentas como supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del sector público, sea o no estatal, concepto que comprende al Estado y a las demás entidades integrantes de dicho sector (67).

En el mismo sentido positivo opinó GARCÍA GIL (68), para quien «no cabe duda» de que las Administraciones locales forman parte también del Sector Público y, por tanto, quedan sujetas, constitucionalmente, al control del Tribunal de Cuentas, aun cuando luego parece inclinarse funcionalmente por una dicotomía. En virtud de ella, correspondería a la Comunidad Autónoma la «censura de cuentas», «independientemente de que, en todo caso, se reserve al Tribunal la facultad de atraer a su conocimiento directo» tales cuentas, y sin menoscabo del pleno ejercicio de sus funciones jurisdiccionales respecto de aquellas Administraciones (69).

Como en el caso del Estado y de las Comunidades Autónomas, el ámbito de actuación del Tribunal de Cuentas se extiende también a las entidades y personas que manejen fondos municipales o provinciales por cualquier concepto, incluso el de la subvención. En consecuencia, comprende los organismos autónomos, las sociedades o empresas y las instituciones financieras. El artículo 355 *b)* del texto refundido y articulado de 1955 hacía referencia a «los balances y liquidaciones anuales de los servicios municipalizados». Aunque no haya norma específica para los demás supuestos antes enunciados, los

(67) *Derecho Financiero*, citado *ut supra*, pp. 173-74, primero, y luego, *El control externo de las actividades económicas y financieras de las Comunidades Autónomas*, «Presupuesto y gasto público», núm. 5/1980, pp. 53 y 55. También, «Ambito subjetivo del control a efectuar por el Tribunal de Cuentas», en *II Encuentros del Tribunal de Cuentas*, Crónica 1981, primer volumen, Madrid, 1982, pp. 110-111, así como *La censura de cuentas municipales*, en «Boletín de Información de la Vida Local», núm. 138, octubre-diciembre 1982, pp. 6-10.

(68) GARCÍA GIL, Fructuoso: *Consideraciones en torno al proyecto de Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas*, enero de 1982, edición policopiada.

(69) Posteriormente, aceptaron el mismo criterio antes de promulgarse la vigente Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, ARAGÓN SÁNCHEZ, Cristóbal: «El Tribunal de Cuentas y la Administración Local», en *Tribunal de Cuentas, Crónica 1980*, páginas 241-377, así como: «El control económico-financiero de las Corporaciones Locales», dentro de los *II Encuentros del Tribunal de Cuentas*, Crónica, 1981, Madrid, 1982, vol. I, pp. 155-165, y en «El control de la actividad económico-financiera de las Corporaciones Locales», *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, vol. I, pp. 235-58; en esta misma obra colectiva, producto de las V Jornadas de Estudio de la Dirección General de la Contencioso del Estado (mayo 1981), JIMÉNEZ-LUNA, Pedro Alvaro: «El Tribunal de Cuentas y la descentralización de las técnicas de fiscalización sobre las Corporaciones Locales», vol. II, pp. 805-18; RUIZ-BEATO BRAVO, Jesús: «Fiscalización de la actividad económica de las Corporaciones Locales por el Tribunal de Cuentas», vol. II, pp. 1267-1282.

principios generales del propio sistema llevan inequívocamente a la conclusión propugnada (70).

5. *Tres leyes y un problema común*

En la primera legislatura constitucional, 1979-1982, coincidieron en las Cortes Generales tres proyectos de ley que contemplaban esta incógnita que planteaba el artículo 136, desde distintas perspectivas y con diferente intensidad. Uno de ellos se convirtió en la ya vigente Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, reguladora del Tribunal de Cuentas (71). Otro cristalizó en la nonata Ley Orgánica para la Armonización del Proceso Autonómico, LOAPA (72), aprobada por el Congreso y el Senado el 29 de julio de 1982, pero no promulgada, por haberse interpuesto inmediatamente el recurso previo de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional, cuya Sentencia número 76/1983, de 5 de agosto, ha volatilizado los caracteres de orgánica y armonizadora. Con los restos de este naufragio legislativo se ha promulgado la Ley ordinaria 12/1983, de 14 de octubre, del proceso autonómico. Finalmente, ha caducado (sin haber sido sustituido aún por otro, aunque anunciado) el proyecto de Ley de Bases de la Administración Local, también de rango ordinario (73).

---

(70) NAVARRO PALACIOS, Manuel: «La Empresa mixta local y el Tribunal de Cuentas», *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, vol. I, pp. 1017-34.

(71) El anteproyecto fue obra de un grupo de trabajo que inició sus tareas en la primavera de 1979 en el Instituto de Estudios Fiscales. Estaba constituido por el director de este centro, César ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, el director general de lo Contencioso del Estado, José Luis GÓMEZ DÉGANO Y CEBALLOS-ZÚÑIGA, el interventor general de la Administración del Estado, Augusto GUTIÉRREZ ROBLES y el presidente de la Audiencia Nacional, Rafael DE MENDIZÁBAL ALLENDE, que actuó como ponente. El anteproyecto se entregó a principios de noviembre al ministro de Hacienda, Jaime GARCÍA AÑOVEROS, que con algunas modificaciones lo sometió ese mismo mes al Consejo de Ministros. Adoptado como proyecto de ley y tras sufrir importantes alteraciones en la Secretaría de Estado para el Desarrollo Constitucional, se envió al Congreso de los Diputados, en cuyo «Boletín Oficial» se publicó el 21 de febrero de 1960 (Serie A, número 120-I). El dictamen de la Comisión Constitucional, que regresaba en algunos aspectos al texto original mutilado, apareció en el «Boletín Oficial de las Cortes Generales» del 3 de febrero de 1982 (Serie A, núm. 120-H), casi dos años después de su entrada. Este dictamen fue aprobado por el Pleno de la Cámara en sesión celebrada el 25 de febrero. Tras su paso por el Senado, se convirtió en ley, publicada en el «Boletín Oficial del Estado», núm. 121, de mayo de 1982.

(72) Esta norma fue consecuencia del criterio que, sobre el tema, contenía el informe sobre autonomías que en mayo de 1981 emitió una comisión de expertos creada en el Centro de Estudios Constitucionales. La comisión estuvo formada por Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA (presidente), Luis COSCULLUELA MONTANER, Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Santiago MUÑOZ MACHADO (secretario), Tomás DE LA QUADRA-SALCEDO, Miguel SÁNCHEZ MORÓN (vicepresidente) y Francisco SOSA WAGNER.

(73) «Boletín Oficial de las Cortes Generales», Congreso de los Diputados, I Legislatura, Serie A, núm. 196-I, 25 de mayo de 1981.

La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas establece en su artículo 4.º que «integran el sector público: *a)* La Administración del Estado; *b)* Las Comunidades Autónomas; *c)* Las Corporaciones Locales; *d)* Las entidades gestoras de la Seguridad Social; *e)* Los Organismos autónomos; *f)* Las Sociedades estatales y demás empresas públicas». Un segundo párrafo aclara que «al Tribunal de Cuentas corresponde la fiscalización de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del sector público percibidas por personas físicas o jurídicas» (74).

En este ámbito subjetivo se incluyen, como consecuencia de su propia dinámica y de la expresa alusión en el artículo 153 *d)* de la Constitución, a las Comunidades Autónomas, «sin perjuicio de los órganos fiscalizadores de cuentas» que —para aquellas— «puedan prever sus Estatutos» (art. 1.º.2). Por otra parte, éstas quedan explícitamente sujetas a un deber de colaboración con el Tribunal (art. 7.º.1 y 2), cuyo informe sobre el control económico y presupuestario de la actividad financiera de las Comunidades será remitida a sus Asambleas Legislativas (art. 12.1). En tal línea hay que situar también la posibilidad de que la Sección de Fiscalización se organice en departamentos no sólo sectoriales, sino también territoriales (art. 23.2). Finalmente se declara de modo expreso la equiparación de los Entes Preautonómicos a las Comunidades Autónomas (disp. trans. 5.ª).

La Ley del proceso autonómico conserva en su artículo 14 el contenido literal del artículo 20 de la LOAPA, cuya adecuación a los artículos 136 y 153 de la Constitución reconoce expresamente la Sentencia del Tribunal Constitucional (75). Este artículo 14 insiste en que

(74) El artículo 3.º del proyecto del Gobierno delimitaba el sector público, así: «*a)* La Administración del Estado; *b)* Las Comunidades Autónomas; *c)* Las Corporaciones Locales; *d)* Las entidades gestoras de la Seguridad Social y los organismos autónomos de toda clase; *e)* Las sociedades estatales y las demás empresas públicas; f) Cualesquiera otras entidades que administren o utilicen caudales o efectos públicos.» Una consecuencia necesaria de tal concepción totalizadora aparecía anticipada en el párrafo 2 del artículo 1.º, donde se decía que el Tribunal de Cuentas «es único en su origen y extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional».

(75) La Sentencia 76/1983, de 5 de agosto, del Tribunal Constitucional declara al respecto lo siguiente: «25. El artículo 20 regula el establecimiento de Secciones territoriales del Tribunal de Cuentas en el ámbito de cada Comunidad Autónoma.

Tan sólo el Consejo Ejecutivo de la Generalidad ha cuestionado la constitucionalidad del precepto y únicamente en lo que atañe a la consideración del Tribunal de Cuentas como órgano supremo del control externo de la gestión económica y la financiera del sector público. Basa sus alegaciones en que, al extender las atribuciones del Tribunal al control de la gestión financiera se vulneran los artículos 136 y 153 *d)* de la Constitución.

La impugnación carece, sin embargo, de fundamento, pues, aunque no con idéntica formulación, ambos controles, económico y financiero, aparecen atribuidos al Tribunal de Cuentas en los mencionados artículos de la Constitución, y el artículo 2.º de la Ley Orgánica de dicho Tribunal, al desarrollar el artículo 136 de aquélla,

«el Tribunal de Cuentas, órgano supremo de control externo de la gestión económica y financiera del sector público, establecerá Secciones Territoriales para el ejercicio de las funciones que le asigna su Ley Orgánica en el ámbito de cada Comunidad Autónoma». Ya en los debates parlamentarios había desaparecido un segundo párrafo del proyecto de ley enviado por el Gobierno, donde se ratificaba que «la actividad económica y financiera de las Entidades locales existentes en dicho territorio y la actividad económica y financiera de la Comunidad Autónoma será controlada a través de las Secciones Territoriales» (76).

Sin embargo, las Corporaciones Locales estaban incluidas de suyo en el sector público y —por ello— aparecen en la enumeración contenida en el artículo 4.° de la LOTC. El artículo 130 del caducado proyecto de LBAL decía que «las Entidades locales, así como los organismos y empresas (locales, con personalidad jurídica propia y sociedades o empresas a las que les sea de aplicación esa Ley) rendirán al Tribunal de Cuentas, dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que concluya el ejercicio económico, las cuentas o, en su caso, Balance y Cuenta de Resultados, correspondiente a tal ejercicio. Asimismo, facilitarán cuanta información precise el Tribunal, en relación a su gestión económica. Dentro del mismo plazo enviarán dichas Cuentas y Balances a la Administración del Estado y a la Comunidad Autónoma».

El texto definitivo de la LOTC cambia el planteamiento del proyecto del Gobierno y del dictamen de la Comisión, en este aspecto, eliminando el factor de distorsión que contenía en su primitiva redacción la disposición transitoria 5.ª, ahora 4.ª, que dice así:

> «1. El Tribunal de Cuentas podrá delegar en los órganos que han asumido las funciones del suprimido Servicio Nacional de Asesoramiento e Inspección de las Corporaciones Locales, la revisión contable de aquéllas y la instrucción de los procedimientos de reintegro por

---

establece expresamente, como función propia del mismo, la fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público.

En este caso, el ejercicio de la competencia estatal va acompañado de reserva de ley orgánica, pues el artículo 136 de la Constitución, en su apartado 4, establece tal reserva en relación con la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas.»

(76) «Boletín Oficial de las Cortes Generales», Congreso de los Diputados, Serie H, núm. 65-I, 21 de septiembre de 1981.

alcance y de cancelación de fianzas. 2. La resolución de dichos asuntos en primera instancia corresponderá al Tribunal de Cuentas, y los recursos serán enjuiciados por sus Secciones» (77).

Quizá como consecuencia de la norma transitoria, tal y como aparecía en el proyecto, el Real Decreto 1874/1981, de 3 de agosto, reorganizó en el Ministerio de Hacienda la Dirección General de Coordinación con las Haciendas territoriales, a cuya Subdirección General de Coordinación con las Haciendas locales se le encomiendan «las funciones y competencias que tenía atribuidas la Dirección General de Administración Local (en el Ministerio del Interior) en materia de régimen presupuestario, económico y financiero de las citadas Corporaciones». Según el preámbulo de tal disposición reglamentaria, notoriamente inconstitucional en este único aspecto, entre tales funciones se encuentran «la revisión de sus cuentas; la tramitación de expedientes de reintegro por alcance en sus fondos, etc.» (78).

---

(77) El texto de tal disposición transitoria, la 5.ª, en el proyecto de ley enviado al Congreso por el Gobierno, que alteraba el texto del anteproyecto, en este como en otros muchos aspectos, comenzaba así: «Mientras no se disponga lo contrario, por Ley orgánica u ordinaria, los órganos, etc.». Tan anómala precisión fue justamente criticada dentro y fuera de las Cortes Generales, desapareciendo finalmente.

JIMÉNEZ LUNA, Pedro Alvaro, *ob. cit.*, pp. 813-814, pone de relieve, ante todo, la deficiente calidad técnica de la disposición y su contradicción con el propio texto de la Ley Orgánica, sin olvidar su posible inconstitucionalidad desde el momento en que limita la jurisdicción del Tribunal, según se establece en el artículo 136 y prorroga la tutela de la Administración Central sobre las Locales, erosionando el principio de autonomía contenido en el artículo 137.

PÉREZ ROYO, Javier, *ob. cit.*, pp. 1153-4, alude a tal norma como una «incoherencia del proyecto de ley en relación con el texto constitucional», ya que aquélla traslada una competencia conferida por la Constitución al Tribunal de Cuentas a otro organismo gubernamental, destruyendo la independencia que ha de tener el fiscalizador y prolongando la tutela de la Administración central sobre la local, con posible grave quebranto de la autonomía de esta última, reconocida en el artículo 140 de la Constitución. RUIZ-BEATO BRAVO, Jesús, *ob. cit.*, p. 1281, critica también esa «extrañísima disposición transitoria».

(78) El proceso histórico y la situación actual en *La fiscalización de la actividad económica de las Corporaciones Locales*, «Revista de Estudios de la Vida Local», número 212, octubre-diciembre 1981, pp. 617-666. En el número 113, septiembre-octubre 1960, de la misma Revista, se había publicado mi estudio sobre *La fiscalización contable de los entes públicos territoriales (Introducción y Derecho comparado)*, Premio de la Fundación Maudes de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid (1954-55), pp. 641-676.

Posteriormente, la Sala 5.ª del Tribunal Supremo ha dictado con fecha 20 de octubre de 1982 una sentencia, de la que fue ponente don Luis BURÓN BARBA, cuyo fallo anula el Real Decreto 2856/1978, de 1 de diciembre, en todo lo que afecta al Servicio Nacional de Asesoramiento e Inspección de las Corporaciones locales, re-

poniendo en consecuencia el mencionado Servicio Nacional a la situación jurídico-orgánica y funcional anterior al Real Decreto que se anula.

La fundamentación de esta sentencia comienza por plantear el objeto del debate, que consistía en averiguar si la supresión ordenada en la disposición final primera del Real Decreto 2856/1978 y la regulación en sus disposiciones transitorias de la situación de los funcionarios adscritos al Servicio Nacional, creado y regulado en el título IV del libro III de la Ley de Régimen Local, tiene cobertura legal, prestada según el preámbulo del Decreto por el artículo 2.º de la Ley 47/1978, de 7 de octubre, que se invoca al comienzo del preámbulo, o en el artículo 20 del Real Decreto-ley 18/1976, de 8 de octubre, aducido al final del mismo. La argumentación de la sentencia contenida en sus considerandos 3.º al 6.º es la siguiente:

«Iniciando el examen del Real Decreto-ley 18/1976, a cuyo amparo se dice dictar el Decreto impugnado, no es posible eludir el carácter de legislación de emergencia que su preámbulo subraya una y otra vez con frases como las siguientes respecto a sus fines: "medidas a corto plazo", "medidas coyunturales que permitan la superación de la situación actual", "carácter provisional", etc.; que enunciaba ya la frase introductoria del artículo 26 "con objeto de obtener una *mayor economía* de los gastos públicos y una mayor eficacia de la gestión de los servicios", fase que justifica la autorización al Gobierno para que a propuesta del *Presidente* pueda suprimir, refundir o reestructurar Departamentos ministeriales y Organos y Servicios.»

«Como declara el preámbulo del Real Decreto de la Presidencia del Gobierno 1558/1977, de 4 de julio, esta disposición se dicta "en uso" de la citada autorización, realizándose en su articulado una amplia reorganización de los Organos superiores (Ministerios y Subsecretarías sobre todo) y estableciéndose en su disposición final 2.ª un plazo de cuatro meses para que los Ministerios, ya reorganizados, propongan sus reestructuraciones propias, de modo que para que los respectivos Ministerios pudieran proceder a nuevas ordenaciones en virtud de esta autorización derivada de la primitiva estaban constreñidos por un término preciso que el Ministerio del Interior no utilizó, al menos en lo que se refiere al Servicio Nacional de que se trata.»

«Abstracción hecha del carácter natural del Real Decreto-ley 18/1976, es indudable que la sustitución en la facultad de iniciativa del presidente del Gobierno por parte de los ministros de Departamentos fue temporal, y el no haberse hecho uso de ella en el plazo de cuatro meses, explica en parte la ambigüedad del preámbulo del Real Decreto 2856/1978, pretendiendo justificarse a la vez en dos preceptos de distinta significación y de alcance diferente para justificar su contenido, por un lado la remodelación completa de la Dirección General de Administración Local, supresión del Servicio de Asesoramiento e Inspección de las Corporaciones Locales con atribución de sus funciones y otros órganos, y, por otro, el hecho de que tal contenido hubiera de ser elaborado y propuesto por el Ministerio del Interior, con lo que se mezcló la autorización dejada en el artículo 26 del Real Decreto-ley 18/1976 a la iniciativa de la Presidencia del Gobierno, y la otorgada en el artículo 2.º de la Ley 47/1978, cuyo ejercicio dependía de la iniciativa del Ministerio del Interior.»

«Sin embargo, el doble sostén invocado por el Ministerio del Interior no es suficiente porque la disposición final 2.ª del Real Decreto 1558/1977, que era la única base que le permitía enlazar con el artículo 26 del Real Decreto-ley 18/1976, había caducado con exceso, mientras que la autorización del artículo 2.º de la Ley 47/1978 no fue en realidad usada porque no suprimió los procedimientos de fiscalización, intervención y tutela sobre las Corporaciones Locales, los cuales quedaron subsistentes aunque en manos distintas de las previstas en la regulación legal del Servicio Nacional tantas veces citada, y de este modo modificó la Ley vigente sin facultades expresas o implícitas para ello, es decir, que al retener el Ministerio del Interior en manos de la Dirección General de la Administración Local y de los Gobiernos Civiles la posibilidad de fiscalizar e intervenir las Corporaciones Locales, carecían de facultad para suprimir el órgano legal a través del cual tenían que verificarse los procedimientos, sin que baste como dispensa del cumplimiento de las leyes el anuncio de la eventual supresión hecho en el párrafo segundo del preámbulo del Decreto impugnado.»

V. Extensión, naturaleza y límites de la jurisdicción contable

1. *El objeto de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas: la responsabilidad contable*

Toda jurisdicción se identifica por su objeto (79), y en la contable éste constituye el cuarto punto de conexión, que cronológicamente ha de situarse al final del itinerario: el resultado de la fiscalización, que ha de conllevar la exoneración del cuentadante (lo es todo aquel que maneja fondos públicos) o la declaración cuantificada e individualizada de la responsabilidad patrimonial en que haya podido incurrir, así como la exigencia coactiva, en su caso. El núcleo medular de la jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas y el objeto que delimita sus distintos procesos, entendida esta expresión en su sentido más estricto (80) es el concepto de la responsabilidad contable, y —por ello— constituye el eje del proyecto de Ley Orgánica, que le dedica su título IV con ese mismo epígrafe.

El artículo 38 de la Ley Orgánica y del proyecto gubernamental, que en este tramo de sus textos coinciden, dice así:

> «1. El que por acción y omisión contraria a la ley originare el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios. 2. La responsabilidad podrá ser directa o subsidiaria. 3. La responsabilidad directa será siempre solidaria y comprenderá todos los perjuicios causados. 4. Los responsables subsidiarios lo serán mancomunadamente entre sí. La cuantía de su responsabilidad se limitará a los perjuicios que sean consecuencia de sus actos, y podrá moderarse en forma prudencial y equitativa. 5. Las responsabilidades, tanto directas como subsidiarias, se transmiten a los causahabientes de los responsables por la aceptación expresa o tácita de la herencia, pero sólo en la cuantía a que ascienda el importe líquido de la misma.»

(79) Guasp, Jaime: *Derecho procesal civil*, I, «Introducción y parte general», IEP, 3.ª ed., 2.ª reimpresión, Madrid, 1977, pp. 15-18 y ss.

(80) González Pérez, Jesús: *Derecho Procesal Administrativo*, t. II, Madrid, 1957.

La «versión original» del anteproyecto de Ley Orgánica elevado en el otoño de 1979 al Gobierno, texto que disfrutó de una amplia difusión, contenía en este capítulo I del título IV una regulación de las circunstancias eximentes y atenuantes de las responsabilidades directas o subsidiarias. Volatilizadas estas normas en el trayecto de la Presidencia al Congreso, unas enmiendas del Grupo Parlamentario Comunista consiguieron reincorporar aquéllas a la Ley Orgánica. Los reaparecidos preceptos dicen:

> «Art. 39.1. Quedarán exentos de responsabilidad quienes actuaren en virtud de obediencia debida, siempre que hubieren advertido por escrito la improcedencia o ilegalidad de la correspondiente orden, con las razones en que se funden.
>
> 2. Tampoco se exigirá responsabilidad cuando el retraso en la rendición, justificación o examen de cuentas y en la solvencia de los reparos sea consecuencia del incumplimiento por otros de sus relaciones específicas, siempre que el responsable así lo haya hecho constar por escrito.»
>
> «Art. 40.1. No habrá lugar a la exigencia de responsabilidad subsidiaria cuando se pruebe que el presunto responsable no pudo cumplir las obligaciones cuya omisión es causa de aquélla con los medios personales y materiales que tuviere a su disposición en el momento de producirse los hechos.
>
> 2. Cuando no existiere imposibilidad material para el incumplimiento de tales obligaciones, pero el esfuerzo que hubiera de exigirse al funcionario para ello resultara desproporcionado por el correspondiente a la naturaleza de su cargo, podrá atenuarse la responsabilidad conforme a lo dispuesto en el artículo 38 de esta Ley.»

La definición genérica de la responsabilidad contable, incluida con otras normas en el capítulo I, que se dedica a las «disposiciones comunes», se desarrolla en los dos capítulos siguientes. El II contiene una mínima regulación de «la responsabilidad directa» con un sólo artículo, el 42:

«1. Serán responsables directos quienes hayan ejecutado, forzado o inducido a ejecutar o cooperado en la comisión de los hechos o participado con posterioridad para ocultarlos o impedir su persecución.

2. Toda persona sujeta a obligación de rendir, justificar, intervenir o aprobar cuentas, que dejare de hacerlo en el plazo marcado o lo hiciere con graves defectos o no solventara sus reparos, será compelido a ello mediante requerimiento conminatorio del Tribunal de Cuentas.

3. Si el requerimiento no fuere atendido en el improrrogable plazo señalado al efecto, el Tribunal de Cuentas podrá aplicar las medidas siguientes:

a) La formación de oficio de la cuenta retrasada a costa del moroso, siempre que existieran los elementos suficientes para realizarlo sin su cooperación.

b) La imposición de multas coercitivas en la cuantía que legalmente se establezca.

c) Las propuestas a quien corresponda para la suspensión, la destitución, el cese o la separación del servicio de la autoridad, funcionario o persona responsable.

4. El Tribunal de Cuentas, en su caso, pasará el tanto de culpa al Fiscal General del Estado por el delito de desobediencia» (81).

La obligación de rendir cuentas es una obligación de hacer, cuya naturaleza formal constituye el reflejo de una realidad subyacente. Esto origina que tal obligación de hacer pueda convertirse en otra de dar, por un doble fundamento: 1) su incumplimiento, es decir, la inexistencia de la «cuenta debida» o su formulación de modo insuficiente; 2) la discrepancia de la expresión documental respecto de la realidad que pretende describir. En ambos casos surge la responsabilidad contable (82).

(81) Sobre este tema en *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, MARTÍN-RETORTILLO BÁQUER, Lorenzo, «Las facultades disciplinarias del Tribunal de Cuentas en defensa de su competencia», vol. II, pp. 849-72, así como MEDINA GUIJARRO, Javier, y PAJARES JIMÉNEZ, José Antonio, «La impugnación de los medios de apremio utilizados por el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su función jurisdiccional», páginas 935-962. De estos mismos autores, «Los medios de apremio del Tribunal de Cuentas», *Crónica 1980*, Madrid, 1981, pp. 101-116.

(82) *El Tribunal Mayor de Cuentas, ut supra*, p. 50.

El anteproyecto que el ministro de Hacienda elevó al Consejo de Ministros contenía una tipificación de los supuestos más frecuentes de conductas determinantes de esta responsabilidad directa, extraída en su mayor parte de normas vigentes. La Secretaría de Estado para el Desarrollo Constitucional eliminó también esta relación, muy útil en todo caso, desde la perspectiva de la seguridad jurídica, quizá por considerarla más propia de la Ley de Funcionamiento. Los grupos parlamentarios socialista y comunista en el Congreso intentaron también por vía de enmienda, en este caso sin éxito, devolver la enumeración al texto definitivo de la Ley. El suprimido artículo 45 establecía lo siguiente:

> «Son casos de responsabilidad directa los siguientes:
>
> *a)* La falta o perjuicio de los fondos que estén bajo custodia por razón del cargo o empleo (83).
>
> *b)* La adopción de disposiciones o resoluciones contrarias a las prohibiciones o reglas establecidas para que no se menoscaben los intereses públicos.
>
> *c)* La ordenación de gastos o de pagos y la expedición de mandamientos de pago sin crédito presupuestario suficiente.
>
> *d)* La realización de pagos indebidos al liquidar o reconocer obligaciones o al expedir documentos que den origen a aquéllos.
>
> *e)* La falta de justificación posterior de los mandamientos de pago en que no sea exigible dicho requisito con carácter previo, y de aquellos en que aun siéndolo, lo fueran indebidamente.
>
> *f)* El deficiente ingreso en las Cajas de las Administraciones Públicas de los derechos o créditos liquidados y notificados.
>
> *g)* La intervención de cualquier acto que dé lugar a responsabilidad contable sin hacer observación escrita de su improcedencia o ilegalidad.

(83) PIQUERAS BAUTISTA, José Antonio: «Aspectos sustantivos y procesales de la responsabilidad derivada de alcance en la administración de fondos públicos», *El Tribunal de Cuentas en España*, IEF, Madrid, 1982, vol. II, pp. 1155-1184.

h) El disfrute de beneficios fiscales sin el cumplimiento de los requisitos exigidos por la normativa correspondiente.

i) El incumplimiento de cualquier otra obligación establecida por norma con rango de ley.»

El capítulo III del título I, bajo la rúbrica de «la responsabilidad subsidiaria», contiene una sola norma, el artículo 43, cuyo texto literal dice así:

«1. Son responsables subsidiarios quienes por negligencia o demora en el cumplimiento de obligaciones atribuidas de modo expreso por las leyes o reglamentos, hayan dado ocasión directa o indirecta a que los caudales públicos resulten menoscabados o a que no pueda conseguirse el resarcimiento total o parcial del importe de las responsabilidades directas.

2. La exigencia de responsabilidades subsidiarias sólo procede cuando no hayan podido hacerse efectivas las directas.»

El esquema prelegislativo de las responsabilidades subsidiarias sufrió análoga mutilación que el de las directas al convertirse el anteproyecto en proyecto, sin que tampoco tuvieran resultado positivo las tentativas de los grupos parlamentarios del PSOE y del PCE para la reintegración de lo eliminado. No obstante, conviene también traer aquí el desaparecido artículo 47, cuyo texto era el siguiente:

«Especialmente, podrá incurrirse en responsabilidad subsidiaria en los siguientes casos:

a) La inexistencia de fianza, su insuficiencia, la falta de ampliación o la nulidad de la constituida, que será imputable a los funcionarios que no la exigieron, la admitieron indebidamente o no promovieron o acordaron su ampliación.

b) La tolerancia de un excesivo acopio de fondos sobre el procedente, así como la falta de exigencia en tiempo oportuno de la rendición de cuentas y entrega de existencias.

c) La inexistencia o irregularidad de los arqueos reglamentarios o la omisión de las cautelas necesarias para la seguridad de los fondos.

d) La omisión o demora en la denuncia al Tribunal de cualquier indicio racional de irregularidad en el manejo de los fondos públicos.»

Con independencia y al margen de los supuestos concretos de la responsabilidad contable en cada una de las modalidades que ofrece, de su transmisibilidad o de las circunstancias que permiten su exclusión o moderación, conviene añadir en este momento que su configuración jurídica no difiere sustancialmente del esquema común de la responsabilidad civil o patrimonial (84). En esta categoría genérica queda enraizada la responsabilidad contable, cuya especificidad está determinada por el ámbito en que se origina —el sector «público»—, que implica la presencia de las Administraciones «públicas» por afectar al manejo de caudales «públicos». Las peculiaridades de su régimen jurídico no son sino el reflejo de la intangibilidad ideal del patrimonio colectivo y de las garantías instrumentadas para hacerla realidad.

Finalmente, es justo señalar como mérito intrínseco del texto definitivo de la Ley Orgánica que en él por primera vez se codifica y se regula esta responsabilidad con carácter homogéneo y general para todo el sector público. Las normas hasta ahora existentes eran, por una parte, fragmentarias, no sistemáticas ni totalizadoras y, por otra, sectoriales y heterogéneas, dictadas para la Hacienda pública (estatal) o las Haciendas locales, con coincidencias de fondo, pero también con discrepancias perturbadoras. Así, el régimen jurídico unificado afectará no sólo a las Administraciones tradicionales, sino a las nuevas —Comunidades Autónomas—, que carecen hasta ahora de una regulación propia en la materia (85).

2. *Naturaleza y características*

El estudio analítico del concepto de jurisdicción, en su sentido más estricto, revela que todas y cada una de sus exigencias concurren

(84) *El Tribunal de Cuentas y su encuadramiento constitucional*, p. 450.

(85) «El control de la actividad financiera de las Haciendas Autónomas», en *I Jornadas de Estudios presupuestarios y financieros de las Comunidades Autónomas*, La Granda-Avilés, 1981, p. 222.

en el Tribunal de Cuentas (86). Este se presenta, ante todo, como órgano «imparcial», que incide en relaciones jurídicas de naturaleza pública, uno de cuyos objetos es siempre la Administración —representada por el fiscal—, y otro el cuentadante o funcionario cuya presunta responsabilidad se enjuicia. Por otra parte, su «independencia» funcional resulta evidente, pues el artículo 5.° de la vigente Ley Orgánica, como la anterior de 1963 y las demás sin excepción alguna, declara explícitamente que el Tribunal de Cuentas ejerce las funciones que le son propias con plena independencia y sometimiento al ordenamiento jurídico. Esta característica no constituye una fórmula arbitraria o caprichosa, sino que responde a una auténtica exigencia ontológica de la institución, y así lo ha entendido unánimemente la opinión científica (87). Finalmente, la actividad del Tribunal de Cuentas, por imperativo de su propia esencia, consiste en aplicar la norma jurídica al acto contable, y de esta comparación, que constituye un juicio en el sentido lógico y jurídico de la expresión, obtiene una conclusión acerca de la legitimidad del caso concreto contemplado. En consecuencia, declara si existe o no responsabilidad del funcionario, absuelve o condena y, en esta última hipótesis, ejecuta coactivamente su decisión.

---

(86) Sobre el tema en toda su extensión y complejidad, *Función y esencia...*, páginas 28-31.

(87) Ya en la Filosofía política griega, PLATÓN y ARISTÓTELES señalan como características esenciales de toda institución fiscalizadora en materia financiera la especialización técnica y la independencia funcional (*La Contaduría Mayor de Cuentas*, «RDJ», enero-marzo 1966). En nuestra época, CORRALES, *La Institución del Tribunal de Cuentas*, Madrid, 1902, p. 90, afirma que la misión del Tribunal es independiente de la que corresponde a la Administración pública. ORTIZ ARCE, *Tribunal de Cuentas del Reino*, «Enciclopedia Jurídica Seix», tomo XXV, p. 388, insiste enfáticamente en que sin un ambiente de rígida independencia, en cuanto a personal y funciones, sobre todo respecto del Poder ejecutivo, no podrá ser jamás de plena eficacia y ejemplaridad su labor juzgadora. ACED y BARTRINA, *Curso de Contabilidades oficiales*, Madrid, 1941, p. 452, reitera que la independencia y la imparcialidad son condiciones indispensables para que la función del Tribunal resulte eficaz, con el fin de que su juicio no aparezca desvirtuado por el halago o el temor, lo que significaría la impunidad de los responsables y el envilecimiento de la sociedad, por lo que el órgano fiscalizador no debe depender jerárquica o administrativamente del fiscalizado. MIRIMONDE, *La Cour des Comptes*, París, 1947, p. 9, manifiesta que el órgano encargado de ejercer el control *a posteriori* debe ser ante todo independiente, desvinculado en absoluto del Poder ejecutivo, al que debe fiscalizar, por lo que es conveniente establecer la inamovilidad del personal juzgador como garantía, al igual que ocurre con el personal del Poder judicial.

Según GARCÍA-TREVIJANO, en *La nueva Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas*, número 12 de esta REVISTA, p. 261, la independencia que la ley concede al Tribunal de Cuentas le destaca de los demás órganos jerarquizados y hay que entenderla en el sentido de no sometimiento a las instrucciones y actos internos en general de la Administración. Esta afirmación, plenamente correcta, aun cuando el autor citado no obtenga todas las consecuencias que implica, significa una auténtica desvinculación funcional y estructural respecto de la Administración pública.

En definitiva, el Tribunal de Cuentas, en este aspecto, es un órgano auténticamente jurisdiccional, judicial mejor, para evitar los equívocos que suele producir la expresión «jurisdicción administrativa», si se recuerda que algunos autores hablan de funciones jurisdiccionales de la Administración. Tal conclusión es la comúnmente aceptada fuera y dentro de nuestras fronteras, si bien no falten opiniones discrepantes.

La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, reconocida expresamente en el artículo 136.2, conlleva también en el mismo texto la nota de independencia, servida instrumentalmente por la inamovilidad (art. 30.2 y 36 LOTC). Por ello, a los miembros del Tribunal se les otorga constitucionalmente el *status* judicial, con las dos características que se acaban de señalar (art. 136.3). La vinculación directa a las Cortes Generales tiene un alcance meramente orgánico, y en lo funcional afecta exclusivamente a la actividad fiscalizadora, dentro de la cual, a su vez, tan sólo para el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado actúa el Tribunal por delegación del Parlamento (art. 136.1). Esta solución es, por otra parte, la misma que adoptaron las Leyes de 1870 y 1931 con planteamientos constitucionales análogos al actual (88).

En consecuencia, el Tribunal de Cuentas es un órgano judicial al margen de la estructura de la Administración pública. Ejerce, pues, una jurisdicción especial, calificación que le han atribuido tradicionalmente las sucesivas normas reguladoras de la institución, y que naturalmente aceptaba el proyecto de Ley Orgánica en su artículo 12, aunque el 15 del texto definitivo haya suprimido esta calificación y la de privativa, sustituyéndolas por la de «propia», omisión que no afecta a la sustancia de la cuestión (89). Desde una perspectiva formal, la circunstancia de que no aparezca encuadrado tampoco dentro del poder judicial provoca una especialidad de doble grado (90). Por una

(88) *La Revolución de 1868 y el Tribunal de Cuentas*, «Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública», núm. 74, Madrid, 1968, pp. 320-22.

(89) Las Ordenanzas de 1828 indicaban que el Tribunal Mayor de Cuentas era una «autoridad especial superior» (art. 1.º). La Ley de 1851 sólo hace referencia a su «autoridad privativa» (arts. 1.º y 16); la de 1870 declara que su jurisdicción es especial y privativa (art. 1.º). El Estatuto de 1924 insiste en esta calificación, que reproduce literalmente (art. 2.º), así como las Leyes de 1934 (art. 1.º) y 1953 (art. 2.º).

(90) En este sentido se pronunció, incidentalmente, la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Territorial de Burgos, en su Sentencia de 30 de abril de 1961, donde se afirmaba que el Tribunal de Cuentas constituye «una jurisdicción administrativa especial, no sólo frente a los llamados Tribunales ordinarios, sino incluso respecto del que pudiera estimarse fuero común de la Administración, que es el contencioso-administrativo».

parte, ha de predicarse tal cualidad frente a la denominada jurisdicción ordinaria (civil y penal), y, por otra, se produce también frente a la contencioso-administrativa, juez de Derecho común según la terminología francesa, o fuero natural de la Administración pública (91), si bien aquella no sea, en realidad, una auténtica jurisdicción especial, sino más bien un complejo orgánico especializado dentro del tronco común de la Administración de Justicia.

Desde un punto de vista objetivo, es también especial la jurisdicción del Tribunal de Cuentas que se ejerce en materia administrativa. VANNI afirmaba que la competencia judicial de la «Corte de Conti» pertenece a la clase de las jurisdicciones peculiares de la Hacienda pública, y se integra, por tanto, dentro de los órganos de la justicia financiera (92). Esta expresión resulta equívoca entre nosotros, aun cuando contenga un núcleo auténtico, porque las cuestiones financieras, en el sentido que más atrás quedó analizado, son las características de su específico ámbito de atribuciones. En definitiva, el Tribunal de Cuentas ejerce una jurisdicción especial administrativa, que actúa en un sector muy delimitado del ordenamiento administrativo: el Derecho financiero o la Contabilidad del Estado, entendida ésta con un significado jurídico. Por ello, puede ser denominada «jurisdicción contable» o «jurisdicción financiera», denominación que corresponde al concepto de lo «contencioso contable» utilizado por la doctrina italiana. Finalmente, también se ha pretendido calificarla como «jurisdicción objetiva», distinción que no parece exacta ni fecunda. El Tribunal de Cuentas, como se comprobará, enjuicia tanto a los actos como a los cuentadantes (93).

---

(91) GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo: *Verso un concetto di Diritto Admministrativo como diritto statutario*, «Riv. Trim. di Diritto Pubblico», X, 2-3, pp. 317-342, Milano, septiembre 1960; GARCÍA-TREVIJANO, José Antonio, *Hacia un nuevo sistema de justicia administrativa en España*, núm. 35 de esta REVISTA, pp. 349 y ss.

(92) «Trattato», p. 1287.

(93) MIRIMONDE, *ob. cit.*, p. 111, afirma que la jurisdicción de la «Cour des Comptes» es esencialmente objetiva, en virtud de la norma tradicional según la cual «juzga a las cuentas y no a los contables». A pesar de la más reciente evolución, este principio sigue siendo sustancialmente exacto. Incluso cuando pronuncia una condena contra un «contable oculto», la «Cour» juzga un «acto», apreciando sobre todo sus elementos constitutivos: procedimientos empleados para originar la gestión de hecho, irregularidades cometidas en el curso del manejo de fondos, duración de las operaciones. Sin embargo, en este caso su decisión tiende a aproximarse a la jurisdicción subjetiva.

MOFFA, *La Corte dei Conti*, Milano, 1939, pp. 131 y ss., señala como peculiaridades de la jurisdicción de la «Corte dei Conti», ante todo, su naturaleza especial y administrativa, y, además, sus características de plena, necesaria y revisora. ZANOBINI, *Corso di Diritto amministrativo*, Milano, 1954, III, p. 338, elimina la segunda y añade la de exclusividad. ALESSI, *Sistema istituzionale*, pp. 752-753, enumera cuatro;

Por lo demás, no existen discrepancias doctrinales apreciables en el momento de reconocer la especialidad, subjetiva y objetiva, de esta institución fiscalizadora, cualidad que aceptan unánimemente cuantos afirman su naturaleza jurisdiccional, e incluso cuantos niegan que esta función sea la predominante o esencial (94). De tal calificación inicial indiscutida se derivan una serie de características secundarias que sirven para individualizar su perfil. La jurisdicción contable, por su contenido, es necesaria e improrrogable, exclusiva y plena como advierte el artículo 17 de la vigente Ley Orgánica.

A) *Necesaria*, porque actúa permanentemente y sin excitación de parte, en virtud de las razones que constituyen el fundamento racional de esta institución. Por un principio de Derecho público, universalmente admitido, la gestión financiera está sujeta al examen de una magistratura especial, en épocas fijas y con el rito contencioso, para ofrecer la máxima garantía de eficacia, imparcialidad y autenticidad, tanto para la Administración pública como para los mismos funcionarios que manejan los fondos públicos y, en definitiva, para el pueblo que paga los impuestos. Por ello, el ejercicio de la jurisdicción contable no es eventual, ni está condicionado por la discrepancia de los interesados, sino absolutamente necesario, en cuanto periódicamente se renueva por expreso mandato legal. Esta continuidad de su actuación no se refiere a la permanencia del órgano judicial, característica también de los demás tribunales; significa simplemente que su tarea está predeterminada y no depende de acontecimientos aleatorios (conflicto entre partes, apariencia de un hecho presuntamente ilícito), como en cualquiera de las demás jurisdicciones. Es irrelevante la circunstancia de que exista un débito o un crédito en litigio para que la misión investigadora del Tribunal se realice exhaustivamente.

---

la jurisdicción contable aparece así como exclusiva, plena, mixta y revisora. La tercera característica es privativa de la «Corte dei Conti» y no afecta a nuestro Tribunal de Cuentas; aquélla tiene entre sus atribuciones la de señalar las pensiones de jubilación o retiro, función administrativa que realizan en España la Dirección General del Tesoro, Deuda y Clases Pasivas y el Consejo Supremo de Justicia Militar, con eventual revisión judicial por el Tribunal Supremo (Sala 5.ª).

(94) Por ejemplo, Jesús González Pérez, *Derecho procesal administrativo*, t. III, 2.ª ed., Madrid, 1967, pp. 255-56 y 258 a 273. También *La jurisdicción contable y la Administración Local*, «El consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados», número 5.984, Madrid, 20 de enero de 1967, año 115, núm. 2, p. 54. También Sosa Wagner, Francisco, *Jurisdicciones administrativas especiales*, Instituto García Oviedo, Sevilla, 1977, pp. 83-93. Prieto-Castro, Leonardo; G. de Cabiedes, Eduardo; Almagro Nosete, José, y González-Deleito, *Tribunales españoles. Organización y funcionamiento*, Ed. Tecnos, Madrid, 1973, pp. 200-201, que clasifica al Tribunal de Cuentas como Tribunal no jurisdiccional sobre el derecho de funcionarios (por su competencia respecto de la cancelación de fianzas).

Como consecuencia de las normas contables, de carácter rígido e inderogable, las operaciones financieras que se concretan en el manejo de los caudales públicos están sometidas a una fiscalización judicial compleja y rigurosa. Para comprobar su legalidad se establece una investigación jurisdiccional. Así, cuando el Tribunal examina todas y cada una de las cuentas, debe analizar si las operaciones que en ellas se incluyen están correctamente justificadas y si los ingresos y los gastos han sido obtenidos y efectuados, respectivamente, con arreglo a las leyes vigentes y dentro de las previsiones presupuestarias (95). Si el examen produce un resultado positivo, será absuelto el funcionario, pero si aparece un saldo negativo, el Tribunal declara la correspondiente ilegalidad, adopta las medidas oportunas para sancionarla y obtener la reparación pecuniaria e incluso ejecuta coactivamente su decisión.

En esta necesidad de su actuación, sin solución de continuidad y totalizadora, se diferencia el Tribunal de Cuentas de las demás jurisdicciones. La jurisdicción civil se ejerce como consecuencia del conflicto originado por una pretensión que formulan una o varias personas frente a otra u otras, que se oponen. En ella, por tratarse de cuestiones privadas, rige fundamentalmente el principio dispositivo y, en consecuencia, los interesados, de común acuerdo, pueden someter el litigio al arbitraje, con exclusión absoluta de la intervención judicial o ponerle fin, aun cuando ésta se haya producido.

B) En tal sentido, la jurisdicción contable es *improrrogable*, porque funciona en virtud de criterios radicalmente distintos. La voluntad de los interesados carece de eficacia para excluir, condicionar o paralizar su actuación, y con ello se aproxima a la jurisdicción criminal, pero llega más allá, puesto que en ésta se admite en ciertos casos la conformidad de las partes como fundamento de la resolución, así como el perdón del ofendido en determinados delitos, e incluso el principio acusatorio entrega la iniciativa al fiscal y deja a las Salas de Justicia en una posición contemplativa. La jurisdicción contencioso-administrativa ofrece características intermedias, puesto que si bien actúa siempre a instancia de parte, las Salas poseen facultades extraordinariamente amplias en la ordenación e instrucción del proceso, y no están vinculadas para su terminación

(95) En este sentido se pronunciaban, por ejemplo, MIRIMONDE, *ob. cit.*, pp. 112-113, y MOFFA, *ob. cit.*, pp. 137-139.

por la voluntad concorde de los litigantes, ya que aun en el caso del allanamiento, han de dictar la sentencia que estimen justa.

C) *Exclusiva,* porque en las materias que están atribuidas al Tribunal, conoce éste de cuantas posibles cuestiones se susciten con absoluta preferencia respecto de las demás órdenes jurisdiccionales o de cualesquiera otra institución, sin que en ese ámbito acotado quepa la interferencia de potestades ajenas. Por su propia naturaleza, toda jurisdicción es no sólo exclusiva (y así lo reconoce genéricamente el artículo 117.3 de la Constitución), sino también excluyente.

El artículo 17.1 indica, como no podía ser menos, que la jurisdicción contable es exclusiva, mientras que el 4.° de la derogada Ley de 1953 declaraba que tal jurisdicción se ejercita «con derogación de todo otro fuero». En este mismo sentido hay que entender la expresión «jurisdicción privativa, absoluta e independiente», utilizada ya por el Real Decreto de 2 de febrero de 1803, y que se ha reiterado en todas las normas posteriores, hasta llegar al artículo 2.° de la de 1953 (96). El artículo 203 del Reglamento de 1935, subsistente transitoriamente, da un cierto énfasis a esta característica cuando establece que el Tribunal «no se tendrá por requerido de inhibición cuando lo fuere respecto de las cuentas, expedientes de reintegro y de cancelación de fianzas que corresponden a su jurisdicción especial y privativa, y que con derogación de todo fuero alcanza a los ordenadores, interventores, pagadores y a los que por su empleo o por comisión administren, recauden o custodien efectos, caudales o pertenencias del Estado, y también a los herederos o causahabientes de todos ellos». Esto supone, simplemente, que la actuación del Tribunal no se suspende, como es lo normal, cuando se plantea un conflicto jurisdiccional, sin perjuicio de que éste se resuelva en la forma prevista por la ley.

La exclusividad de la jurisdicción, puesta en conexión con la cláusula general de competencia formulada en el artículo 136.1 de

(96) La Real Cédula de 10 de noviembre de 1828 estableció que correspondía al Tribunal Mayor de Cuentas, en el concepto de autoridad judicial, conocer privativamente, y con inhibición de todos los Tribunales y Juzgados del Reino, de todos los casos y causas relativas a la presentación de las cuentas (art. 17). La Ley de 1851 declaraba también que el Tribunal de Cuentas ejercía privativamente la autoridad superior en los asuntos de su competencia (art. 1.°), expresión que reitera en sus artículos 16 y 21. La Ley de 1870 insiste en que su jurisdicción es especial y privativa (art. 1.°). El Real Decreto de 1924 le atribuye el mismo carácter en su artículo 2.°, como también el artículo 1.° de la Ley Orgánica de 1934 y el 2.° de la de 1953.

la Constitución, debe significar la ruptura del sistema consagrado por la Ley General Presupuestaria en este aspecto. En efecto, las responsabilidades derivadas del manejo de caudales públicos, que define su artículo 140 y tipifica el 141, se exigía en una doble vía, con una distribución desigual. Por una parte, se atribuía al Tribunal de Cuentas el enjuiciamiento de los alcances, y sólo de ellos (art. 143). Por la otra, y para todos los demás supuestos, más numerosos y más importantes, la Administración se reservaba esa exigencia de responsabilidad, aunque «sin perjuicio de cuanto pueda corresponder al conocimiento y competencia del Tribunal de Cuentas del Reino», salvedad platónica si se observa que la resolución final, por ser un acto administrativo, desviaba el cauce de la impugnación judicial hacia lo contencioso-administrativo, con eliminación total de la jurisdicción contable.

A soldar esta dicotomía teratológica, síntoma de un notorio desequilibrio de fuerzas, con el predominio del justiciable respecto del juzgador, tiende el artículo 41 de la LOTC, elogiable sin reservas, que restaura la exclusividad de este orden jurisdiccional. «En los casos en que las responsabilidades a que se refiere el artículo 38 —dice su párrafo primero— pudieran ser exigidas con arreglo a normas específicas en vía administrativa, la autoridad que acuerde la incoación del expediente lo comunicará al Tribunal de Cuentas, que podrá en cualquier momento recabar el conocimiento del asunto.» Y el párrafo segundo añade: «las resoluciones que se dicten por la Administración en que se declaren responsabilidades contables serán recurribles ante el Tribunal de Cuentas y resueltas por la Sala correspondiente».

D) *Plena*, porque dentro del ámbito de su competencia objetiva, el Tribunal conoce tanto de las cuestiones de hecho como de sus implicaciones jurídicas. Por otra parte, puede pronunciar resoluciones no solamente declarativas, sino también constitutivas y de condena. Además, es plena en el sentido de que no se limita a comprobar la legitimidad aparencial de los actos enjuiciados, sino que incluso puede ponderar su oportunidad y su conveniencia (control de la discrecionalidad) y también la adecuación de la actividad administrativa a los fines que la justifican (art. 106.1 de la Constitución), utilizando las técnicas de control judicial acuñadas ya en el ámbito de lo contencioso-administrativo.

La plenitud jurisdiccional no guarda relación alguna con el carácter «supremo» o autosuficiente del Tribunal de Cuentas, ni resulta menoscabada por la vinculación de éste al Tribunal Supremo en vía procesal. Significa tan sólo cuanto más arriba queda expuesto y cuanto, en otra vertiente, advierte el mismo artículo 17 del dictamen, cuyos dos últimos párrafos dicen que la jurisdicción contable:

> «2. Se extenderá, a los solos efectos del ejercicio de su función, al conocimiento y decisión de las cuestiones prejudiciales e incidentales, salvo las de carácter penal, que constituyan elemento previo necesario para la declaración de responsabilidad contable y estén con ellas relacionadas directamente.
>
> 3. La decisión que se pronuncie no producirá efectos fuera del ámbito de la jurisdicción contable, y en ningún caso prejuzgará su enjuiciamiento por la jurisdicción correspondiente.»

3. *Extensión y límites*

La jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas se configura positivamente por su objeto, la responsabilidad contable, que marca en principio su extensión con el margen de flexibilidad previsto en el artículo 17, transcrito más arriba. Como anverso de tal deslinde, por inclusión, de la materia objeto del proceso y de las cuestiones conexas, la técnica habitual utiliza también —quizá redundantemente— criterios negativos, por exclusión, y en este aspecto la LOTC sigue las directrices tradicionales para delimitar el ámbito de actuación del Tribunal respecto de las Administraciones públicas y de los demás órdenes jurisdiccionales, aunque plasmándolas con mayor precisión dogmática. En efecto, el artículo 17 no incurre, como había sucedido hasta ahora, bajo la vigencia de la Ley de 1953, en un casuismo invertebrado. Así, las manifestaciones fenoménicas, ocasionales y fragmentarias, los supuestos individualizados que se producen en momentos procesales muy concretos (por ejemplo, tercerías) reciben un tratamiento genérico y se regulan como cuestiones prejudiciales o incidentales (97).

(97) Así lo propuse en *Directrices...*, p. 63.

La vigente Ley Orgánica, por otra parte, alude expresamente a una zona tangencial de las Administraciones públicas con el Tribunal de Cuentas, supuesta la plena independencia de éste. El artículo 18.1 aclara que la jurisdicción contable es compatible respecto de unos mismos hechos con el ejercicio de la potestad disciplinaria (98). Y en relación con los demás jueces y Tribunales, el artículo 16 excluye de aquella jurisdicción el enjuiciamiento de los asuntos que correspondan a cualesquiera otros órdenes jurisdiccionales, enumerando nominativamente el constitucional, el contencioso-administrativo, el penal, el civil y el laboral, así como genéricamente las cuestiones de otra naturaleza encomendadas al conocimiento de los órganos del poder judicial. Más adelante, el artículo 35.1 precisa que la responsabilidad civil en que puedan incurrir los miembros del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de sus funciones, será exigida ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo (la primera, en la organización actual).

A. *Responsabilidad penal y responsabilidad contable*

El artículo 16, apartado *c)*, excluye del enjuiciamiento por la jurisdicción contable a «los hechos constitutivos de delito o falta». El artículo 18 explica que aquélla, sin embargo, es compatible respecto de unos mismos hechos con la actuación de la jurisdicción penal, añadiendo el párrafo segundo que cuando se dé tal simultaneidad en el ejercicio de ambos órdenes jurisdiccionales, «la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia». Se desglosa así la acción civil de la penal para reforzar las garantías en orden a la intangibilidad de los caudales públicos.

Por otra parte, «la responsabilidad criminal en que puedan incurrir los miembros del Tribunal de Cuentas en el ejercicio de sus funciones —dice el artículo 35.1— será exigida ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo» (hoy día, la segunda). Y aunque la Ley Orgánica haya eliminado del anteproyecto, la remisión específica que en éste se hacía, resulta aplicable en tales supuestos el procedimiento especial o antejuicio necesario para exigir responsabilidad criminal a los jueces y magistrados que regulan el título II del

(98) «La potestad sancionadora de las Corporaciones Locales», en *Administración Local y Administración de Justicia*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1977, pp. 209-235.

libro IV de la Ley de Enjuiciamiento Criminal (arts. 757-778), pues el artículo 136.3 de la Constitución otorga a los miembros del Tribunal de Cuentas el pleno *status* judicial.

B. *Jurisdicción contencioso-administrativa y jurisdicción contable*

No corresponderán tampoco a la jurisdicción contable, dice el artículo 16, *b)* del dictamen parlamentario, el enjuiciamiento de las cuestiones sometidas a la contencioso-administrativa. El deslinde entre ellas resulta especialmente problemático, ya que ambas operan sobre idéntico objeto formal (actos administrativos) en una concreta parcela material de las Administraciones públicas (la actividad económica o financiera). Sin embargo, tal delimitación puede realizarse en virtud de dos criterios complementarios: uno, la distinta perspectiva utilizada para contemplar esos actos, y otro, el objeto sobre el que inciden (99).

Es delicado, en efecto, este deslinde de lo contencioso-contable y lo contencioso-administrativo, que, mal planteado, puede originar actuaciones aberrantes, de las que cabría señalar algún ejemplo. La jurisdicción contencioso-administrativa es la única competente para la eventual anulación de actos y disposiciones administrativas que contradigan el ordenamiento jurídico, produzcan o no un perjuicio patrimonial a las Haciendas públicas. La jurisdicción contable enjuicia la responsabilidad derivada de tales actos, precisamente por su consolidación jurídica, por su inatacabilidad o firmeza, cuando la ilegalidad origina un resultado dañoso al Tesoro; por ello nunca puede estar capacitada para dejar sin efecto liquidaciones tributarias o acuerdos en los que se constituya una obligación (gasto) o se disponga un pago, que son actos declaratorios de derechos y deberes respecto de los particulares afectados: para ello, nuestro sistema configura el proceso de lesividad (100).

Aun cuando todos o parte de los actos administrativos enjuiciados sean formalmente intangibles y deban surtir todos sus efectos normales, incluso en contra de la Administración y habitualmente en favor del particular, el Tribunal de Cuentas los somete a una elaboración peculiar: no puede anular el acto administrativo cuya irregularidad comprueba (misión ésta privativa de la jurisdicción conten-

(99) *El Tribunal Supremo de la Hacienda Pública*, pp. 144-46.
(100) *Directrices...*, pp. 63-64.

cioso-administrativa), sino que la comprobación de su ilegitimidad es simplemente un presupuesto lógico de la declaración de responsabilidad del funcionario que lo dictó y, en consecuencia, tiende a eliminar el perjuicio económico causado a la Administración, transfiriéndolo al responsable. Precisamente el hecho de que tal acto resulte inatacable provoca el daño patrimonial y la consiguiente responsabilidad (101).

El documento de trabajo de la comisión redactora del anteproyecto contenía, en el que luego fue el apartado *b)* de este artículo 16, la aclaración de que el Tribunal de Cuentas no podría «declarar la nulidad de actos administrativos constitutivos de derechos y obligaciones», pero sí «exigir de quienes proceda el resarcimiento de los perjuicios originados por su ejecución, cuya responsabilidad, en cambio, le corresponde declarar. Tampoco podrá proceder —añadía— contra los particulares perceptores de pagos indebidos, cuyo reintegro será exigido por la Administración. Podrá dirigirse al órgano competente para que, en su caso, proceda a la anulación del acto que estime irregular o declare la lesividad para impugnarlo ante la jurisdicción contencioso-administrativa» (102).

Finalmente, corresponde a lo contencioso-administrativo el enjuiciamiento de los actos que emanen de los órganos de gobierno del Tribunal de Cuentas respecto de su gestión patrimonial y en materia personal, para el funcionamiento de sus servicios, ya que el artículo 3.º LOTC le reconoce una función instrumental, pero exclusiva de autoadministración (103). El anteproyecto de reforma de la ley regula-

(101) *Función y esencia...*, pp. 47-48.

(102) El antecedente de esta solución puede encontrarse en los artículos 36 y 38 del Reglamento orgánico del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública de 3 de marzo de 1925, normas en las cuales se establecía que el reintegro de los pagos indebidos a particulares será exigido —*en su caso*— por la Administración pública, en vía gubernativa, mediante el procedimiento establecido en el artículo 88 del Reglamento de la Ordenación de Pagos, según lo previsto en el artículo 85 de la Ley de Administración y Contabilidad; es un caso de responsabilidad administrativa (genérica), pero no de su específica modalidad contable; por tanto, contra el acto administrativo que la declare procede el recurso contencioso-administrativo directamente, con independencia del ejercicio de las facultades de su jurisdicción para obtener el reintegro (de los funcionarios responsables), y previa audiencia del censor podrá (exclusivamente) «declarar lesiva» la resolución que originó el pago y trasladar esta resolución, con los antecedentes precisos, al Fiscal del Tribunal Supremo de Justicia para la incoación del oportuno recurso contencioso-administrativo. Véase mi estudio, tantas veces citado, sobre *El Tribunal Supremo de la Hacienda Pública*, pp. 144-45.

(103) En esta misma línea, REYES MONTERREAL, José M.ª, *ut supra*, p. 1250. También PERA VERDAGUER, Francisco, *ob. cit.*, pp. 1127-29, aunque con una perspectiva más de futuro que actual, encuentra que «es solución aceptable y válida, por supuesto, íntegramente comprendida dentro de las normas constitucionales, la que sujeta a la jurisdicción contencioso-administrativa la impugnación de determinados

actos de órganos internos del Tribunal de Cuentas, actos en materia de personal y de gestión patrimonial. Ahora bien, ha sido RODRÍGUEZ OLIVER, José M.ª, quien más lúcidamente se ha enfrentado con el problema (pp. 1264-65 de su magnífica comunicación a las V Jornadas de la Dirección General de lo Contencioso del Estado).

Por ello, bien merecen sus palabras ser reproducidas aquí literalmente:

«Si pasamos ahora al tema de las relaciones del Tribunal de Cuentas con el Tribunal Supremo, a la vista del contenido del proyecto resulta que sus relaciones jurisdiccionales desbordan también lo que en el mismo se previene expresamente, es decir, que no se reducen a los recursos de revisión y casación que cabe interponer ante el segundo contra las resoluciones del primero (art. 45 del proyecto).

El proyecto de Ley Orgánica, en congruencia y desarrollo con su artículo 2.º, atribuye ciertas materias que denomina "gubernativas", es decir, administrativas, a la decisión del Tribunal de Cuentas. Destacan en esta línea las materias de personal (que queda expresamente sometido al Estatuto de la Función Pública, art. 35) y de naturaleza contractual (ya que la contratación de obras, bienes, suministros y demás prestaciones necesarias para su funcionamiento se reserva a la Presidencia, art. 17); pero además se establece un recurso de alzada contra las resoluciones dictadas por órganos no jurisdiccionales del Tribunal, y se mencionan "las demás funciones que se determinen en la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas" [art. 18.3, *c)* y *d)*].

En cuanto a estas materias "gubernativas", nos parece evidente que el afectado por las resoluciones está en condiciones de acudir a la jurisdicción contencioso-administrativa para que se tutele su situación jurídica. En favor de este criterio sostenemos que la sumisión del Tribunal de Cuentas al ordenamiento jurídico (artículo 4.º del proyecto) significará normalmente la sumisión al Derecho administrativo. En efecto, la sumisión del Tribunal de Cuentas al Derecho, por su propia naturaleza, será al Derecho público, y dentro de éste, sólo el orden administrativo (llamado expresamente para las cuestiones de personal) contiene las técnicas jurídicas necesarias para regular la contratación o las cuestiones que deriven de eventuales supuestos de responsabilidad extracontractual, entre otros posibles ejemplos.

Pues bien, justificada la revisión de las resoluciones del Tribunal por el Poder judicial y establecido el criterio de que sus actuaciones se subordinan al Derecho administrativo, es factible concluir que esas decisiones han de revisarse por la jurisdicción contencioso-administrativa. Así parece entenderlo el propia proyecto cuando en su artículo 13, *b)*, establece que "no corresponderán a la jurisdicción contable: las cuestiones sometidas al conocimiento de la jurisdicción contencioso-administrativa", una de cuyas funciones esenciales es revisar el ajuste de los actos al Derecho administrativo (art. 1.º de la LJCA).

Claro es que es imposible definir en algún momento al Tribunal de Cuentas como Administración pública: la evidencia excusa de probar este extremo. Ahora bien, el que no sea Administración no quiere decir que no actúe como la Administración al tener que someter su acción al Derecho administrativo que le es necesariamente aplicable. Por otro lado, el artículo 1.º-2, de la LJCA no define lo que es la Administración, sino lo que se entiende como tal para definir el ámbito de revisión de la jurisdicción.

Por ello no me parece nada difícil, máxime a la vista de la interpretación extensiva que del artículo 1.º.2, de su ley reguladora han construido las salas del Tribunal Supremo, que las actuaciones administrativas del Tribunal de Cuentas sean recurribles ante el Tribunal Supremo. De igual modo no hay inconveniente para que en la reforma de la mencionada Ley Jurisdiccional se incluya expresamente al Tribunal de Cuentas, tal como no lo hay para hacer lo mismo con determinadas actuaciones de las Cortes Generales.

Este entronque del recurso contencioso-administrativo, no ya con la idea subjetiva de la Administración, sino con la regulación material del acto, no es insólito en nuestro Derecho; una manifestación muy reciente se encuentra en el artículo 47 de la Ley Orgánica 1/1980, del Consejo General del Poder Judicial, algunas de cuyas

dora de la jurisdicción contencioso-administrativa, elaborado en 1980 por la Comisión General de Codificación (104), contemplaba expresamente en su artículo 1.° a las Cortes Generales, al Consejo General del Poder Judicial, al Tribunal Constitucional y al Tribunal de Cuentas para hacer posible la impugnación judicial de las resoluciones que se produjeran en el ámbito más arriba acotado. La competencia correspondería en primera instancia a la Audiencia Nacional, y en apelación al Tribunal Supremo, salvo en el caso del Consejo General del Poder Judicial, cuya Ley Orgánica 1/1980, de 10 de enero, establece un sistema *ad hoc* por razones obvias.

C. *Tribunal de Cuentas y Tribunal Constitucional*

La posición del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de su propia jurisdicción, respecto del Tribunal Constitucional, es idéntica a la de los demás órganos judiciales. En consecuencia, podrá promover las

---

decisiones "serán recurribles en vía contencioso-administrativa, conforme a la ley reguladora de dicha jurisdicción". Todo ello, pese a que cabe convenir que no hay el más mínimo tipo de contacto entre el mencionado órgano superior de gobierno y cualquiera de nuestras Administraciones públicas, lo que demuestra que no existe dificultad dogmática de ningún tipo que impida admitir el punto de vista que hemos mantenido...»

Frente a esta impecable argumentación, no parece que resulte viable la tesis de GONZÁLEZ NAVARRO, Francisco, *ob. cit. ut supra*, pp. 670-71, en el sentido de que la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas lo configura de hecho como un «titular de poder público prácticamente inmune a todo control», conclusión además incoherente respecto de las propias premisas del autor. El Tribunal de Cuentas está sometido al ordenamiento jurídico en su conjunto y, por tanto, su actividad de administración general ha de seguir desarrollándose, como hasta ahora, dentro del cauce de la Ley de Procedimiento Administrativo y sujeta a la revisión judicial en vía contencioso-administrativa, porque la ley en esto nada innova. En cambio, amplía las garantías de los ciudadanos al abrir la puerta de los recursos de casación y revisión ante el Tribunal Supremo, recursos que hasta ahora resolvía el mismo Tribunal de Cuentas, sin que tan anómala y peligrosa autosuficiencia fuera en su momento objeto de crítica alguna, salvo las mías.

(104) Este anteproyecto fue obra de un grupo de trabajo creado en enero de 1980 por el entonces ministro de Justicia, don Iñigo CAVERO LATAILLADE. Sus componentes fueron los catedráticos de Derecho Administrativo don José Luis VILLAR PALASÍ, presidente de la Sección Tercera de la Comisión General de Codificación, don Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA, don Fernando GARRIDO FALLA y don Jesús GONZÁLEZ PÉREZ, así como don Rafael DE MENDIZÁBAL ALLENDE, presidente de la Audiencia Nacional. Asistió a las sesiones de la Comisión, especialmente invitado por el grupo de trabajo, don Federico Carlos SAINZ DE ROBLES RODRÍGUEZ, en aquel momento presidente de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la misma Audiencia y colaboraron igualmente los también magistrados de lo Contencioso-administrativo don Angel RODRÍGUEZ GARCÍA y don Fernando LORENTE HURTADO. El anteproyecto fue concluido antes del verano de 1980. El Ministerio de Justicia llegó a incluirlo en el orden del día del Consejo de Ministros y a tal efecto se distribuyó el texto a los distintos Departamentos ministeriales, que formularon diversas observaciones. A partir de ese instante, desapareció de la circulación.

cuestiones de inconstitucionalidad en los casos y en la forma que establecen los artículos 29, *b)*, 30 y 35 al 37 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, y por ello hubiera debido aludirse a tales cuestiones —con las penales— en la regulación de los supuestos de prejudicialidad del artículo 17.2. Por otra parte, las resoluciones jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas pueden ser objeto de recurso de amparo constitucional.

Finalmente, un tercer punto de conexión aparece en el artículo 8.º LOTC, siguiendo el precedente de la Constitución de 1931. «Los conflictos que se susciten sobre las competencias o atribuciones del Tribunal de Cuentas serán resueltos por el Tribunal Constitucional», si bien —según el párrafo segundo— «los requerimientos de inhibición hechos al Tribunal de Cuentas no producirán la suspensión del respectivo procedimiento», norma que tiene también su antecedente en el artículo 203 del Reglamento de 1935, todavía vigente. En este aspecto, se utiliza la autorización genérica, contenida en el artículo 161,1, *d)* de la Constitución, según el cual puede ampliarse la competencia del Tribunal Constitucional para conocer de aquellas otras materias, siempre que se le atribuyan en Ley Orgánica (105).

(105) RODRÍGUEZ OLIVER, José María, *ob. cit. ut supra*, pp. 1263-64, analiza también con gran rigor las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y el Tribunal Constitucional y advierte, ante todo, que no tienen por qué reducirse a lo previsto en el ahora artículo 8.º de la Ley Orgánica, y añade: «Es indudable que en esta redacción está latente la posibilidad constitucional (art. 161.1, *d)* de que cualquier ley orgánica atribuya material al conocimiento del Tribunal Constitucional, así como la regulación de los conflictos constitucionales, en especial entre órganos constitucionales del Estado, que se contiene con los artículos 59 y siguientes de la Ley Orgánica 2/1979.

Sin embargo, esta única referencia que el proyecto contiene al Tribunal Constitucional (y que probablemente es la única que no le corresponde necesariamente en forma natural) no puede acarrear que sea la única posible, aunque sí sean concebibles los conflictos, por ejemplo, con la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, prevista en el artículo 42 del Estatuto aprobado por la Ley Orgánica 4/1979, de 18 de diciembre, o con la tradicional Cámara de Comptos de Navarra.

Consideramos que no hay motivo alguno para que el Tribunal de Cuentas no pueda plantear la cuestión de constitucionalidad al amparo de los artículos 163 de la Constitución y 35 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, pues se dan los requisitos necesarios. En efecto, como se ha dejado expuesto, el Tribunal de Cuentas es un órgano judicial, aun cuando no esté integrado en el poder judicial, porque ejerce jurisdicción que sólo órganos de tal naturaleza pueden tener atribuida; igualmente, pronuncia «fallos» que pueden depender de la aplicación de una norma presumiblemente inconstitucional. Y también, desde el punto de vista formal, están cumplidos los requisitos exigidos por el artículo 35 de la Ley Orgánica, ya que no sólo existen en su función jurisdiccional partes que pueden intentar que la cuestión se suscite o que deban de ser oídas, sino que también existe incluso el Ministerio fiscal en el propio Tribunal de Cuentas que puede alegar lo que estime conveniente.

Desde otro punto de vista, nos parece evidente que contra las resoluciones del Tribunal de Cuentas cabe interponer recurso de amparo cuando se den los requi-

VI. Final

La solución que se adopte acerca de la estructura, el funcionamiento y la articulación del Tribunal de Cuentas en el panorama general de las instituciones políticas, aparece determinada inexorablemente por el previo diagnóstico de la naturaleza intrínseca de sus funciones. Es habitual la indecisión, en la ley o en la ciencia jurídica, al enfocar la silueta de este singular organismo del que pocos han intentado averiguar su exacta calificación. Ante la disyuntiva «juez-administrador» es frecuente la cómoda postura de eliminar el problema mediante un rótulo en que el Tribunal aparece clasificado como «híbrido» o «mixto». No es este el momento oportuno para un extenso análisis de la cuestión, aun cuando resulte insoslayable una breve referencia al problema. De él y de su solución, como principio rector, derivan con rigor lógico una serie de consecuencias que afectan tanto al aspecto orgánico como al procesal, porque es ya un tópico, en la biología y en la política, que la función crea el órgano.

La investigación de la naturaleza jurídica de las funciones del Tribunal de Cuentas y el hallazgo de sus características individualizadoras no constituyen por ello meros problemas teóricos, desprovistos de contenido vital. El correcto planteamiento y la acertada solución de esas cuestiones implican una serie de consecuencias prácticas trascendentales. Efectivamente, la comparación entre la imagen y la realidad del Tribunal permite destacar las zonas en que coinciden y hace posible la corrección de su actual desenfoque. En definitiva, ofrece no sólo un diagnóstico de su crónica insuficiencia, sino también una terapéutica adecuada, y es por ello el fundamento sobre el que cabe construir en el futuro con garantías de solidez y duración. Precisamente porque el Tribunal de Cuentas ha permanecido desconocido

---

sitos previstos porque se ponga en funcionamiento este instrumento de tutela. Si en el ejercicio de la función fiscalizadora es concebible una agresión a los derechos y libertades protegidos, la expresión "poderes públicos del Estado", del artículo 41.2.º, incluye perfectamente al Tribunal de Cuentas, máxime cuando está referida también por el artículo 42 a las Cortes y a "cualquiera de sus órganos", expresión esta última que podía incluir el Tribunal de Cuentas, ya que actúa por delegación de las Cortes y bajo su dependencia directa.

Menos duda ofrece el recurso de amparo frente a las resoluciones del Tribunal de Cuentas que sean del orden jurisdiccional; en esta dimensión el artículo 44 de la misma Ley Orgánica es omnicomprensivo de cualquier órgano judicial sin que su dicción pueda referirse tan sólo al poder judicial. Basta pensar en que el Tribunal de Cuentas infrinja el artículo 24 de la Constitución para comprender en qué medida queda justificado el amparo constitucional.»

para muchos y mal conocido por otros, no resultaba factible una reforma radical de su estructura y de sus funciones. Ambas, la fiscalizadora y la jurisdiccional, necesitan un replanteamiento radical que favorezca la eficacia de cada una de ellas y potencie su actuación conjunta, hasta hoy vegetativa, permitiéndole acomodarse a unas estructuras socioeconómicas en permanente dinamismo.

Sólo así podrá cumplir la trascendental misión de fiscalizar la actividad de la nueva Administración pública, cuya fuerza expansiva es el reflejo de la sociedad industrial, en movimiento uniformemente acelerado hacia el futuro, fiscalización que ha de producirse en un contexto auténticamente democrático (106). A la vez, con la fuerza de su jurisdicción habrá de exigir las responsabilidades oportunas, haciendo realidad el mandato constitucional y la dimensión ética que es la razón de ser del Tribunal de Cuentas (107), para que éste, obediente al dictado de Píndaro, llegue a ser el que es (108).

(106) *Directrices...*, pp. 51-52.

(107) «Las facultades financieras del Consejo General del Poder Judicial», 11 de diciembre de 1981, ponencia para las *Jornadas de Estudio sobre el Consejo General del Poder Judicial*, II, 1, Madrid, 1983, pp. 365-368.

(108) *Función y esencia...*, p. 19.