

**REAL ACADEMIA DE DOCTORES
DE ESPAÑA**

***EL TRIBUNAL DE CUENTAS ANTE EL
DESAFÍO DE LA SOCIEDAD ACTUAL***

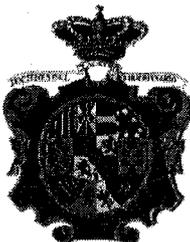
DISCURSO DE INGRESO

PRONUNCIADO POR

EXCMA SRA. DRA. D^a MARÍA CORAZÓN MIRA ROS .

EN EL ACTO DE SU TOMA DE POSESIÓN COMO ACADÉMICA DE
NÚMERO DE LA REAL ACADEMIA DE DOCTORES DE ESPAÑA EL DÍA
28 DE SEPTIEMBRE DE 2016

Y DISCURSO DE CONTESTACIÓN DEL ACADÉMICO DE NÚMERO
EXCMO SR. DR. D. LUIS MARTÍNEZ-CALCERRADA GÓMEZ



ÍNDICE

DISCURSO de la Excma. Sra. Dra. Doña María Corazón Mira Ros

EL TRIBUNAL DE CUENTAS ANTE EL DESAFÍO DE LA SOCIEDAD ACTUAL

I.-INTRODUCCIÓN (pág.1)

II.-CONTABILIDAD Y JURISDICCIÓN CONTABLE (pág. 1)

III.-EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN EL CONTEXTO EUROPEO

IV.-EL TRIBUNAL DE CUENTAS COMO SUPREMO ÓRGANO FISCALIZADOR: SIGNIFICADO INSTITUCIONAL (pág. 7)

1.-LOS ÓRGANOS DE CONTROL EXTERNO DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS (pág. 10)

2.-LOS CONFLICTOS JURISDICCIONALES ENTRE EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y OTROS ORGANOS CONSTITUCIONALES (pág.12)

3.-ÓRGANO SUPREMO FISCALIZADOR (pág. 13)

4.-ALCANCE DE LA FUNCIÓN FISCALIZADORA (pág. 14)

5.-UNA MAYOR EFICACIA DE LA FUNCIÓN FISCALIZADORA.

6.-FUNCIÓN FISCALIZADORA Y TRANSPARENCIA (pág. 19)

V.-LA POTESTAD JURISDICCIONAL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

1.-VALOR HISTÓRICO Y ACTUAL (pág. 27)

2.-FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL (pág. 29)

3.-FUNCIÓN JURISDICCIONAL Y RESPONSABILIDAD CONTABLE

4.-RESPONSABILIDAD CONTABLE Y RESPONSABILIDAD PENAL

5.-RESPONSABILIDAD CONTABLE Y LAS CUESTIONES PREJUDICIALES DE DERECHO ADMINISTRATIVO (pág. 34)

6.-EL PROCESO PARA EL ENJUICIAMIENTO DE LA RESPONSABILIDAD CONTABLE: PROBLEMÁTICA QUE PLANTEA Y PROPUESTAS DE MEJORA (pág. 35)

DISCURSO DE CONTESTACIÓN POR EL ACADÉMICO DE NÚMERO EXCMO. SR. DR. DON LUIS MARTÍNEZ-CALCERRADA GÓMEZ

**DISCURSO DE INGRESO
PRONUNCIADO POR
EXCMA SRA. DRA. D^a MARÍA CORAZÓN MIRA ROS.**

**Excmo. Sr. Presidente,
Excmas. y Excmos. Señoras y Señores Académicos,
Autoridades,
Señoras y Señores:**

Ingresar en la Real Academia de Doctores de España es un hecho especialmente singular que jalona la trayectoria profesional y aún personal de quien, como yo, tiene la suerte de vivirlo como un acontecimiento de calidad irrepetible.

Soy perfectamente consciente de que la elección como Académica Numeraria depende, sobre todo, de la bondad de los electores. Si se tratara exclusivamente de méritos personales y profesionales, estos habrían de ser de tal calibre, dada la singularidad de lo que esta distinción supone para mí, que me resultaría casi imposible poseerlos.

Por ello debo agradecer muy vivamente a todos los Señores Académicos y, muy especialmente, a los miembros de mi Sección, y, sobre todo, a su Presidente D. Luis Martínez Calcerrada y a su Vicepresidente D. Eugenio Ull, que me hayan distinguido de forma tan generosa. Yo sólo puedo corresponder asegurándoles que dedicaré a la Academia lo mejor de mí misma y que procuraré realizar eficazmente, sin regatear esfuerzos, cuantos trabajos se me encomienden en el nuevo puesto al que accedo. En estos momentos de profunda satisfacción para mí no puedo dejar de recordar a quienes me han ayudado tanto en el avance de mi formación.

Creo, completamente, en el trabajo y el esfuerzo personal, pero he de confesar también que soy providencialista. Estoy convencida de que en la vida de cada persona alguna fuerza misteriosa dispone sabiamente el encuentro con otras personas que son como una especie de ángeles de la guarda.

Por lo menos en mi trayectoria vital las cosas han ocurrido así. Y ello ya desde su inicio en un pequeño pueblo valenciano, próximo a Alicante, donde siempre viví con mi

familia. También en la Facultad de Derecho de Alicante, en la Autónoma de Madrid, en la de Castilla la Mancha, en la UNED, y finalmente ahora también en el Tribunal de Cuentas.

A lo largo de esta trayectoria existieron encuentros cruciales con esas personas cuya ayuda ha sido decisiva, encuentros de los que dependió que las cosas sucedieran como fueron y no de otra manera, y, en definitiva, que yo pueda estar ahora leyendo este discurso.

Dejo aparte las personas de mi familia, sólido soporte afectivo, intelectual y moral, a quienes nunca podré devolver lo que han hecho por mí, aunque, si he de ser sincera, los lazos que me unen a ellos se inscriben en unas coordenadas de calidad muy distintas al agradecimiento.

Fuera de mi familia, tengo muy claro qué tres personas han influido de forma decisiva en mi trayectoria profesional y, en gran manera, también personal: todos ellos juristas. Y a ellos voy a referirme, aunque sea muy brevemente, no solo por un mínimo de gratitud, sino porque les debo demasiado para no reconocer que yo soy, en buena parte, hechura suya.

Siguiendo el orden cronológico en el que aparecieron en mi vida, quiero recordar, primero, a mi maestro Vicente Gimeno Sendra, catedrático de Derecho procesal de la Uned y magistrado Emérito del Tribunal Constitucional. Fue mi primer maestro, dirigió mis primeros pasos en la disciplina del Derecho Procesal, orientó mi vocación en la docencia Universitaria y actuó siempre como la fuerza motriz que inició y orientó la cadena de acontecimientos de mi vida profesional. En todo momento he tenido la suerte de contar con su ayuda y su consejo, que han constituido una guía inestimable para mí durante casi veinte años.

En segundo lugar, mi marido, Juan Álvarez-Sala, Notario de Madrid y un excelente jurista. Solo quiero decir ahora de él que es una persona especialmente querida por su bondad, accesibilidad y capacidad de ayuda a los demás. He contado siempre con su desinteresado, decidido y esencial apoyo en el mundo jurídico y en la vida. Sin su ayuda, mi trayectoria no hubiera sido la misma en ningún campo.

Y finalmente, la tercera persona que ahora quiero recordar es el Dr. D. Luis Martínez Calcerrada, miembro de esta Academia y Presidente de la Sección de Derecho, a quienes todos Ustedes conocen muy bien, Magistrado de la Sala Primera del Tribunal Supremo y catedrático de Derecho Civil, que posee una personalidad ciertamente extraordinaria. Vine a la Academia, desde la UNED y se comportó conmigo no solo como un maestro, sino que me hizo sentir un miembro de su familia y de su equipo, en un ambiente entonces desconocido para mí. Desde el primer momento sintonicé con él y he podido calibrar la profundidad de sus conocimientos, la claridad de sus ideas, la brillantez de su palabra y la vastedad de su cultura. De su mano entro hoy en la Academia.

En un rapidísimo recuerdo de personas importantes para mí, no quiero dejar de citar a todos aquellos compañeros con quienes he compartido tantas horas de trabajo ilusionado en la facultad y muy especialmente a los miembros de mi departamento de Derecho procesal, no sólo magníficos profesionales, sino excelentes personas, algunos de los cuales conozco desde su época de ayudantes y a los que considero amigos en todo el amplio significado de la palabra.

También debo agradecer, finalmente, desde que estoy destinada en Comisión de Servicios al Tribunal de Cuentas, como Delegada-Instructora adscrita a la Presidencia de su Sección de Enjuiciamiento, la orientación y la ayuda que, en todo momento, junto con su generoso compañerismo, he recibido de mis compañeros miembros de la Unidad de Actuaciones Previas y, sobre todo, del Consejero-Presidente de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas, Don Felipe García Ortiz, por supuesto, en el trabajo de cada día, pero también en la elaboración de este discurso, que he podido hacer gracias, sin duda, a su guía y a sus observaciones.

EL TRIBUNAL DE CUENTAS ANTE EL DESAFÍO DE LA SOCIEDAD ACTUAL

I.- INTRODUCCIÓN.

La Academia de Doctores se define por su carácter multidisciplinar. Los miembros que la componen son doctores, que en conjunto representan todo el saber en un grado eminente. Con la presencia de académicos tan cualificados en los distintos campos del conocimiento, se hace posible el fin primordial que definen los estatutos, que es impulsar la investigación y desarrollo de nuestros especialistas en los diversos ámbitos de la ciencia, como se manifiesta en nuestra ordenanza estatutaria.

Por esta razón, cualquier discurso de Investidura como Académica de Número en esta Real Academia, por parte de quien tiene hoy el honor de ser recibida en ella, se entiende que, teniendo en cuenta la interdisciplinariedad de sus miembros, debe ser de alto nivel académico, como corresponde a su categoría, pero al mismo tiempo debe también simplificar en parte el lenguaje para hacerlo más accesible a los ilustres académicos que no profesan las disciplinas jurídicas, para que la exposición interese a todos y sea capaz de suscitar una preocupación intelectual común por encima de cualquier disciplina.

No se trata, pues, de abundar aquí con argumentaciones técnicas, sino de interesar sobre la propia materia sin faltar a la generalidad del discurso.

Fiel a este propósito, mi disertación sobre el Tribunal de Cuentas, que me trae hoy ante Ustedes, debiera plantearse también como un análisis de líneas generales. Pero, créanme, no es fácil, precisamente, hacer un esbozo general del Tribunal de Cuentas. Se trata de una figura de contornos poco claros. Como Jano, tiene múltiples caras. El Tribunal de

Cuentas puede dar la imagen de una figura nueva, gestada por nuestra Constitución vigente, o de una figura antigua, por el contrario, de largo arrastre histórico. Puede ser un tribunal y no serlo (contrariamente a lo que su nombre indica), un órgano administrativo y, a la vez, judicial. En su funcionamiento polivalente puede operar como un órgano colegiado o como un órgano unipersonal, una especie de órgano multiorgánico. Nuestro Tribunal de Cuentas puede tener una importancia decisiva al servicio de la sociedad actual en el control de la actividad financiera con una incidencia omnipresente o, por el contrario, como en tiempos pasados, un protagonismo meramente testimonial, a modo de una especie de florero de orfebrería constitucional de gran valor pero escaso uso, con una incidencia esporádica o residual. El Tribunal de Cuentas sigue siendo ese gran desconocido para la ciudadanía en general, pero, paradójicamente, con una presencia ahora casi cotidiana en los medios de comunicación.

II.- CONTABILIDAD Y JURISDICCIÓN CONTABLE.

Se habla del Tribunal de Cuentas porque lo que nos importa a todos, ahora más que nunca, son las cuentas. Igual que en la cosmogonía de Borges cada elemento del universo se cifra en alguna combinación de letras y el universo entero en una biblioteca, hoy en día esa representación de la realidad se cifra en los apuntes contables. Si no es a través de la contabilidad la vida dejaría casi ya de ser inteligible. Piénsese que el dinero en metálico, si no ha desaparecido, está a punto de desaparecer. Cualquier pago es ya forzosamente un apunte contable, activado por medio de un impulso eléctrico, como el que se produce cuando usamos nuestra tarjeta de crédito. La riqueza, la propiedad de las acciones de las sociedades cotizadas, los valores bursátiles no son más que anotaciones en cuenta cuya llevanza compete a las entidades encargadas del registro contable. Los mercados de valores son un *puzzle*

vertiginoso de asientos contables. El fenómeno contable cobra una fuerza expansiva incontenible.

La técnica contable como representación de la realidad ha desbordado por completo su utilidad primigenia. Ya no es lo que era o lo que fue, históricamente, al nacer como un instrumento facultativo del comerciante que le servía (al principio, sólo a él) como una especie -diríamos hoy- de *libro de autoayuda* en su toma de decisiones, facilitándole información cabal sobre la llevanza o el estado de sus negocios. Pronto despuntaría, sin embargo, la vertiente jurídica de esa documentación contable, cuando empieza a asomar en los juzgados invocada como medio de prueba, no tanto por quien la lleva, sino por quien la opone. La contabilidad hace prueba fiable en contra de su autor, a modo de una *contra se pronuntiatio*, siempre que los libros de comercio que acreditan el diario de las operaciones se acepten no *pro partibus*, sino en su totalidad, es decir, tanto en lo que favorecen como en lo que perjudican.

El siguiente paso en la evolución histórica de la contabilidad se da cuando su llevanza por el comerciante deja de ser facultativa, para convertirse entonces en obligatoria. La rendición de cuentas como exigencia legal se impone, en general, cuando quien administra no es el propietario, como el tutor o el albacea contador-partidor de una herencia en el ámbito civil, o el administrador de una sociedad mercantil. Digo todo esto porque para entender el Tribunal de Cuentas hay que entender lo que es la contabilidad. A partir de la generalización de las sociedades mercantiles, la contabilidad se desarrollará al compás del Derecho societario, como exigencia legal en interés no sólo de los socios también de los acreedores sociales, entre los que figura (como enseguida han adivinado ya todos Ustedes) también la Hacienda Pública. Sólo a través de la contabilidad como espejo del patrimonio o la actividad de la empresa cabe averiguar su patrimonio para cobrar las deudas o los tributos y, antes de ello, a la vista de su

solvencia para conceder o no los créditos, y precaver o afrontar, en el peor de los casos, el estado de falencia, la quiebra, que es la espada de Damocles que condiciona, como último *leit motiv*, todo el Derecho mercantil.

Pero asomarse a los entre bastidores de la contabilidad societaria interesa no sólo a los socios y los acreedores, también (y cada vez más) a los competidores. La transparencia contable se convierte en un mecanismo de la libre competencia en beneficio de los consumidores. Por eso nuestra legislación, al hilo de las directivas europeas, ha impuesto, en general, a todos los operadores del tráfico (no sólo a las sociedades mercantiles) la obligación de hacer públicas sus cuentas a través de su depósito en el Registro Mercantil, que es un registro electrónico accesible telemáticamente. La contabilidad por mandato legal, a través de la red de redes, está accesible ya *on line* al alcance de todos. No deja de ser discutible, desde el punto de vista individual de la protección de datos, esa exposición obligatoria en materia contable de la intimidad propia a la mirada ajena, pero también se entiende que el verdadero conocimiento no es la información, sino el cruce de la información, que es lo que determina hoy en día el avance de nuestra sociedad del conocimiento como factor de productividad en beneficio general de la economía y del interés colectivo. La protección del interés colectivo sobre el individual determina el sacrificio del *habeas data*, la reserva de datos, al que se sobrepone, al contrario, el *data sharing* o cruce de la información mediante un sistema de archivos compartidos que permite la accesibilidad general a la información contable en aras del avance de la economía y del control del blanqueo de capitales, el terrorismo o la corrupción, por virtud del nuevo imperativo categórico que es la transparencia.

Pero, a medida que las cuentas se hacen públicas, interesa, sobre todo, a la vez, que sean fiables. La fiabilidad de las cuentas pasa a ser la clave del sistema. Que el incremento

anual de la pensiones esté en función legalmente de determinada magnitud presupuestaria o que la subida salarial pactada en un convenio colectivo dependa de un índice de precios, o el reparto de dividendos, de un balance aprobado, exige que esas variables económicas estén bien contabilizadas. Todo nuestro orden económico gravita sobre la fiabilidad contable. A partir de este estadio evolutivo, la fiabilidad, como condición consustancial de la contabilidad, impone inexorablemente dos consecuencias: la normalización contable, para que las cuentas sean inteligibles e intercambiables, y la necesidad del control externo de las cuentas, que asegure que esas cuentas inteligibles son además fiables.

El acceso generalizado a las cuentas, como algo que concierne a todos, exige que sean universalmente inteligibles y puedan cruzarse unas con otras, inteligibles e intercambiables. La contabilidad, como cualquier lenguaje, debe poder traducirse de modo fácilmente comprensible. Todo apunte contable se articula como un elemento representativo de la realidad a través de una técnica que tiene sus propias reglas. Ese conjunto de reglas o pautas uniformes sobre el modo de extender los asientos con expresión del valor correlativamente asignado conforman la tecnología contable. La normalización contable significa, precisamente, que la contabilidad debe ajustarse siempre a unos criterios predeterminados. La ortodoxia contable se define por el respeto a los mismos. Esta ortodoxia contable es lo que permite la inteligibilidad universal de las cuentas y garantiza la adecuada representación contable de la realidad, es decir, la certidumbre de los asientos y las valoraciones contables. Es frecuente leer en cualquier informe de auditoría, repetido a modo de una cláusula de estilo, que el análisis efectuado se ha hecho con base en "*los principios de contabilidad generalmente aceptados*". La normalización contable se complica por la profusión de normas ("*ubi computi, ibi ius*"), cuya multiplicidad y dispersión incontenibles provocan, a partir de

un momento dado, la necesidad de una codificación contable como sistema de racionalización de un ordenamiento propio, el *Derecho contable*, que por su acentuada complejidad experimenta al cabo la tendencia inevitable a desgajarse como una rama especial de la ciencia jurídica en virtud de lo que Fernández Pirla denominara la *ruptura epistemológica* en su concepción estructuralista del Derecho. Conviene indicarlo, porque para entender lo que representa el Tribunal de Cuentas, hay que saber lo que es el Derecho Contable.

Las cuentas, aparte de inteligibles o acordes a la normalización contable, deben ser, sobre todo, también fiables. La fiabilidad de la cuentas exige su sometimiento a un control externo, la auditoría contable, cuyo ejercicio se encomienda a quienes, por su preparación técnica, como una especie de notarios en materia contable, pueden dar fe de la veracidad de las cuentas, certificar su credibilidad. Sin ese marchamo de confianza las cuentas no tienen por qué admitirse. Pero se trata sólo de una opinión técnica que sirve de garantía provisional, una autenticación de carácter preventivo. Más allá de la credibilidad de los auditores de cuentas o de la censura de cualquier experto contable, en caso de conflicto, la valoración final sobre la fiabilidad de las cuentas, auditadas o no, dependerá, en último extremo, de la decisión de un juez. Un juez o un tribunal, tan especializado en materia contable, a ser posible, como un auditor. El enjuiciamiento de las cuentas exige una especial preparación. La contabilidad, se ha dicho, es el álgebra del Derecho. Para un juicio contable puede haber, por eso, unos jueces más especializados que otros. Cuanto más versado en materia contable sea el juez, para apreciar por sí mismo, de modo directo, con inmediatez, el alcance de la prueba contable, sin tener que depender a ciegas del criterio ajeno de peritos o expertos, más capacitado estará para dictar sentencia y tanto más profesionalizada y rápida será la justicia contable. Al final de este proceso evolutivo, el Derecho contable requiere, que es lo que representa nuestro Tribunal de Cuentas, una

jurisdicción especializada, la jurisdicción contable, igual que ocurrió históricamente con la jurisdicción consular en el Derecho mercantil o la contenciosa en el Derecho administrativo o, más recientemente, con la jurisdicción social en el ámbito del Derecho laboral.

III.- EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN EL CONTEXTO EUROPEO

Nuestro Tribunal de Cuentas (conviene advertirlo desde el primer momento) no es, por consiguiente, una *rara avis* de nuestro Derecho Contable, sino que se corresponde con toda una serie de instituciones homólogas en el Derecho Comparado. La fisonomía del órgano supremo de fiscalización en cada país depende probablemente del grado de intervencionismo estatal de su economía. Existen tres grandes modelos en nuestro entorno europeo, como son el francés, el alemán y el anglosajón. En un estado intervencionista como Francia el control de las cuentas públicas compete a un Tribunal de Cuentas (la *Cour des Comptes*) que ejerce, como órgano colegiado independiente del Ejecutivo, una doble función, no sólo fiscalizadora, sino también jurisdiccional. Se trata, por tanto, de un órgano de estructura bifronte, a la vez administrativa y judicial. A este modelo corresponde nuestro Tribunal de Cuentas. En el modelo alemán, por el contrario, el Tribunal de Cuentas (aunque así se denomine: *Bundesrechnungshof*) no es un tribunal, sino que ejerce sólo una función fiscalizadora, pero no jurisdiccional, con absoluta independencia frente al Ejecutivo, aunque en estrecha colaboración con el Parlamento. Es también un órgano colegiado, pero no judicial. En el modelo anglosajón (tanto de Reino Unido como Norteamérica, con un sistema económico más liberal y menos intervencionista), la auditoría de las cuentas públicas corresponde a una institución, como la *National Audit Office* británica o la *General Accounting Office*

norteamericana, que es una oficina pública de dirección unipersonal y no un órgano colegiado, en todo caso independiente del Poder Ejecutivo, frente al que ejerce sólo una función fiscalizadora, pero no jurisdiccional, aparte de cumplir también una prestigiosa labor asesora del Parlamento.

Entre las *Entidades Fiscalizadoras Superiores* no cabe preterir al Tribunal de Cuentas Europeo, cuyo protagonismo es cada vez mayor. Creado en 1975 mediante el Tratado de Bruselas, tiene un desarrollo todavía embrionario hasta el Tratado de Maastricht de 1992, convirtiéndose entonces en una de las instituciones de primer rango de la Unión Europea, como son el Parlamento, el Consejo, la Comisión, el Tribunal de Justicia, el Banco Central Europeo y el propio Tribunal de Cuentas. Los criterios dictados por el Tribunal de Cuentas Europeo han contribuido de modo decisivo a la normalización contable en el marco de la Unión Europea con un cuerpo de doctrina que ha inspirado también el desarrollo de las legislaciones nacionales en materia contable. Gracias a esa modernización de la tecnología contable comunitaria ha sido finalmente posible la emisión de una opinión favorable sobre la fiabilidad de las cuentas de la Comisión Europea, formulada sin reservas ni salvedades por parte del Tribunal de Cuentas Europeo, por primera vez, respecto del ejercicio del año 2011. Al Tribunal de Cuentas Europeo le corresponde asimismo un papel destacado en el Pacto de Estabilidad y Crecimiento cuyo objetivo último es la reducción del déficit público, que es aún la asignatura pendiente de numerosos Estados miembros y, como es bien sabido, desgraciadamente, también del nuestro.

A pesar de su denominación como tribunal, el Tribunal de Cuentas Europeo no tiene competencias judiciales. Su misión es puramente fiscalizadora, en íntima colaboración con el Parlamento Europeo, mediante una especie, como se ha dicho, de "*relación casi marital*" entre ambas instituciones comunitaria. Lo que nos interesa destacar, desde el punto de

vista de nuestro propio Tribunal de Cuentas, es que la potestad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas Europeo alcanza no sólo a las instituciones europeas, sino también a cualquier sujeto de cualquier Estado miembro que haya recibido subvenciones o ayudas con cargo a fondos comunitarios. En el ejercicio de su potestad de control sobre el destino de los fondos comunitarios el Tribunal de Cuentas Europeo puede recabar la colaboración de cualquier autoridad pública de los Estados miembros. Siempre que así ha ocurrido, lo cierto es que la ayuda prestada al Tribunal de Cuentas Europeo por los órganos territoriales del lugar donde se destinaron los fondos ha sido mucho más efectiva allí donde el control contable compete a órganos dotados de una función no sólo fiscalizadora, sino también jurisdiccional, como es el caso de nuestro Tribunal de Cuentas, al servir su interlocución, a la vez, de cauce procesal directo para la reclamación judicial, en su caso, del reintegro de los fondos comunitarios, sin tener que perderse la reclamación del Tribunal de Cuentas Europeo entre los vericuetos del sistema judicial propio de cada Estado miembro. El canal de intercomunicación de nuestro Tribunal de Cuentas con el Tribunal de Cuentas Europeo es particularmente intensa, igual que la de otros tribunales de cuentas integrantes del sistema francés.

Esto ha marcado un punto de inflexión en el seguimiento del modelo anglosajón. Dentro de la *INTOSAI* se aprueba, a iniciativa francesa, la constitución en 2014 de un foro específico de tribunales de cuentas con competencias jurisdiccionales. El reconocimiento de su faceta jurisdiccional se percibe como un refuerzo de su independencia. Este nuevo foro se postula como un modelo más efectivo de control sobre el sector público, por la simbiosis entre su función fiscalizadora y su función jurisdiccional. El Foro se constituye con el objetivo de hacer visibles las ventajas de esta simbiosis frente a la Unión Europea, el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional y su carácter más acorde,

precisamente por su mayor efectividad, con la nueva corriente de opinión nacida de la crisis económica y el desprestigio de las instituciones por la corrupción. Dentro de este foro, que responde al modelo francés, junto a los tribunales de cuentas de Francia, Italia, Grecia, Portugal y una pluralidad de países iberoamericanos, se integra, con notable protagonismo, nuestro propio Tribunal de Cuentas, estructurado en dos Secciones, la Sección de Fiscalización, integrada por siete Consejeros, y la Sección de Enjuiciamiento, integrada por tres consejeros y el Presidente de la Sección. A todos se añade un Consejero más, que es el Presidente del Tribunal de Cuentas.

IV.- SIGNIFICADO INSTITUCIONAL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS COMO SUPREMO ORGANO FISCALIZADOR

Si en el sector privado todas las empresas que superan determinada magnitud se sujetan por ley obligatoriamente a la auditoría de cuentas y deben tener un auditor inscrito en el Registro Mercantil, tanto más inexcusable, por su dimensión macroeconómica, viene a ser entonces el control externo de las cuentas públicas y su sujeción a la potestad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas. La contabilidad del sector público debe someterse a una censura externa. La Carta Magna de la fiscalización pública en el mundo es la Declaración de Lima, formulada en 1977 por la organización internacional de las denominadas *Entidades Fiscalizadoras Superiores* entre las que se incluye nuestro Tribunal de Cuentas. El pronunciamiento cardinal de esa Declaración es que la fiscalización de las cuentas públicas debe ser ejercida en todo caso por un órgano independiente del Estado, que no forme parte del Poder Ejecutivo. Así lo determina la organización internacional de *Entidades Fiscalizadoras Superiores* que se

conoce como *INTOSAI* por sus siglas en inglés, cuya ramificación europea es la *EUROSAI*

Consagrado por nuestra Constitución, el encaje institucional de nuestro Tribunal de Cuentas no deja de ser, sin embargo, contradictorio. No cabe carta de presentación más equívoca que la que le dispensa en la propia sede constitucional el artículo 136 al proclamar que *"es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público"*, para, a renglón seguido, donde dije digo digo Diego, añadir que *"dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas"*. No se entiende cómo un órgano que es supremo en su propia función fiscalizadora deba ejercerla por delegación bajo dependencia ajena, aunque sea únicamente en relación con la aprobación de la Cuenta General del Estado. Que un órgano pueda ser, a la vez, supremo pero dependiente de otro parece un contrasentido. Pese a este primer tropiezo, no nos confundamos. El antagonista del Tribunal de Cuentas no es el Parlamento, sino el Gobierno junto a la Administración pública como sujeto pasivo de su potestad fiscalizadora. La traslación del Tribunal de Cuentas a la órbita del Legislativo es más bien la forma de reforzar su independencia frente al Ejecutivo. Probablemente fuera esto, en realidad, el propósito del constituyente: no establecer una dependencia jerárquica, sino funcional, en la medida en que la función del Tribunal de Cuentas, como supremo órgano fiscalizador de las cuentas públicas, sirve de instrumento al Legislativo para cumplir su deber constitucional de control sobre el Ejecutivo, a la hora de aprobar las cuentas del Gobierno y los Presupuestos Generales del Estado, algo que los Diputados no podrían realizar sin el apoyo de un órgano técnico, como el Tribunal de Cuentas, encargado de la fiscalización contable.

De lo que se trata es de preservar la independencia del Tribunal de Cuentas frente al Ejecutivo. La paradoja es que el

Ministerio Fiscal, tal y como se estructura legalmente el Tribunal de Cuentas, forme parte del mismo. El Tribunal de Cuentas se integra por doce Consejeros a cuya reunión plenaria asiste el Ministerio Fiscal por ser un miembro más que lo integra con derecho a voto. Si el Tribunal de Cuentas fiscaliza al Gobierno y el Gobierno nombra al Fiscal General del Estado, bajo cuya subordinación jerárquica se organiza el Ministerio Fiscal, a través del Fiscal destinado al Tribunal de Cuentas resulta que el fiscalizado puede estar ligado al fiscalizador. Una cosa es que entre el Tribunal de Cuentas y el Ministerio Fiscal, en la medida en que ambos velan por la defensa de los intereses públicos, deba haber una estrecha colaboración, pero otra cosa es que el Ministerio Fiscal forme parte del Tribunal de Cuentas, que con su voto contribuya a la toma de decisiones. En una futura reestructuración legal del Tribunal de Cuentas probablemente no debiera pasar por alto esta circunstancia.

Pero la preservación de la independencia de las instituciones no es una cuestión meramente regulatoria o de orden formal. La separación de poderes en nuestra Constitución, como se ha demostrado, es más ilusoria que real. Cualquier órgano constitucional está ligado por medio de un invisible cordón umbilical al núcleo de poder de cada partido político. La nomenclatura de los cargos públicos elegidos por las Cámaras Legislativas para componer el Tribunal Constitucional, el Consejo General del Poder Judicial y también el Tribunal de Cuentas refleja el equilibrio de poder de los grupos parlamentarios dirigido por los partidos políticos. La amenaza a la independencia de las instituciones (no escrita pero real, cosida en sus entretelas) es la politización. El reto es cortar el cordón umbilical de la fidelidad política en el desempeño de los cargos públicos.

Nuestro Tribunal de Cuentas está integrado por doce Consejeros, seis designados por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado, por mayoría de tres quintos de cada

Cámara, entre determinados funcionarios y profesionales de reconocida competencia y con más de quince años de ejercicio, siendo inamovibles durante su mandato, que es de nueve años (plazo que supera la duración acumulada de dos legislaturas). Son aspectos, desde luego, que aseguran un alto nivel de independencia.

Pero el encuadre constitucional del Tribunal de Cuentas obliga a contraponer su figura no sólo frente al Parlamento y el Ejecutivo, sino también frente al Poder Judicial. Nuestra Constitución, tras referirse al Tribunal de Cuentas como el "*supremo órgano fiscalizador*", le reconoce además una función jurisdiccional. Su misión primordial de fiscalización contable destaca "*sin perjuicio de su propia jurisdicción*". Esta jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas, que se menciona, en el artículo 136 de la Constitución, va a ser motivo de la mayor disputa, la de si cabe, por paradójico que parezca, que un tribunal no forme parte del Poder Judicial (aunque también el Tribunal Constitucional no forma parte del Poder Judicial y es, sin embargo, un órgano jurisdiccional).

1.- LOS ÓRGANOS DE CONTROL EXTERNO DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.

Por si hubiera pocos antagonismos, otro frente más, no menos delicado, pasa por los Estatutos de las Comunidades Autónomas, a medida que cada una de ellas ha ido asumiendo competencia regulatoria sobre el control externo de sus propias cuentas y de sus organismos y empresas dependientes, una competencia, de acuerdo con la Constitución, atribuida, en principio, de modo expreso sólo al Tribunal de Cuentas. En nuestra Constitución no se prevé su ejercicio por nadie más. Su artículo 153 enuncia de modo general el alcance del control sobre la actividad de los órganos de las Comunidades Autónomas correspondiente al Tribunal

Constitucional, el Gobierno, la Judicatura y, en el orden económico y contable, al Tribunal de Cuentas. Es la segunda vez que el Tribunal de Cuentas aparece en escena dentro del marco constitucional, sin nadie que le haga sombra ni dispute su protagonismo en materia de fiscalización contable.

Pero este planteamiento cambia cuando se promulga la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas en 1982, cuyo artículo primero corrobora que el Tribunal de Cuentas *“es único en su orden y extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional”*, pero con una coetilla: *“sin perjuicio de los órganos fiscalizadores de cuentas que para las Comunidades Autónomas puedan prever sus Estatutos”*. Una simple coetilla que trastocaba todo el sistema, dando entrada a la descentralización en el ámbito de la fiscalización. Una descentralización que ya no tuvo marcha atrás, históricamente, tras el naufragio de la famosa LOAPA, la ley orgánica que en 1982, poco después del golpe del 23F, abordó la armonización del proceso autonómico, para quedar, enseguida, aparcada en vía muerta, por una sentencia del año siguiente del Tribunal Constitucional, que estimó parcialmente el recurso de inconstitucionalidad contra ella interpuesto al alimón por la Generalidad de Cataluña y el Gobierno Vasco. Los despojos de aquel naufragio no se recompusieron ya en la nueva Ley Orgánica del Proceso Autonómico de 1983, que mantiene el sometimiento de la actividad de los órganos de las Comunidades Autónomas al control del Tribunal de Cuentas, pero con la misma fórmula: *“sin perjuicio de las especialidades que deriven de los respectivos Estatutos”*. El Tribunal de Cuentas es supremo entonces cuando fiscaliza, pero no único, al concurrir en materia de fiscalización contable con el órgano de control externo de cada Autonomía.

Casi todas las Autonomías (todas menos Cantabria, Murcia, La Rioja y Extremadura, además de la Ciudades de Ceuta y Melilla y, desde 2014, Castilla-La Mancha por auto-

supresión de su sistema anterior) tienen ya su propio OCEX, que es el acrónimo de órgano de control externo, alguno con tanta historia tras de sí como la Cámara de Comptos de Navarra o la Sindicatura de Cuentas de Cataluña. Aunque alguno se autodenomine tribunal, como el Tribunal Vasco de Cuentas Públicas, ninguno tiene ni puede tener potestad jurisdiccional, sólo fiscalizadora, dado que la Administración de Justicia es competencia reservada del Estado (conforme al artículo 149 de la Constitución). La ley en Cataluña que vino a crear o restablecer la Sindicatura de Cuentas, le reconocía funciones no sólo fiscalizadoras, sino además jurisdiccionales, pero su inconstitucionalidad parcial, en este aspecto, fue declarada mediante una sentencia de 1988 del Tribunal Constitucional, cuya doctrina sirvió para resolver el mismo problema planteado por el Consejo de Cuentas de Galicia, abordado por otra sentencia de 1991 del Tribunal Constitucional en la que se acuña la famosa frase, luego citada profusamente en casi todas las monografías y revistas especializadas sobre la materia, de que el Tribunal de Cuentas es supremo pero no único cuando fiscaliza y único pero no supremo cuando juzga. Supremo, al fiscalizar las cuentas públicas, pero no único, pues concurre con los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas, y único pero no supremo en su jurisdicción contable, pues la ejerce con exclusividad o exclusión de cualquier otro juez o tribunal, pero sin que su veredicto sea supremo, al ser recurrible en casación ante la Sala de lo contencioso del Tribunal Supremo.

2. LOS CONFLICTOS JURISDICCIONALES ENTRE EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y OTROS ORGANOS CONSTITUCIONALES.

Esta polivalencia de funciones del Tribunal de Cuentas choca así con cantidad de instituciones, órganos o poderes públicos y tribunales ordinarios, cuyas respectivas competencias pueden entrar en conflicto. El elevado riesgo de

disputas parece inconjurable. Piénsese que, aparte de los conflictos de jurisdicción o las cuestiones de competencia con los tribunales ordinarios en el ejercicio de la jurisdicción contable, la potestad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas alcanza a todo el Estado y, por tanto, no sólo al gobierno central, autonómico y de las corporaciones locales, y sus organismos o empresas dependientes, sino también a todos los órganos no sólo administrativos, sino también de carácter constitucional, empezando por la Corona, el Ejército, las Cortes, el Tribunal Constitucional, el Consejo General del Poder Judicial, el Consejo de Estado, el Defensor del Pueblo... Todo el organigrama público. Sus cuentas son fiscalizables por el Tribunal de Cuentas.

Pero el conocimiento de algunos hechos de la realidad extracontable al trasluz de la contabilidad puede, en ocasiones, comprometer materias sensibles. La única línea roja que no puede traspasar el Tribunal de Cuentas es la Ley de 1968, modificada en 1978, sobre Secretos Oficiales, que no deja de ser una ley preconstitucional. Sólo el Congreso de los Diputados y el Senado tienen acceso a las materias clasificadas como secreto, en la forma que reglamentariamente se determina y, en su caso, en sesión secreta. Pero puede haber materias no clasificadas como secretas o reservadas pero especialmente sensibles o delicadas, cuya pesquisa contable por el Tribunal de Cuentas pueda suscitar recelo. Piénsese además que el Tribunal de Cuentas tiene por obligación legal su propio Portal de Transparencia. Qué pasaría si la Corona, fundándose en su propia supremacía, denegase determinada información solicitada por el Tribunal de Cuentas como supremo órgano fiscalizador o si lo hiciera el Gobierno sin invocar la Ley de Secretos o las Cortes o cualquier otro órgano, oponiéndose a los requerimientos del Tribunal de Cuentas mediante la imputación a este último un supuesto exceso de competencia. ¿Cómo se resuelven, en suma, los conflictos de atribuciones

que puedan suscitarse entre el Tribunal de Cuentas y cualquier otro órgano del Estado?

La *vindicatio potestatis* del Tribunal de Cuentas frente a los órganos que puedan discutir sus atribuciones no tiene ningún cauce o procedimiento objeto de una regulación específica. La Ley del Tribunal Constitucional regula los conflictos de atribuciones entre órganos constitucionales, atribuyendo la facultad de resolverlos al Tribunal Constitucional, pero, al mencionar los órganos constitucionales que pueden acudir a este procedimiento, sólo menciona el Gobierno, el Congreso de los Diputados, el Senado y el Consejo General del Poder Judicial, es decir, los Poderes del Estado. Omite todos los demás órganos que, sin ser poderes constitucionales, aparecen, sin embargo, citados en la Constitución, a los que la doctrina constitucionalista italiana califica por ello como "*órganos de relevancia constitucional*" a fin de incluirlos igualmente, por analogía, pese a su omisión legal, entre los órganos constitucionales legitimados para entablar un conflicto de atribuciones ante el Tribunal Constitucional.

El Tribunal de Cuentas sería, en este sentido, un órgano de relevancia constitucional que, aunque omitido o ignorado por la Ley del Tribunal Constitucional, podría recurrir a él para resolver un eventual conflicto de atribuciones con los Poderes del Estado o con cualquier otro órgano de relevancia constitucional. La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1982, enseguida confirmó esta solución, estableciendo la posibilidad de someter al Tribunal Constitucional los conflictos de atribuciones afectantes al Tribunal de Cuentas. Pero la Ley de Funcionamiento del Tribunal del Tribunal de Cuentas, del año 1988, dictada en desarrollo de su ley orgánica, determina, por el contrario, que el Tribunal de Cuentas no tiene legitimación propia para acudir directamente al Tribunal Constitucional, sino tan sólo la facultad de requerir a las Cortes para que sean las Cortes las

que planteen por cuenta del Tribunal de Cuentas la cuestión de competencia ante el Tribunal Constitucional. Se demuestra con ello que, en torno al Tribunal de Cuentas, podemos también tropezar con las contradicciones internas de su propia legislación reguladora.

Las frecuentes antinomias entre ambas leyes del Tribunal de Cuentas, su ley orgánica y su ley de funcionamiento, no han pasado inadvertidas a sus comentaristas, que, en general, se decantan por resolverlas en favor de la ley de funcionamiento, dando preferencia al criterio de especialidad de ésta sobre el de jerarquía normativa de la ley orgánica que desarrolla. Por ello, los conflictos de atribuciones con otros órganos constitucionales o de relevancia constitucional, probablemente hayan de resolverse, de acuerdo con la Ley de Funcionamiento del Tribunal Constitucional, mediante el requerimiento a las Cortes, a través de la Comisión Mixta integrada por el Presidente del Tribunal de Cuentas y la representación de ambas Cámaras, para que sea dicha Comisión Mixta la que plantee el conflicto de atribuciones ante el Tribunal Constitucional.

3. ÓRGANO SUPREMO DE FISCALIZACIÓN.

La actuación fiscalizadora del Tribunal de Cuentas no admite oposición ni recurso alguno. Piénsese que los informes del Tribunal de Cuentas (a los que se da una amplia publicidad, no sólo a través del Boletín Oficial del Estado), producto de un expediente tramitado con alegaciones, aunque sin suficiente contradicción, pueden contener manifestaciones sobre hechos que pueden lesionar intereses o derechos subjetivos, incluso derechos fundamentales, como el derecho al honor, mediante la imputación de irregularidades o la calificación de conductas como ineficaces o ineficientes, con la capacidad de defensa disminuida para los afectados.

Así ocurrió en el famoso escándalo, a mediados de los ochenta, del caso RENFE, cuyas cuentas fueron fiscalizadas por el Tribunal de Cuentas a raíz de la adquisición de acciones de una sociedad mercantil propietaria de terrenos objeto de una significativa alteración de precios respecto a los valores de mercado, viéndose comprometida la actuación del entonces Presidente del Consejo de Administración de la Compañía de Ferrocarriles, que interpuso un recurso contencioso-administrativo para anular el acuerdo del Pleno del Tribunal de Cuentas aprobatorio del informe de fiscalización. El Tribunal Supremo en una sentencia de 1986, que suscitó, de inmediato, un enorme alboroto entonces en los medios de comunicación, estimó el recurso y anuló el acuerdo del Tribunal de Cuentas, apreciando, entre otros razonamientos, la vulneración del derecho de defensa del recurrente, aunque el fallo se acordó con un interesantísimo voto particular en contra, que apoyaba su discrepancia en el carácter constitucional del Tribunal de Cuentas como supremo órgano fiscalizador.

La prensa de la época interpretó que, con semejante sentencia, el Tribunal Supremo erosionaba la independencia del Tribunal de Cuentas, sometiénolo a su control. En las rotativas de los periódicos más leídos aparecieron titulares tan expresivos como que *"el Supremo ha establecido que los fallos del Tribunal de Cuentas están sometidos a su revisión"* o incluso que, mediante el sometimiento del Tribunal de Cuentas, el Supremo *"arrebata al Parlamento su condición de soberano"*.

En el momento de dictarse esta sentencia, en 1986, no se había promulgado todavía la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, que es de 1988. Se trataba todavía de una institución que apenas había empezado a andar, con el apoyo sólo de su Ley Orgánica, en muchos aspectos todavía pendiente de definición. Prueba de esa confusión es la

Disposición Final Segunda de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, al decir que *"la Ley de Procedimiento Administrativo será supletoria de las normas reguladoras de los procedimientos fiscalizadores"*. Esa disposición final justificaba el fallo de la polémica sentencia del Tribunal Supremo. La actuación fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, igual que todos los actos de la Administración, podría interpretarse que debería ser, por tanto, también recurrible en vía contencioso-administrativa, conforme a la Ley del Procedimiento Administrativo, cuya supletoriedad invocaba expresamente la disposición final de la propia Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

El alboroto mediático provocado al ponerse en solfa la independencia del Tribunal de Cuentas como supremo órgano fiscalizador, hizo que el legislador enseguida tomara cartas en el asunto a través de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, promulgada en 1988. Mediante una de sus disposiciones adicionales confirmaba la supletoriedad de la ley del procedimiento administrativo pero sólo respecto a los procedimientos o actos del Tribunal de Cuentas no adoptados en el ejercicio de su función fiscalizadora. De este modo, *a sensu contrario*, se conseguía que la ley del procedimiento administrativo dejara de ser aplicable supletoriamente a los actos fiscalizadores del Tribunal de Cuentas, haciéndolos irrecurribles en vía contencioso-administrativa. De manera disimulada, a través de esa supuesta especificación, no se trataba de desarrollar, sino de aparcar la supletoriedad de la Ley de Procedimiento Administrativo. Al mismo tiempo, por medio del artículo 44 de la Ley de Funcionamiento, se reconfiguraba el procedimiento fiscalizador del Tribunal de Cuentas, conforme a un principio de mayor contradicción, con audiencia de los afectados y admisión a trámite de sus alegaciones y pruebas, siendo recurrible la omisión de audiencia ante el Pleno del propio Tribunal de Cuentas, pero sólo ante el Pleno, *"contra cuya resolución, en este trámite, no se dará recurso alguno"*.

Después de promulgada la Ley de Funcionamiento, lo cierto es que nunca más el Tribunal Supremo ha estimado ningún recurso contra la actuación fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, respetando por imperativo constitucional su carácter supremo como órgano fiscalizador de las cuentas públicas. La potestad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se ha reforzado con una autoridad incontestable, pero también su alcance se ha expandido extraordinariamente por impulso de la lucha contra la corrupción.

4.- EL ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS.

La jurisdicción contable, en el caso de nuestro Tribunal de Cuentas, es habitualmente consecuencia de su propia fiscalización. La competencia de esta función se encomienda a la Sección de Fiscalización del Tribunal, integrada actualmente por 7 Consejeros.

A la mirada escrutadora del Tribunal de Cuentas, como si fuera una especie de ojo panóptico orwelliano, se sujeta la contabilidad de todo el sector público, integrado, según se define en la propia Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas (en su artículo 4º), por *"la Administración del Estado, las Comunidades Autónomas, las Corporaciones Locales, las entidades gestoras de la Seguridad Social, los Organismos autónomos y las Sociedades estatales y demás empresas públicas"*. Pero, por si este inmenso ámbito bajo control del Tribunal de Cuentas no fuera de por sí ya casi inmarcesible, hay que agregar a él el conjunto de *"las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del sector público percibidas por las personas físicas o jurídicas"* integrantes del sector privado.

Con ello, la competencia fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, traspasando los límites del sector público, se adentra

también en la economía pública transferida al sector privado, bajo determinados requisitos y condiciones. Sus pesquisas sobre las subvenciones y ayudas públicas alcanzan a los entresijos contables no sólo de quienes las conceden, sino también de quienes las reciben. El control sobre la subvención es el control sobre su destinatario. Por ello, en principio, aunque ese control debiera centrarse en las partidas contables de cargo y descargo correspondientes a la entrega y aplicación de los fondos públicos percibidos, sin entrometerse en el resto de la contabilidad del fiscalizado, no tiene por qué ser necesariamente así. En parte, porque los asientos de cualquier balance están interrelacionados, pero, sobre todo, porque, de acuerdo con la Ley General de Subvenciones del año 2003, toda subvención o ayuda pública se aprueba condicionada al cumplimiento del fin de interés público para el que se concede y a la acreditación de una serie de requisitos, todo lo cual deberá tener reflejo cabal en la contabilidad sujeta a examen del receptor de los fondos públicos. No sólo eso, aparte del control contable sobre la aplicación de la subvención al fin para el que se concedió, la investigación debe alcanzar también al grado de eficacia y eficiencia en la consecución de los fines promovidos mediante la subvención.

El mayor riesgo en materia de subvenciones con cargo a fondos públicos, durante estos años atrás, ha sido (aunque no haga falta decirlo) el derivado de las ayudas públicas al sector bancario. Piénsese que, de acuerdo con la nota informativa del Banco de España, publicada en septiembre de 2013 (y actualizada en junio de 2014, mayo de 2015 y junio de 2016), los fondos públicos aportados como ayuda financiera en el proceso de la reestructuración del sector bancario en nuestro país (en el período 2009 a 2016), sólo a través del llamado “Banco Malo”, es decir, el *FROB* (*Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria*), fundador de la *SAREB* (*Sociedad de Gestión de Activos procedentes de la Reestructuración Bancaria*—que es una sociedad anónima de capital, no se

olvide, mayoritariamente privado-), ha alcanzado la cifra de 53.553 millones de euros, sin contar otros 7.942 millones de euros más, comprometidos a través del *Fondo de Garantía de Depósitos*, o el total de avales del Estado a las entidades de crédito por la cifra astronómica de 110.895 millones de euros.

Se entiende la sensibilización de la opinión pública y la demanda social a favor de un mayor control sobre el trasvase de fondos públicos al sector privado, que pide, constantemente, a través de los medios de comunicación, mayor protagonismo al Tribunal de Cuentas (todo protagonismo es poco) como supremo órgano fiscalizador del destino de los fondos públicos. De ahí que en el Programa de Fiscalizaciones para 2014 del Tribunal de Cuentas, a iniciativa propia, se haya incluido, por vez primera, la fiscalización del *FROB*, así como del trabajo del Banco de España entre 2008 y 2012 y de la gestión económico-financiera llevada a cabo por la *CNMV* (la *Comisión Nacional del Mercado de Valores*).

Pero la alarma social frente al empleo de los fondos públicos se ha generalizado por los escándalos de corrupción ligados a la financiación de los partidos políticos. Ello ha determinado, en un tiempo *record*, una sucesión de medidas o reformas legislativas, como la Ley Orgánica de 2007 sobre *financiación de los partidos políticos*, modificada, a su vez, por otra Ley Orgánica, de 2012, y vuelta a modificar, muy recientemente, por otra Ley Orgánica de 2015, que ha añadido un nuevo apartado al artículo 4º de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, disponiendo que "*corresponde al Tribunal de Cuentas la fiscalización de la actividad económico-financiera de los partidos políticos*", así como también (anótese el añadido) "*la de las fundaciones y demás entidades vinculadas o dependientes de ellos*". Se entiende que la potestad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas alcance a los partidos políticos, pese a ser asociaciones privadas, en la medida en que también alcanza, en general, a las entidades beneficiarias de ayudas públicas, siendo así que, de acuerdo con los datos

del informe aprobado por el Tribunal de Cuentas referido al ejercicio 2012, el 79,4 % de la financiación de los partidos políticos procede de las subvenciones públicas y el 20,4 % lo constituyen aportaciones privadas.

La novedad (que constituye el gran salto cualitativo en este proceso evolutivo de progresiva expansión de la potestad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas) es que esa fiscalización alcanza ahora no sólo ya a los fondos públicos procedentes de subvenciones percibidos por los partidos políticos, sino a toda su actividad económico-financiera, toda su contabilidad y sus finanzas, cualquiera que sea su procedencia, como las donaciones y créditos de entidades privadas, así como los gastos, inversiones y aplicación del tipo que sea dada a sus propios fondos por los partidos políticos, y no sólo de los partidos políticos, sino también de sus fundaciones y cualesquiera entidades de ellos dependientes.

Como consecuencia de ello, ese gran desconocido de la ciudadanía en general que ha sido, históricamente, el Tribunal de Cuentas, aparece ahora de forma casi cotidiana en los medios de comunicación, con motivo de sus pesquisas sobre los partidos políticos divulgadas por la prensa, con tintes a menudo escandalosos, como cuando se nos informa sobre donaciones a partidos políticos no ajustadas a la ley. La normativa actual prohíbe que los partidos políticos puedan recibir donaciones anónimas o de un mismo donante por importe superior a 50.000 euros o de donantes ligados por contratos con la Administración pública y obliga a ingresar las donaciones en una cuenta bancaria exclusiva en la que se prohíbe recibir ningún otro tipo de fondos. Poco tiempo antes habían saltado a los medios de comunicación noticias (de todos conocidas) sobre donaciones a partidos políticos en dinero negro apuntadas a mano en un cuaderno inoficioso, o donaciones de considerable cuantía procedentes de contratistas con la Administración pública con el riesgo de que pudieran servir como medio para tener cautivo a quien, a

través del partido, pudiera controlar el orden regulador, como ha sido también el caso, de que nos ha informado la prensa más de una vez, de condonación tácita de la deuda de partidos políticos por parte de entidades financieras. Otras veces, trasvases gratuitos de fondos por parte de los partidos políticos a alguna fundación o entidad dependiente se han contabilizado como créditos, sin serlo, como el llamativo caso de un partido que, teniendo una deuda superior a 4,4 millones de euros, concedió un préstamo de 1,7 millones a una fundación ligada al partido. También se ha dado el caso de algún partido político con una maraña de sociedades-pantalla o dependientes a través de las que se ha articulado un flujo significativo de financiación ilícita. Un informe, tiempo atrás, del Tribunal de Cuentas había denunciado también la deuda del Ayuntamiento de Marbella y sus sociedades dependientes que, en mayo del año 2000, ascendía a 13.152 millones de las antiguas pesetas con la Seguridad Social y a 1.111 de las antiguas pesetas con Hacienda.

Puede ser alentador, sin embargo, por efecto de las sucesivas reformas legislativas y de la acción fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, que, de acuerdo con el informe del mismo referente al ejercicio 2013, la deuda de los partidos políticos con los bancos había pasado de 270 millones de euros a 205 millones de euros y las donaciones privadas habían bajado de 11,3 millones de euros a 5,9 millones de euros. En cambio, las subvenciones públicas a los partidos políticos pasaron de 287,1 millones de euros en 2009, a 247 millones de euros en 2010 y a 316 millones de euros en 2011, lo que supone un total de 850 millones de euros en tres años y una tendencia ascendente, como confirma el dato de que, con referencia al ejercicio 2012, como se ha dicho, el 79,4 % de su financiación procede de las subvenciones públicas.

El gran riesgo de menoscabo de caudales públicos se ha dado también en el ámbito de la contratación pública, muchas veces en el ámbito municipal, con casos tan sonados como las

obras por la ampliación del puerto de El Musel en Gijón, las irregularidades de contratación de RTVE o los sobrecostes de la línea del AVE de Madrid a Barcelona y tantos otros, que han merecido también el escrutinio del Tribunal de Cuentas. La Ley de Contratos del Sector Público del año 2011 (Texto Refundido) obliga a remitir copia al Tribunal de Cuentas en el plazo de tres meses, para su revisión, de todos los contratos de obra de cuantía superior a 600.000 euros, de los contratos de suministro de cuantía superior a 450.000 euros y de los contratos de servicios de cuantía superior a 150.000 euros. También al Tribunal de Cuentas le corresponde fiscalizar la situación y variaciones del patrimonio público, los créditos extraordinarios y sus suplementos y modificaciones.

5.- HACIA UNA MAYOR EFICACIA DE LA FUNCIÓN FISCALIZADORA.

La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, como puede fácilmente colegirse, es una tarea ciclópea. El Presidente del Tribunal de Cuentas que comparecía en la Comisión Mixta Congreso-Senado para presentar su informe sobre la Cuenta General del Estado del año 2011 se quejaba de la falta de personal y la insuficiencia de medios para abordar las nuevas tareas encomendadas al Tribunal, particularmente en materia de fiscalización de los partidos políticos. La magnitud de la dotación presupuestaria del Tribunal de Cuentas es comparable a la del Consejo General del Poder Judicial. En el año 2015, por ejemplo, la partida consignada en los Presupuestos Generales del Estado para el Tribunal de Cuentas era de 60 millones de euros y para el Consejo General del Poder Judicial de 58 millones de euros. Pero la comparación es engañosa. Si a la dotación presupuestaria del Consejo General del Poder Judicial sumáramos el coste de sostenibilidad de todas y cada una de las oficinas públicas de los juzgados, audiencias y tribunales integrantes de la Judicatura, esa cifra sería exponencialmente

más alta. Piénsese que, a diferencia del Consejo General del Poder Judicial, el Tribunal de Cuentas ejerce también una función jurisdiccional de enorme alcance, a la que se suma su función fiscalizadora, objeto de una extraordinaria expansión durante estos últimos años atrás. De todo ello se desprende que existe una grave infradotación presupuestaria del Tribunal de Cuentas para cumplir los retos que la Sociedad actualmente demanda de él.

También se ha denunciado la insuficiencia de medios jurídicos por parte del Tribunal de Cuentas para poder cumplir con efectividad y rapidez su misión fiscalizadora. Con frecuencia se dice que el Tribunal de Cuentas es siempre *"el último en llegar"*. Con referencia a épocas pasadas, Tomás Ramón Fernández escribió que el Tribunal de Cuentas es *"la historia de una frustración"* y hay quien ha destacado la *"debilidad crónica"* de la institución, incluso que *"ha servido a la apariencia y no a la realidad"*. En realidad, la inacción histórica del Tribunal de Cuentas en la fiscalización de las cuentas públicas durante todo el siglo XIX es consecuencia de la desafortunada situación de nuestra Hacienda Pública decimonónica. Durante los treinta años siguientes a la entrada en vigor de su Ley reguladora de 1870, el Tribunal de Cuentas no publicó ninguna memoria. También es verdad que la Administración no formuló la Cuenta General del Estado hasta estrenado el nuevo siglo en 1901, y las de 1905 se aprobaron diecisiete años después. Los avatares de nuestra convulsa historia política conducen, pasando por la Dictadura de Primo de Rivera y tras la instauración de la República de 1931, a la aprobación de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1934, desbaratada por el comienzo de la Guerra Civil. Acabada la Guerra, tras la etapa provisional que sigue a la denominada *"Sala Especial de Reintegros"*, creada en 1941, el Tribunal de Cuentas, regulado por la Ley de 1953, censuró las cuentas públicas correspondientes al largo período de 1936 a 1960 en su Memoria de 1964, que incluye 23 cuentas (aunque, en realidad, ese Tribunal de Cuentas de la Ley de 1953 nunca

funcionó ni como tribunal ni como órgano de control sino como simple archivo, sin ninguna garantía de imparcialidad). Aún en los albores de la nueva etapa constitucional, nuestra doctrina administrativista continuaba imbuida de ese pesimismo histórico frente a la figura del Tribunal de Cuentas, que iniciaba su andadura tras la aprobación de su Ley Orgánica de 1982. Un comentarista tan importante como Albiñana hablaría de la "*proverbial parálisis*" del Tribunal de Cuentas y Mendizábal Allende, del riesgo de "*esclerosis*", "*estado vegetativo*" o "*atrofia funcional*".

Lo cierto es que por inercia de ese largo arrastre histórico, todavía pesa hoy sobre algunos comentaristas el tópico de un escepticismo que ya no se corresponde con la realidad actual del Tribunal de Cuentas, después de su reordenación por su Ley de Funcionamiento 1988 y, sobre todo, tras el impulso recibido por la reciente concatenación de medidas legislativas. Aunque es verdad que todavía persisten algunos desajustes regulatorios que entorpecen su labor tanto jurisdiccional como fiscalizadora.

La tara congénita de la fiscalización contable, motivo de su sempiterno retraso, ha sido con harta frecuencia -en el caso, sobre todo, de las corporaciones locales- la propia tardanza del sujeto fiscalizado en la aprobación de sus cuentas, a veces, como artimaña deliberada para eludir el control, pues toda censura y rendición de cuentas presuponen, lógicamente, su aprobación previa. La Ley de Funcionamiento autoriza, en estos casos, al propio Tribunal para proceder a una aprobación de oficio por vía supletoria, lo cual no deja de ser un *brindis al sol*, por la imposibilidad de completar los datos y la información que permiten el cierre de la cuenta, si no se suministran. Tampoco los medios jurídicos de que puede valerse el Tribunal de Cuentas, para recabar la entrega de documentación, como sería (conforme al artículo 30 de la Ley de Funcionamiento) la imposición de multas coercitivas, por importe desde diez mil a ciento cincuenta mil

de las antiguas pesetas (es decir, desde 60 euros a 900 euros), aparte de instar la sanción disciplinaria del funcionario responsable del incumplimiento, son medidas suficientemente conminatorias. Las cuantías cifradas en pesetas con el valor monetario de 1988 precisan, desde luego, de una actualización urgente.

Lo que sí se ha demostrado, en cambio, como herramienta extraordinariamente eficaz para reforzar la capacidad disuasoria del Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su potestad fiscalizadora han sido otras medidas en diversas leyes como, sobre todo, la prescripción contenida en la Ley de ese mismo año 2013 sobre *racionalización y sostenibilidad de la administración local*, al ordenar en una de sus disposiciones finales que *"en el supuesto de que las Entidades Locales incumplan la obligación de remitir al Tribunal de Cuentas la información (requerida)... se podrá retener el importe de las entregas a cuenta y, en su caso, anticipos y liquidaciones definitivas de la participación en los tributos del Estado que les corresponda y hasta que se considere cumplida la obligación de remisión"*. El efecto ha sido inmediato, no se ha hecho esperar. De acuerdo con el *Informe de Fiscalización sobre las actuaciones del Tribunal de Cuentas para promover la rendición de las cuentas en el ámbito local*, del año 2014, el porcentaje de rendición de cuentas se ha incrementado notablemente, pasando del 27 % para el ejercicio 2010 hasta el 67 % en el ejercicio 2013.

A la vista del éxito, otra medida semejante es introducida por la Ley Orgánica de 2015 sobre *control de la actividad económico-financiera de los Partidos Políticos*, que atribuye al Tribunal de Cuentas competencia para proponer, en caso de infracciones o prácticas irregulares en operaciones económico-financieras derivadas de los procesos electorales, la no adjudicación o reducción de la subvención electoral correspondiente, mediante un procedimiento sancionador cuya instrucción es potestad que se atribuye además al propio

Tribunal de Cuentas, lo cual supone un salto cualitativo de extraordinaria relevancia, al asignarle una potestad sancionadora que desborda la estrictamente fiscalizadora. Con ello se confiere al Tribunal de Cuentas un mecanismo de presión que no puede ser más efectivo, al poner al alcance de su mano la llave para abrir o cerrar el grifo de las subvenciones públicas que suponen casi las cuatro quintas partes de la financiación de los partidos políticos.

También interesa destacar la reciente creación en el seno del Tribunal de Cuentas de una *Unidad de Modernización Administrativa e Impulso de la Administración Electrónica*, que va a servir –como señala Felipe García Ortiz– de “*elemento dinamizador de la modernización del Tribunal de Cuentas en el funcionamiento de las relaciones con los sectores fiscalizados, los profesionales y los ciudadanos, en general*”. En el ámbito de la acción fiscalizadora, se ha producido también una homogeneización como consecuencia de las “*Normas de Fiscalización*” aprobadas por el Pleno de Tribunal de Cuentas, a las que ha seguido la aprobación en 2015 por el Pleno de tres Manuales de Procedimientos de Fiscalización, como son el *Manual de Fiscalización Operativa o de Gestión* (de índole general), el *Manual de Fiscalización de Regularidad* (dedicado a la auditoría en un entorno informatizado) y el *Manual de Estilo* (sobre el modo de presentación externa a la Sociedad de los resultados de los trabajos fiscalizadores del Tribunal).

6.- FUNCIÓN FISCALIZADORA Y TRANSPARENCIA

Pero el impulso que ha dado alas al Tribunal de Cuentas, a partir de su aprobación en 2013, ha sido la Ley de Transparencia, al extender su ámbito de aplicación y, por tanto, el deber legal de transparencia, precisamente, a casi los sujetos a los que alcanza la potestad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas. El ámbito subjetivo de aplicación de la Ley de Transparencia se extiende, en efecto, a todas las entidades del sector público (incluidas las sociedades mercantiles con una

participación pública en su capital superior al 50 %), a los partidos políticos y también (repárese en esto) a las entidades privadas que perciban durante el período de un año ayudas o subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros o por importe que represente el 40 % de sus ingresos anuales, con un mínimo de 5.000 euros. La sujeción a la Ley de Transparencia significa la obligación de dar publicidad a todos los actos de relevancia económica y presupuestaria, como son, entre otros (de acuerdo con el artículo 8 de la Ley) los contratos con entidades públicas, las subvenciones y ayudas públicas percibidas, pero también las cuentas anuales con sus informes de auditoría, así como de las retribuciones de los directivos. Toda esta información, en la medida en que afecte a los sujetos obligados por la Ley de Transparencia, se califica por la propia Ley como información pública y como infracción muy grave, la falta de aprobación y rendición de cuentas. Y, de acuerdo con su Disposición Final Tercera, todas las entidades que deban aplicar principios contables públicos o que no estén obligadas a depositar sus cuentas en el Registro Mercantil, estarán, en adelante, obligados a publicarlas en el Boletín oficial de Estado, junto con un informe de auditoría.

El acceso a la información que interesa a la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se ha facilitado, por tanto, de forma considerable. Incluso, con relación a la transparencia de las cuentas de las Corporaciones Locales, se ha creado un Portal de Rendición de Cuentas, consistente en una plataforma o base de datos electrónica, accesible telemáticamente, integrada por las cuentas de las entidades locales, puesta a disposición de los ciudadanos para conocer la situación de la rendición de cuentas de cualquier entidad local así como la posibilidad de acceder a las mismas (excepto en el País Vasco y Navarra). Del mismo modo, de acuerdo con la Ley General de Subvenciones y la Ley de Transparencia, existe otra plataforma informática de libre acceso por la

ciudadanía integrada por todas las subvenciones públicas con indicación de sus fines u objetivos, importes y beneficiarios.

Por muy amplia que sea la información a que tenga acceso el Tribunal de Cuentas o por muy coercitivos que sean los medios de que disponga para obtenerla, su poder de coacción adolece, sin embargo, de una debilidad básica, al estar referido su alcance, de acuerdo con la propia legislación del Tribunal de Cuentas, sólo a los sujetos fiscalizados, pero no a los terceros, cuyos datos sobre el sujeto fiscalizado pueden ser, no obstante, de máximo interés, pues la verdadera información, hoy en día, no es la información, sino el cruce de la información. El flanco débil de la potestad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas ha sido en la práctica la falta de colaboración de los terceros supuestamente por impedimentos o dificultades legales. Por ello se presenta a la Cortes Generales en el año 2014 una Moción del Tribunal de Cuentas proponiendo una serie de medidas legislativas que aseguren esa colaboración. Se pretende, sobre todo, imponer un especial deber de información a los bancos, el Banco de España, la Intervención General del Estado, la Agencia Tributaria y la Seguridad Social, facilitando al Tribunal de Cuentas el acceso a sus respectivas bases de datos en cuanto afecten a los sujetos fiscalizados. La Ley Orgánica de Protección de Datos autoriza expresamente la cesión de datos al Tribunal de Cuentas en el ejercicio de sus funciones, sin necesidad de consentimiento del titular de los datos, pero la Agencia Tributaria es, con frecuencia, renuente en la práctica a proporcionar información, igual que la banca y otras entidades, y ello entorpece la labor fiscalizadora del Tribunal de Cuentas. Se trata de que el Tribunal de Cuentas pueda acceder a una información tan valiosa como los datos de los bancos sobre sus clientes, los registros de morosos, el Archivo General de Insolventes del Banco de España o el Registro de la Deuda de las Entidades Públicas del Ministerio de Hacienda (que permiten conocer el endeudamiento de las empresas y corporaciones locales), los datos de los contribuyentes en

manos de la Agencia Tributaria o de la Seguridad Social. A ello habría hoy que añadir la legitimación del Tribunal de Cuentas, como autoridad comprometida en la lucha anti-blanqueo, para acceder a la Base de Datos de Titular Real sobre los propietarios finales de las sociedades mercantiles y del órgano centralizado de prevención del blanqueo de capitales dependiente del Consejo General del Notario. Se trata, por todos los medios, de que el Tribunal de Cuentas pase a tener mil ojos como Argos, el gigante de la mitología griega que nunca dormía, pues sus ojos abiertos, al no cerrarlos nunca todos a la vez, le mantenían siempre despierto.

La actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, con todo el caudal de información que atesora, tiene primordialmente un solo destinatario, que es el Parlamento. Es verdad que si, en el ejercicio de esa actividad fiscalizadora, el Tribunal de Cuentas advirtiera alguna infracción o irregularidad legal, habría de dar entonces forzosamente también traslado de su actuación a otras instancias, administrativas o judiciales, para el inicio de los procedimientos oportunos, bien a través de la Sección de Enjuiciamiento del propio Tribunal de Cuentas, en caso de responsabilidad contable, que ejercería, en ese caso, su propia jurisdicción, o bien, en caso de responsabilidad de cualquier otro tipo (penal, disciplinaria, fiscal o laboral), cuyo pronunciamiento no corresponde al Tribunal de Cuentas (conforme al artículo 16 de su Ley Orgánica), sino al juzgado o autoridad administrativa competente, incluido el Ministerio Fiscal, la Agencia Tributaria o la Seguridad Social.

Pero, salvo ese eventual desenlace procedimental por apreciarse alguna ilicitud, en los todos demás casos, la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas tiene como destinatario al Parlamento, que son las Cortes Generales y, en su caso, también el parlamento o asamblea legislativa de la Comunidad Autónoma que corresponda, o incluso, cuando la fiscalización contable afecte a alguna Corporación Local, su

pleno municipal, pero se trata de destinatarios que no dejan de ser, en todos los casos, órganos políticos integrados por una amalgama de representantes elegidos democráticamente, a los que incumbe, en su respectivo ámbito –estatal, autonómico o municipal- el control político de su respectivo órgano de gobierno. Quiere decirse que el destinatario de la labor fiscalizadora del Tribunal de Cuentas es un órgano asambleario en cuyo complicado equilibrio político existe también el riesgo de que esa investigación fiscalizadora (por meritoria o acertada que sea, por mucho esfuerzo que pueda haber supuesto) quede, al final, malograda, sin efectividad ninguna, perdida o diluida en la complejidad de los equilibrios políticos. Así como todos los ríos van a parar a la mar que es el morir –como decían las coplas manriqueñas-, así también todos los trabajos del Tribunal de Cuentas (transformados en informes, memorias, mociones o notas) van a parar a un parlamento que puede ser también el morir, por la sinuosidad de los vericuetos políticos y del sistema parlamentario.

No siempre, desde luego, es así. En los últimos años –hay que reconocerlo- numerosas mociones del Tribunal de Cuentas han cristalizado en una fértil labor legislativa, como la Moción del Tribunal de Cuentas del año 93 sobre la necesidad de una fiscalización externa de las subvenciones con cargo a fondos públicos, recordada por la Ley General de Subvenciones en su Exposición de Motivos, o la Moción del año 96 sobre los conceptos de “*sociedad Estatal*” y “*empresa pública*”, o la Moción del año 2001 que condensa el germen en estado de preformación de todo el desarrollo legislativo posterior sobre la fiscalización de la financiación de los partidos políticos, o la Moción sobre “*las posibles soluciones legales y administrativas para que las entidades locales rindan sus cuentas de forma completa y en los plazos legalmente establecidos*” del año 2003, o la Moción del año 2006 sobre el control de la contratación en las entidades locales, conducente a la modificación de la legislación del régimen local, o la Moción sobre “*la necesidad de establecer un adecuado marco*

legal para el empleo del convenio de colaboración por las Administraciones Públicas” del año 2010, o la Moción del año 2011, a que antes nos hemos referido, sobre el perfeccionamiento de la regulación legal del deber de colaboración de los terceros con el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su función fiscalizadora.

La utilidad del Tribunal de Cuentas como órgano auxiliar de las Cortes Generales, durante estos últimos años, arroja un balance (hay que reconocerlo) ciertamente exitoso. Pero también es verdad que, otras veces, su esfuerzo ha terminado por aguarse en la inoperancia política, con un coste ajeno descontado como carga reputacional propia, al quedar su labor, al final, (como tantas veces se critica al Tribunal de Cuentas) convertida en papel mojado. De ahí la importancia de que la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se oriente no sólo a las Cortes, como destinatario primordial de sus trabajos, sino también, de acuerdo con las exigencias de la sociedad actual, a la propia ciudadanía, como destinatario e interlocutor directo, en el marco de la nueva Ley de Transparencia del año 2013, que supone un cambio institucional más que considerable, un nuevo giro casi copernicano.

En realidad, la idea de transparencia despunta también detrás de la propia Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, cuando ordena que sus trabajos, con independencia de lo que se apruebe o no en las cámaras legislativas, deban forzosamente publicarse en el Boletín Oficial del Estado (o de la respectiva Comunidad Autónoma), con lo que se demuestra que, más allá de las Cortes (o la Asamblea legislativa autonómica), el verdadero destinatario de la labor del Tribunal de Cuentas es el Pueblo o conjunto de la ciudadanía.

La transparencia es el nuevo imperativo categórico que prima en toda la Administración Pública, incluido el Tribunal de Cuentas, expresamente mencionado por la Ley de

Transparencia. En el seno del Tribunal de Cuentas se ha creado así un “*Portal de Transparencia*”, a disposición de los ciudadanos, para facilitar de una forma centralizada, a través de una sede o plataforma electrónica, el acceso a la información pública que obre en poder del Tribunal de Cuentas. Mediante un acuerdo del Pleno adoptado a finales del año de 2014, se aprobó un prontuario de reglas internas sobre los límites y la forma de ejercicio de ese derecho de acceso, a partir de la solicitud de información, por vía preferentemente electrónica (salvo que el solicitante haya señalado expresamente otro medio), a través de la Secretaría General, sin que en ningún caso el acceso pueda alcanzar a los procedimientos jurisdiccionales de responsabilidad contable, ni al contenido de los archivos o registros de la Sección de Enjuiciamiento, cuya accesibilidad se regirá por las leyes procesales.

Son los primeros pasos en el sentido de la transparencia, con un avance todavía un tanto renqueante. El “*ábrete sésamo*” frente al Tribunal de Cuentas es aún impronunciable por el ciudadano de manera directa o indiscriminada, debiendo solicitarse el acceso a la información a través de la Secretaría General. Como en el cuento de Barbazul, hay una estancia cerrada (que es la Sección de Enjuiciamiento). La llave de acceso a los demás archivos la tiene la Secretaría General, que es a quien corresponde, en coordinación con la unidad del departamento de fiscalización correspondiente, la tutela del ciudadano en el ejercicio de su derecho de acceso a la información, estableciendo el filtro entre la materia reservada o accesible. Cómo deba administrarse esa información, de acuerdo con el derecho constitucional de acceso a los archivos públicos (cuya normativa reguladora, en desarrollo del artículo 105 de la Constitución, ha sido también modificada por la Ley de Transparencia), abre a partir de aquí una serie de interrogantes, de muy difícil respuesta, cuyo telón de fondo es la confrontación entre la Ley de Transparencia y la Ley de Protección de Datos, que marcan el

nuevo eje de abscisas y ordenadas dentro del que no es fácil encuadrar con exactitud cómo deba situarse el Tribunal de Cuentas.

La Ley de Protección de Datos autoriza expresamente la cesión de datos personales al Tribunal de Cuentas, sin necesidad del consentimiento del titular de los datos, pero nada dice sobre la posibilidad inversa, de que sea el Tribunal de Cuentas quien pueda, a su vez, ceder a terceros los datos de que dispone sobre los sujetos fiscalizados, sin el consentimiento de los mismos. De acuerdo con la Ley de Protección de Datos, cualquier tratamiento de datos, como es, paradigmáticamente, la cesión de datos a terceros, debe ser consentido por el titular de los datos (conforme al denominado "*principio de autodeterminación informativa*") o, en su defecto, ese tratamiento o cesión de datos debe tener apoyo en una autorización legal. La página *WEB* del Tribunal de Cuentas y su "*Portal de Transparencia*" proporcionan una información públicamente accesible sobre los trabajos del Tribunal, que supone una cesión de datos de los sujetos fiscalizados sin contar con el consentimiento de los mismos, pero es una cesión de datos que está permitida por la Ley de Transparencia, en la medida en que ésta cataloga de información pública y, por ello, públicamente accesible (no privada) la referente a los contratos públicos, las subvenciones y la contabilidad de los sujetos obligados por la Ley de Transparencia, que son, sustancialmente, los mismos a quienes alcanza, como hemos visto, la potestad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas. Incluso esa información pública o públicamente accesible, de acuerdo con la Ley de Transparencia (art. 11), debe serlo con interoperabilidad electrónica y de manera reutilizable, conforme a la ley sobre reutilización de la información del sector público por el sector privado. No obstante, de acuerdo con la propia Ley de Transparencia, se prohíbe facilitar información afectante a sectores estratégicos o a datos constitucionalmente

protegidos, de modo que cualquier información de datos subjetivos debe limitarse a datos meramente identificativos.

La información sobre los sujetos fiscalizados que facilite el Tribunal debe, por tanto, respetar la ley de protección de datos, en todo aquello a lo que no alcance la obligación de transparencia. Ello exige un tratamiento responsable por parte del Tribunal de Cuentas al facilitar la accesibilidad por terceros a la información de que dispone en el ejercicio de su función fiscalizadora, con disociación, en todo caso, de los datos de carácter reservado, sin que esa información pueda alcanzar tampoco a lo actuado por el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su función jurisdiccional. Pero, pese a la reserva que deba imperar en ciertos ámbitos, fuera de ellos, el principio general es el de la transparencia, de acuerdo con una política de progresiva apertura del Tribunal de Cuentas y acercamiento a la Sociedad, especialmente en un momento histórico, como el actual, en que el Tribunal de Cuentas debe ser uno de los adalides en la lucha contra la corrupción.

Dentro del marco actual de transparencia, se diría que ha quedado superada una norma como la que formula la Ley del Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (en su artículo 32), al ordenar que no se dará curso por el Tribunal de Cuentas a ninguna petición de fiscalización que no provenga del propio Tribunal, de las Cortes Generales o de las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas. Con esta medida se trataba, probablemente, de fortalecer la independencia del Tribunal de Cuentas en su actuación fiscalizadora. Pero una cosa es que la denuncia procedente de cualquier instancia pública o privada no sea vinculante y otra, que no sea admisible. Cualquier dispositivo, y especialmente la "*denuncia popular*" por parte de la ciudadanía, debiera servir, a través de su admisión discrecional por el Tribunal de Cuentas, para poner en marcha su compleja maquinaria fiscalizadora, siempre y cuando por el contenido y la materia del tema se cumplan los requisitos de relevancia.

V.- LA POTESTAD JURISDICCIONAL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS Y SU ENCAJE CONSTITUCIONAL.

Los trabajos de fiscalización del Tribunal de Cuentas se plasman cada año en una ingente cantidad de informes, memorias, mociones y notas. Toda esta documentación elaborada por su Sección de Fiscalización, junto con la Memoria Anual de su Sección de Enjuiciamiento, una vez obtenida la aprobación del Pleno, se publica en el *Boletín Oficial del Estado* y en la página *WEB* corporativa, así como en el *Portal de Transparencia*, para su posible consulta ciudadana, y se remite a las Cortes (o, en su caso, al parlamento autonómico o pleno municipal correspondiente), por su interés como elemento de política legislativa y de ayuda al legislativo en su función de control sobre el ejecutivo. A través de la fiscalización del Tribunal de Cuentas, se trata, en el fondo, de velar por la eficacia del servicio público.

Su tarea fiscalizadora debe tomar así en consideración diversos parámetros, no sólo la legalidad de la actuación sujeta a fiscalización, sino también su nivel de eficacia y eficiencia. Interesa calibrar la *eficacia* de la gestión fiscalizada, en cuanto al grado de cumplimiento de sus objetivos; y su *eficiencia*, en cuanto a la proporción entre medios y fines, costes y rendimiento (conforme al análisis conocido como "*money value*"). Pero, junto a estos parámetros, importa también verificar la *legalidad*, cuya inobservancia, por indicio de alguna ilicitud, comprometería el curso de la investigación, al tener que derivar entonces por otros derroteros, como serían los de un procedimiento administrativo o judicial. La apreciación de alguna ilicitud obligaría al órgano fiscalizador a suspender su actuación, dando traslado a la Administración o Jurisdicción competente. Si esa ilicitud fuera constitutiva de responsabilidad contable, la competencia correspondería entonces a la Sección de Enjuiciamiento del propio Tribunal

de Cuentas, integrada actualmente por 4 Consejeros, siendo uno de ellos quien ejerce la presidencia.

La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas puede dar paso a su propia función jurisdiccional. Una función, cada vez, de mayor peso en el seno del Tribunal de Cuentas. El esquema que ha servido tradicionalmente para explicar su cometido sobre la base de una dualidad de funciones, entendiéndose una de ellas como primordial (la fiscalizadora) y otra (la jurisdiccional), como incidental o secundaria, de alcance sólo residual, ya no se adecúa a la realidad. No hay una función de primer plano y otra de segundo plano dentro del Tribunal de Cuentas. Ambas son equiparables o complementarias. La importancia de cualquier función pública sólo depende de la demanda social. Y lo que la Sociedad actual demanda frente al avance casi pandémico de la corrupción es la respuesta contundente del estado de derecho. Una respuesta como la que es capaz de dar el Tribunal de Cuentas mediante una acción fiscalizadora seguida de la posibilidad de una reacción inmediata, a través de su propia jurisdicción.

La dualidad de funciones del Tribunal de Cuentas suscita una gran polémica, ante la duda de si esas dos funciones son complementarias o, por el contrario, incompatibles. Nuestra Constitución consagra la simbiosis de ambas en el Tribunal de Cuentas, al referirse, como sabemos, en su artículo 136, a la función que le compete como supremo órgano fiscalizador, por delegación de las Cortes Generales, "*sin perjuicio de su propia jurisdicción*".

Esta referencia a su propia jurisdicción, se desliza inopinadamente, por efecto de una extraña carambola, en el debate constituyente, fruto de una enmienda *in voce* en medio del fragor parlamentario como fórmula para aplacar el temor de algunos diputados de que la dependencia del Tribunal de Cuentas bajo las Cortes Generales, al ejercer su función

fiscalizadora por delegación de las mismas, se interpretase como una subordinación indirecta de los parlamentos autonómicos al parlamento nacional, por efecto de la sujeción, a su vez, de las Comunidades Autónomas al control del Tribunal de Cuentas, de modo que, a través suyo, como órgano dependiente de las Cortes Generales, pudieran aquéllas, en últimas instancia, depender de éstas, con merma de su independencia parlamentaria.

La enmienda pretendía aclarar que el Tribunal de Cuentas fiscaliza, por delegación parlamentaria, la Cuenta General del Estado presentada para su aprobación en Cortes por el Gobierno de la Nación, incumbiéndole esa fiscalización delegada "*sin perjuicio de su propia jurisdicción*" en todo lo demás, de modo que su potestad fiscalizadora en cualquier otro ámbito y sobre cualquier otro órgano (incluidas las Comunidades Autónomas), la ejercería el Tribunal de Cuentas en virtud de su propia jurisdicción o competencia (y no por delegación de las Cortes), debiéndose entender así el término "*jurisdicción*" como sinónimo de "*competencia*", según la interpretación propuesta (poco después de promulgada la Constitución) por nuestro gran hacendista César Albiñana.

La "*enmienda*" dirimía una disputa que, en realidad, nada tenía que ver con la atribución o no de jurisdicción contable al Tribunal de Cuentas. El "*sin perjuicio de su propia jurisdicción*" introducido por la enmienda sobre la versión inicial del texto constitucional todavía en proyecto tan sólo trastocaba, muy ligeramente, una redacción heredada del precedente constitucional de 1931, en que se aludía a la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas y su dependencia de las Cortes, "*sin perjuicio de la efectividad de sus propios acuerdos*". De algún modo, al margen de la fiscalización por delegación parlamentaria de la Cuenta General del Estado, en lo demás, el Constituyente sólo quería resaltar, mediante el término un tanto equívoco de "*jurisdicción*", no interpretable en sentido técnico-jurídico, la efectividad o ejecutoriedad de la potestad

fiscalizadora ejercida por el Tribunal de Cuentas en virtud de su propia competencia o jurisdicción.

Los materiales legislativos, a la luz del Diario de Sesiones del Congreso durante el debate constituyente, permitirían apartarse así de una interpretación *literalista* del artículo 136 de nuestra Constitución, de muy difícil encaje, es verdad, dentro del nuevo sistema constitucional fundado en la unidad de jurisdicción. El principio de unidad jurisdiccional sin más excepción que la jurisdicción militar se enuncia en el artículo 117 de nuestra Constitución, dentro del Título VI, que trata (como reza el epígrafe que le sirve de título) "*Del Poder Judicial*". El Tribunal de Cuentas no forma parte del Poder Judicial. Tampoco se salva como excepción al principio de unidad jurisdiccional en el artículo 117 de la Constitución. La regulación del Tribunal de Cuentas se ubica, por el contrario, en el Título VII de la Constitución, que versa (como su propio epígrafe indica) sobre "*Economía y Hacienda*". La interpretación *literalista* del artículo 136 estaría en contra de su interpretación sistemática y socavaría el principio de unidad jurisdiccional y acceso a la jurisdicción, que es el derecho de acción (como decimos los procesalistas) o derecho de defensa, sobre el que se vertebra todo nuestro sistema constitucional.

Sin embargo, por muchas vueltas que se le dé, el artículo dice lo que dice. El Constituyente -da igual hoy cuáles fueran entonces los entresijos o los entre bastidores del debate parlamentario- formuló, a la postre, un reconocimiento expreso de la propia jurisdicción el Tribunal de Cuentas. Y no cabe sostener que no fuera consciente de ello, pues, precisamente, el Pleno del Congreso de los Diputados rechazó una enmienda del grupo parlamentario comunista, defendida por el entonces Diputado Ramón Tamames, en la que se postulaba la supresión del término "*jurisdicción*" con relación al Tribunal de Cuentas, por atentar contra los principios de tutela judicial efectiva y unidad de jurisdicción proclamados

en otros lugares de la Constitución. Pero la enmienda no prospero. La mención constitucional de la jurisdicción del Tribunal de Cuentas no se suprimió.

1.- VALOR HISTÓRICO Y ACTUAL DE LA FUNCIÓN JURISDICCIONAL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS.

Quizá también, en parte, porque esa jurisdicción del Tribunal de Cuentas venía avalada además por una larga historia, de arrastre multiseccular, que arranca en la Corona de Castilla con las famosas Ordenanzas de Valladolid del Rey Don Juan II, a mediados del siglo XV, por las que se crea la *Contaduría Mayor de Cuentas*, con la encomienda a sus *contadores* de "entender y decidir, como jueces, en cuantos asuntos, litigios y débitos conciernan a las Cuentas de la Hacienda Regia", institución que pervivirá, con diversos nombres y avatares, como contaduría o tribunal y, desde Felipe II, "*Tribunal de la Contaduría*". Este Tribunal era competente para conocer del reintegro de los fondos públicos hasta el alcance debido por la cesión de la recaudación de tributos, con causas tan famosas, durante nuestro *Siglo de Oro*, como la del ilustre cuentadante Don Miguel de Cervantes Saavedra, que salió más bien mal que bien parado como *recaudador de tributos, abastos y alcabalas para la Armada Invencible*, teniendo que cumplir condena, preso en una cárcel de Sevilla, por alcance de 79.800 maravedíes, algo que le impidió optar después al cargo, que había solicitado, de Contador en las Indias, pero que le permitió probablemente escribir su novela imperecedera, cuyo primer borrador data de su estancia en aquella cárcel de Sevilla.

En la época borbónica la Contaduría Mayor de Cuentas pasa a denominarse Tribunal de Cuentas, con alcance unificado a toda la monarquía, al refundirse en ella las cámaras de cuentas territoriales por virtud de los *Decretos de Nueva Planta*, pero sigue siendo un órgano en el que lo judicial

se amalgama con lo administrativo bajo el molde de la denominada "*justicia privativa*" propia del "*Antiguo Régimen*". La facultad de dictar sentencia o refrendar el veredicto se retiene por el Monarca y sus Ministros, pues, todavía en esa época, "*juzgar a la Administración* (desde la propia administración) *es también administrar*". La razón de Estado no puede quedar al arbitrio de los tribunales, pues sería tanto como proclamar el gobierno de los jueces. Por eso, el control judicial de las cuentas no preocupa al gobernante, pese a que el *Príncipe* sea el "*legibus alligatus*" (el "*aliado de la Ley*") y su ejecutor ("*solutus alligatus*"), pues los asuntos gubernativos no pasan a los tribunales ordinarios, con "*figura y estrépito de juicio*".

Pero este modelo perdura en el siglo siguiente. Nuestro sistema judicial administrativo, igual que su modelo napoleónico, hasta bien avanzado el siglo XIX, sigue siendo, en realidad, una réplica de la Justicia del Antiguo Régimen, basada en un régimen de "*justicia retenida*", hasta su transformación, casi finisecular, en un régimen de "*justicia delegada*", cuando el dictamen del juzgador deja de tener valor consultivo, convirtiéndose en dirimente o definitivo. Es a partir de aquí cuando despunta el sistema moderno de una justicia contenciosa-administrativa independiente de la Administración, que en nuestro país se impulsó con la Ley de 1888 de Santamaría de Paredes.

Se trata tan sólo, con este apresurado repaso histórico, de que aquí en un sistema de justicia retenida, como el que impera durante casi todo el siglo XIX, el control judicial de las cuentas no preocupa al gobernante. La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas no tiene carga política. Lo que sí que preocupa políticamente es que las Cortes controlen el presupuesto del Gobierno, valiéndose del auxilio técnico de un órgano, como el Tribunal de Cuentas, que acometa esa fiscalización. Lo revolucionario del Tribunal de Cuentas, en el siglo XIX, no es que juzgue, sino que fiscalice. Este perfil

político del Tribunal de Cuentas, como órgano fiscalizador de las cuentas públicas, bajo la dependencia de las Cortes Generales, tiene un reflejo intermitente en nuestros textos constitucionales del siglo XIX, en los que el Tribunal de Cuentas “*aparece y desaparece* (se ha dicho) *como un terco Guadiana*”, al compás de los vaivenes del siglo, de sesgo liberal o absolutista. Lo importante no es cuándo se le mencione constitucionalmente, sino cómo se le menciona. El Tribunal de Cuentas se configura como órgano dependiente de las Cortes e independiente del Monarca o del Gobierno, sólo en tres momentos fugaces de la historia de nuestro constitucionalismo: con *la Pepa* (es decir, las Cortes de Cádiz de 1812), con *la Gloriosa* (es decir, la Constitución de 1869 que sigue al destronamiento, un año antes, de Isabel II por el General Serrano –su *general bonito*–) y con la Constitución de la República de 1931, ya entrado el siglo XX.

Entre los diversos hitos que jalonan la historia de nuestro constitucionalismo, con menciones, a veces, más altisonantes, y otras, menos, del Tribunal de Cuentas, se sucede a saltos una larga serie de leyes reguladoras, como la de 1851, la de 1870 (reformada en 1879), la ley republicana de 1934 y, ya en época de la Dictadura, la Ley del Tribunal de Cuentas de 1953. Históricamente siempre fue un órgano judicial y, a veces, también un órgano fiscalizador de las Cuentas Generales del Estado bajo la dependencia de las Cortes, pero un órgano (también lo sabemos) que fiscalizó poco o nada.

Cuando nuestra Constitución de 1978 consagra en su artículo 136 la dualidad de funciones del Tribunal de Cuentas, ambas funciones tienen ya una considerable carga política, no sólo la función fiscalizadora, también la judicial. Es verdad que cualquier utilización de los antecedentes históricos del Tribunal de Cuentas, con referencia a su función jurisdiccional en el pasado, corre el riesgo de *retrospectivismo* por la disparidad de modelos de justicia imperantes en cada época.

La atribución de jurisdicción al Tribunal de Cuentas, que formula nuestra Constitución, es, por eso mismo, congruente con la tradición histórica pero, a la vez, innovadora por la carga política que, hoy en día, supone la sujeción de las finanzas públicas a un control judicial, pues ya no se trata de una "*justicia retenida*" (como en tiempos pasados), sino de una justicia plenamente independiente en un estado constitucional de derecho. Cualquier judicialización preocupa ahora al gobernante pues escapa a su control. Obsérvese, además, que frente al Tribunal de Cuentas no cabe alegar la condición de aforado, dada la exclusividad de su jurisdicción. Incluso un Ministro en activo ha sido condenado por el Tribunal de Cuentas. La utilidad de la labor fiscalizadora del Tribunal de Cuentas puede ser clave desde un punto de vista de política legislativa, pero también la posible judicialización de las cuentas públicas pasa a ser un factor decisivo como demuestran las innumerables dimisiones, precisamente, por problemas judiciales, que ocupan, cada día, el espacio político.

2.- ENCAJE CONSTITUCIONAL DE LA FUNCIÓN JURISDICCIONAL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

El problema es a través de qué cauce procesal ha de llevarse a cabo ese control judicial, si a través de los tribunales ordinarios o a través del Tribunal de Cuentas, y cómo encaja, si es que encaja, la jurisdicción del Tribunal de Cuentas en el sistema jurisdiccional de nuestra Constitución. Se abre aquí una gran contienda doctrinal en la que han participado numerosos autores y que ha dividido también en dos bandos a los procesalistas.

Quienes niegan carácter jurisdiccional al Tribunal de Cuentas en la función que desarrolla a través de su Sección de Enjuiciamiento invocan el principio de unidad de jurisdicción del artículo 117 de la Constitución, como argumento que impide la existencia de un órgano no integrado en el Poder Judicial que ejerza, sin embargo, jurisdicción, máxime

tratándose de un órgano dependiente además, según el artículo 136 de la Constitución, de las Cortes Generales. *"No puede pasarse por alto (dice Andrés de la Oliva) la excesiva singularidad que habría de predicarse de un órgano jurisdiccional que, sobre no pertenecer al complejo orgánico encargado de ejercer la 'potestad jurisdiccional' y no integrar el llamado 'Poder Judicial' fuese, por añadidura, dependiente del Parlamento"*. Sin embargo, esta objeción parece fácilmente superable, en la medida en que la dependencia del Tribunal de Cuentas frente a las Cortes se limita (como sabemos) a la fiscalización de la Cuenta General del Estado y no alcanza al resto de sus funciones fiscalizadoras, menos aún a sus funciones jurisdiccionales, que ejerce con plena independencia.

El principio de unidad jurisdiccional, proclamado en el artículo 117 de nuestra Constitución, tampoco es un escollo insalvable. Es verdad que bajo este artículo subyace una larga historia, como la que impulsa durante nuestro convulso siglo XIX la lucha por la unificación de fueros por encima del lastre histórico de la fragmentación de jurisdicciones, que terminan suprimiéndose, como la jurisdicción consular o de los Tribunales de Comercio, la jurisdicción de Hacienda, la jurisdicción de buro de la Casa Real y la jurisdicción retenida por los Consejos Provinciales, la jurisdicción militar y, sobre todo, la jurisdicción eclesiástica, cuya abolición por el polémico Decreto de Unificación de Fueros de 1868 puso fin a la condición de aforados de los clérigos, aparte de otras muchas, casi innumerables, jurisdicciones menores. Pero la unidad jurisdiccional del artículo 117 de la Constitución, pese a su raigambre histórica, no es un principio absoluto, tiene sus excepciones. Una de ellas es la jurisdicción militar, prevista en el propio artículo. Pero hay más excepciones, pese a que no se mencionan en él, como la jurisdicción del Tribunal Constitucional, regulada en otro título de la Constitución, y la jurisdicción del Tribunal de Cuentas, excepción que se

consagra expresamente, como sabemos, en el artículo 136 de la Constitución.

La negativa a considerar como jurisdiccional la facultad de enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas se funda, más allá del principio de unidad jurisdiccional, pero como inescindible al mismo, en el principio constitucional del derecho de acceso a la jurisdicción, a través del juez ordinario predeterminado por la ley, de acuerdo con el artículo 24 de nuestra Constitución. La posibilidad de interponer recurso de casación o de revisión contra las sentencias del Tribunal de Cuentas ante el Tribunal Supremo, aunque sea –dicen los detractores– un elemento *jurisdiccionalizador* del Tribunal de Cuentas, no es, sin embargo, argumento suficiente para entender cumplido el derecho de acceso a la jurisdicción, pues el recurso de casación o revisión es siempre un recurso excepcional, interponible sólo en determinados supuestos y por motivos legalmente tasados, fuera de los cuales se estaría hurtando al justiciable, al imponérsele, sin posibilidad de recurso, lo resuelto por el Tribunal de Cuentas, su derecho de acudir al juez ordinario predeterminado por la ley.

Frente a este argumento, rebate el Profesor Gimeno Sendra que el derecho al juez ordinario predeterminado por la ley, consagrado en la Constitución, lo que prohíbe es la justicia *adhocrática* o de tribunales creados *ad hoc*; siendo así que, en materia de jurisdicción contable, de acuerdo con lo establecido por la Ley Orgánica y la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ese juez ordinario predeterminado por la ley es, precisamente, el Consejero del Tribunal de Cuentas, que resuelve en primera instancia y cuya sentencia es apelable ante la Sala de Enjuiciamiento del propio Tribunal de Cuentas. El funcionamiento de la jurisdicción contable supone, según el Profesor Gimeno Sendra, la realización plena de una tutela judicial efectiva por medio de un juez legal imparcial a través de un proceso público sin dilaciones indebidas y con todas las garantías, en que cabe interponer

una pretensión o defensa, alegar y probar, bajo un régimen de contradicción, con igualdad de armas, a fin de obtener una sentencia motivada, razonada en Derecho y congruente, y ejercitar contra ella los recursos previstos en el ordenamiento, hasta alcanzar su firmeza y la efectiva ejecución de su parte dispositiva. Y añade el Profesor Gimeno Sendra (ex-Magistrado del Tribunal Constitucional) -le cito textualmente- que *"el Tribunal de Cuentas es el órgano jurisdiccional del Estado que mejor cumple con las normas tuteladoras de los derechos fundamentales contempladas en nuestra Constitución"*.

Frente a esta posición, se ha considerado, sin embargo, insuficiente la imparcialidad del Tribunal de Cuentas, al juzgar sobre asuntos que pueden no serle ajenos, por haber estado previamente sujetos a su propia fiscalización. La necesaria *"alienitá"* o ajenidad entre el juez y la cosa juzgada, que impide juzgar sobre nada de aquello a lo que no se sea ajeno por completo, según Chiovenda, se vería empañada, en opinión de De la Oliva, por la participación de los Consejeros de la Sección de Enjuiciamiento en el Pleno del Tribunal de Cuentas que aprueba el plan de fiscalizaciones. Puede haber una cierta *"contaminación"* (se ha dicho) de la función jurisdiccional por efecto de la función fiscalizadora. Conviene aquí, sin embargo, matizar dos cuestiones distintas. Por un lado, como advierte el Profesor Gimeno Sendra, la doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos sobre el *"juez legal imparcial"*, que impide dictar sentencia al juez encargado de la instrucción del procedimiento, sólo es aplicable a la instrucción penal y no, por tanto, a las diligencias preliminares o actuaciones previas de un proceso civil o contencioso-administrativo o, en todo caso, especial, como es el enjuiciamiento contable, que no tiene finalidad sancionadora, sino puramente resarcitoria de una responsabilidad contable. Por otra parte, tampoco parece que la aprobación por el Pleno del Tribunal de Cuentas del programa anual de fiscalizaciones suponga ninguna merma de

imparcialidad, pues el Consejero encargado de la fiscalización de cualquier asunto concreto es siempre distinto del Consejero encargado de enjuiciarlo, al pertenecer uno y otro por definición a Secciones distintas, la Sección de Fiscalización y la Sección de Enjuiciamiento. En el seno del Tribunal de Cuentas hay, por consiguiente, completa ajenidad entre el Consejero que fiscaliza y el Consejero que juzga. El derecho al juez legal imparcial queda cabalmente cumplido.

Prueba de que es así, es el criterio del Tribunal Constitucional cada vez que se ha requerido su pronunciamiento sobre la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. En las dos primeras ocasiones, se trataba de resolver, en realidad, un problema colateral, como era validez o no de la competencia jurisdiccional atribuida por una ley de la Generalidad catalana a la Sindicatura de Cuentas de Cataluña y luego por una ley del Parlamento Gallego al Consejo de Cuentas de Galicia. El Tribunal Constitucional, en sendas sentencias de 1988 y 1991, como sabemos, niega potestad jurisdiccional a esas cámaras de cuentas territoriales, por ser la administración de justicia competencia exclusiva del Estado (conforme al artículo 149 de la Constitución), reconociéndosela, en cambio, bien es verdad que por efecto reflejo o *de rebote*, al Tribunal de Cuentas.

El problema sobre la supuesta anticonstitucionalidad de la jurisdicción del Tribunal de Cuentas se plantea, pocos años después, de manera frontal y directa, en un recurso de amparo que, aparte de abundar en otras supuestas vulneraciones de derechos fundamentales, se basa en la alegación de que la jurisdicción contable del Tribunal de Cuentas no es una verdadera jurisdicción y que el recurrente debe tener derecho a acudir a la jurisdicción ordinaria, pero el Tribunal Constitucional reitera la naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas cuando actúa en el ejercicio de la denominada jurisdicción contable, inadmitiendo el recurso mediante un auto de 1996..

La misma cuestión jurídica se suscita de nuevo en el caso resuelto por una sentencia del Tribunal Constitucional del año 2000. Se plantea también como recurso de amparo, con ocasión de una sentencia del Tribunal de Cuentas en que se condenaba al recurrente (como responsable de los daños causados a un organismo público de protección de menores por virtud de unos pagos indebidos) al pago de una indemnización, alegando el recurrente vulneración de su derecho fundamental a la tutela judicial efectiva en su vertiente de acceso a la jurisdicción, ante la imposibilidad de recurrir en casación ante el Tribunal Supremo la sentencia dictada en apelación por la Sala de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas. El recurrente sostiene, en suma, que, al negársele la posibilidad de interponer recurso de casación contra lo resuelto por el Tribunal de Cuentas (por no darse los presupuestos legales de la casación, al ser la cuantía del pleito inferior a 600.000 euros), se le obliga a pasar por el veredicto de un órgano administrativo o, en todo caso, no judicial, como es el Tribunal de Cuentas, vetándosele el acceso a la jurisdicción ordinaria, con vulneración de su derecho a la tutela judicial efectiva. El Tribunal Constitucional admite, en este caso, el recurso de amparo, pero dicta sentencia desestimatoria, declarando el carácter jurisdiccional del enjuiciamiento realizado por el Tribunal de Cuentas y el carácter constitucional de su jurisdicción. Lo curioso -como critican algunos comentaristas de esta sentencia- es que el Tribunal Constitucional interpretase el artículo 136 de la Constitución a la luz de lo que de él dice la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y no conforme a la Constitución misma.

Probablemente, el Tribunal Constitucional, al no plantear en esa sentencia una auto-cuestión de constitucionalidad sobre la jurisdicción del Tribunal de Cuentas, limitándose a citar el artículo 136 de la Constitución y los preceptos que lo reproducen y desarrollan en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, hizo profesión de

pragmatismo jurídico. Dice el Profesor de De la Oliva que la Ley Orgánica de 1982 es sólo "un monumento verbal a la jurisdiccionalidad del Tribunal de Cuentas". Pero lo cierto es que, después de tantas décadas de vigencia de una ley orgánica y una ley de funcionamiento del Tribunal de Cuentas, los reparos dogmáticos frente a su constitucionalidad son ya difícilmente atendibles, después de que esa potestad jurisdiccional del Tribunal de Cuentas haya sido confirmada por la propia Constitución, confirmada por una ley orgánica, confirmada por una ley ordinaria que regula su funcionamiento y confirmada por una serie de pronunciamientos, todos en el mismo sentido, del Tribunal Constitucional. Lo que importa ahora no es una cuestión de legalidad, sino de utilidad. La pregunta a responder es si esa jurisdicción especializada del Tribunal de Cuentas es útil, o lo que es lo mismo, si es más útil o no, en materia de responsabilidad contable, que la jurisdicción ordinaria.

3.-FUNCIÓN JURISDICCIONAL Y RESPONSABILIDAD CONTABLE

Hay quien ha manifestado su escepticismo frente a la utilidad de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. Una actitud que peca casi más de agnóstica, me atrevería a decir, que de escéptica, si por *agnosticismo* entendemos (como nos explicaban en clase de religión) la actitud de quienes afirman su negativa a aceptar lo que es inaccesible al entendimiento. Y hay que reconocer que la delimitación del concepto legal de responsabilidad contable y, por tanto, de los lindes que marcan la extensión de la jurisdicción contable, es algo también bastante inaccesible al entendimiento. La legislación del Tribunal de Cuentas no puede ser más contradictoria, al definir el concepto de responsabilidad contable con una amplitud desmesurada en su ley orgánica y con una restricción excesiva en su ley de funcionamiento. Entremedias de ambas leyes, en 1986, se dicta un Informe del

Consejo General del Poder Judicial, que, influido, sin duda, por la controversia dogmática acerca del difícil encaje de la jurisdicción del Tribunal de Cuentas frente al principio constitucional de unidad de jurisdicción, preconiza una interpretación restrictiva de la jurisdicción contable, informe que invoca la propia Exposición de Motivos de la Ley de Funcionamiento para justificar su recorte al definir la extensión de la jurisdicción del Tribunal de Cuentas. Y ese concepto legal de la responsabilidad contable, a que alcanza la jurisdicción del Tribunal de Cuentas, se comprime aún más por la Ley General Presupuestaria del año 2003. El resultado final de todo ello es un concepto muy confuso, de alcance muy impreciso, fuente inacabable de conflictos o cuestiones de competencia interjurisdiccionales. De ahí que se haya dicho que la jurisdicción contable crea más problemas que resuelve.

La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas arranca de una definición casi inmarcesible de la responsabilidad contable, que incumbe (según su artículo 38) *a todo aquél que, por acción u omisión contraria a la Ley, originase cualquier menoscabo de los caudales o efectos públicos, quedando obligado a la indemnización del daño causado*, lo cual supone un exceso de inabarcabilidad, por incluir cualquier supuesto de responsabilidad frente al Estado, de modo que la jurisdicción contable ocuparía casi todo el terreno de la jurisdicción civil y la jurisdicción contencioso-administrativa juntas. Por eso, la propia Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas enseguida pliega velas diciendo (en su artículo 2º) que esa responsabilidad contable sólo alcanza *"a quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos"*, es decir, los cuentadantes, y que su enjuiciamiento por el Tribunal de Cuentas (según el artículo 15) sólo *"se ejerce respecto de las cuentas"*, para, a continuación, recortarse aún más el alcance de la responsabilidad contable por la Ley de Funcionamiento (en su artículo 49) al exigir además que el responsable debe haber actuado *"con dolo, culpa o negligencia graves"* y que la ley contrariada por la actuación causante del

daño ha de ser no cualquier ley, sino una de “*las leyes reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad*”, extendiendo el concepto de responsable, no sólo a los cuentadantes, sino también a los perceptores de subvenciones públicas. A su vez, la Ley General Presupuestaria enumera quiénes son los cuentadantes (en su artículo 138) y cuál es el desglose de supuestos de responsabilidad contable (en su artículo 177).

A través de esta progresiva especificación legal, según cómo se interprete, puede resultar, al final, una jurisdicción contable de alcance muy recortado, casi residual. Se diría que, a fin de salvar la unidad jurisdiccional por compensación frente a una especie de complejo de *infraconstitucionalidad*, la jurisdicción contable hubiera padecido una suerte de *jibarización*. Para completar esta ceremonia de la confusión, el artículo 16 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas añade, como remate final, que no corresponderá a la jurisdicción contable el enjuiciamiento de los asuntos atribuidos a la competencia del Tribunal Constitucional, ni las cuestiones sometidas a la jurisdicción contencioso-administrativa, ni los hechos constitutivos de delito o falta, ni las cuestiones de índole civil, laboral o de otra naturaleza cuyo conocimiento se encomiende a los órganos del Poder Judicial, es decir, a los jueces y tribunales. Tras este vaciamiento de contenido, poco o nada queda bajo la facultad de enjuiciamiento del Tribunal de Cuenta. Se comprende ese *agnosticismo*, de que antes hablábamos, frente a la jurisdicción contable y la proliferación de conflictos o cuestiones de competencia interjurisdiccionales, inevitable a poco que dé cualquier paso el Tribunal de Cuentas en el orden judicial, pese a la paradoja de la exclusividad de su jurisdicción.

Es verdad que el número de sentencias de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas se ha visto mermado, en gran parte, por efecto de la colisión con otras jurisdicciones, en medio de ese *galimatías* que es la definición

legal de la responsabilidad contable y que ha llevado a algunos a decir que la jurisdicción del Tribunal de Cuentas (como consecuencia de esa indefinición legal) *"complica más que resuelve"*.

A su dudosa utilidad se añade por sus detractores otro inconveniente como es el riesgo de que el acopio de medios aplicados en el desarrollo de la función jurisdiccional pueda redundar en una rebaja de esfuerzo en la labor primordial fiscalizadora del Tribunal de Cuentas o incluso en un cierto desenfoque de la fiscalización, cuya orientación debe venir marcada, no tanto por un parámetro de legalidad, como por los parámetros de eficacia y eficiencia de la gestión fiscalizada a fin de mejorar la productividad del sector público, que es, en última instancia, el objetivo primordial al que debe servir el Tribunal de Cuentas. Se trata de una objeción infundada, por la plena independencia de cada una de ambas secciones del Tribunal de Cuentas.

Frente a esa objeción cabe también oponer que ambas funciones de nuestro Tribunal de Cuentas, fiscalizadora y jurisdiccional, son igual de primordiales, como hemos insistido anteriormente, y que ambas se refuerzan y retroalimentan recíprocamente. Como señalan algunos especialistas en la materia, *"la función jurisdiccional dota de mayor congruencia a la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, invistiéndole de una auctoritas superior frente al riesgo de politización de su cometido"*. Y en cuanto a la caracterización de la jurisdicción del Tribunal de Cuentas como de utilidad o alcance residual, cabe oponer que el artículo 16 de la Ley Orgánica, interpretado en relación con sus artículos 17 y 18, no la vacía de contenido, pues la jurisdicción contable es compatible con el resto de jurisdicciones y actuaciones incluso de orden administrativo, como declara expresamente el artículo 18, refiriéndose a la responsabilidad penal y a la responsabilidad disciplinaria. La incidencia de cualquier cuestión de competencia con otras

jurisdicciones no debe, por tanto, plantearse como devolutiva ni detener la actuación de enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas, dada la limitada extensión de la eficacia de la cosa juzgada de sus sentencias al ámbito exclusivo de la jurisdicción contable. El enjuiciamiento a cargo del Tribunal de Cuentas no queda impedido ni eclipsado (o "ninguneado", como se diría ahora) por la por la actuación que proceda en otras jurisdicciones o en el orden administrativo, ni debe suspenderse, si bien, conforme al artículo 17 de su Ley Orgánica, *"la decisión que se pronuncie no producirá efectos fuera del ámbito de la jurisdicción contable"*.

4.- RESPONSABILIDAD CONTABLE Y RESPONSABILIDAD PENAL

La posible concurrencia con otras jurisdicciones no invalida la utilidad de la jurisdicción contable, sino que tan sólo obliga, sin perjuicio de la rectificación que proceda, en su caso, a posteriori por vía de un recurso de revisión, a precisar el alcance de la cosa juzgada correspondiente al pronunciamiento dictado en cada procedimiento, una técnica que los procesalistas conocemos bien (aunque, precisamente, respecto al Tribunal de Cuentas, no nos la facilite, como antes decíamos, la insuficiencia normativa de la Ley de Conflictos Jurisdiccionales de 1987).

La compatibilidad entre la jurisdicción contable y la jurisdicción penal se proclama así expresamente por el artículo 18 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, cuyo apartado segundo añade que *"cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia"*. En todas las causas criminales en que incida una responsabilidad contable, el juez penal debe, por tanto, plantear una cuestión prejudicial devolutiva, dando traslado de sus actuaciones al Tribunal de Cuentas, para que sea éste,

de acuerdo con la exclusividad de la jurisdicción contable de que está investido, quien fije la responsabilidad civil derivada del delito. Sin embargo, con frecuencia la jurisdicción penal prescinde de la jurisdicción contable, que se ve, a menudo, en la práctica, como antes decíamos, ninguneada. Así ocurrió en el famoso caso de los fondos reservados. El recurrente Rafael Vera planteó recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional, alegando que, al no haberse fijado por el Tribunal de Cuentas, sino en vía penal, la responsabilidad civil derivada del delito de malversación de fondos públicos, de que se le acusaba, se le había privado del derecho a acudir al juez natural predeterminado por la ley, que en su caso, en cuanto a la determinación de la responsabilidad civil delictual, era el Tribunal de Cuentas, con vulneración de su derecho de tutela judicial efectiva, en la medida en que de haberse apreciado por el Tribunal de Cuentas la inexistencia de daño económico, al ser éste elemento esencial integrante del tipo penal, hubiera quedado excluida su responsabilidad criminal. Es curioso que en este caso el derecho de acceso a la jurisdicción no es para que conociera la jurisdicción ordinaria en lugar de la jurisdicción contable (como en los casos de las sentencias del Tribunal Constitucional citadas anteriormente), sino, al contrario, para que conociera la jurisdicción contable en lugar de la jurisdicción penal. Pero también este caso, curiosamente, el Tribunal Constitucional, mediante una sentencia de 2011, denegó el amparo. Con ello se ha propiciado en la práctica una solución habitual pero contraria a la ley, que es la fijación de la responsabilidad contable por la jurisdicción penal, con vulneración del derecho a un proceso con todas las garantías y un correlativo recorte de la actuación de la jurisdicción contable. Así lo advierte el Profesor Gimeno Sendra, en cuya opinión, de plantearse un recurso de amparo por este motivo, *“muy posiblemente el Tribunal Constitucional se vería obligado a anular el fallo civil de la sentencia penal y reafirmar la jurisdicción ulterior del Tribunal de Cuentas para determinar la responsabilidad civil en los procesos por enjuiciamiento*

contable". Piénsese en la repercusión que ello puede tener en la numerosa serie de causas penales, actualmente en curso, en que se dilucida un problema concurrente de responsabilidad contable, empezando por el caso *NOOS*, los *ERE* y tantas otras.

5.-RESPONSABILIDAD CONTABLE Y LAS CUESTIONES PREJUDICIALES DE DERECHO ADMINISTRATIVO

Mayor importancia aún tiene en la práctica la colisión entre la jurisdicción contable y la jurisdicción contencioso-administrativa por cuestiones prejudiciales de competencia. En casi todos los procesos por enjuiciamiento contable el Tribunal de Cuentas debe prejuzgar alguna cuestión de Derecho administrativo, cuya apreciación condiciona o no la existencia de responsabilidad contable. Piénsese en la responsabilidad contable derivada de un pago indebido por ser nulo el acto administrativo que le sirve de cobertura. Si el Tribunal de Cuentas no pudiera apreciar por sí la cuestión planteada de Derecho administrativo, habiendo de suspender su actuación hasta que resuelva la jurisdicción contencioso-administrativa, quedaría paralizada (*ad calendas grecas*) la jurisdicción contable. La jurisdicción contencioso-administrativa es como *el castillo de irás y no volverás*. Se produciría -me atrevo a decir- el estrangulamiento de la jurisdicción contable. Lo lógico, de acuerdo con el principio de compatibilidad jurisdiccional, sería proseguir la jurisdicción contable, con limitada eficacia de cosa juzga del pronunciamiento del Tribunal de Cuentas al exclusivo ámbito de la jurisdicción contable, quedando abierta la vía del recurso de revisión, en su caso, cuando resuelva la jurisdicción contenciosa.

Éste es el criterio indefectible de la Sala de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas a lo largo de una extensa serie de sentencias. No es, sin embargo, lamentablemente, el criterio seguido por la Sala Tercera de lo Contencioso del Tribunal Supremo en algunas de sus

sentencias recientes, cada vez que se ha recurrido en casación la sentencia dictada por el Tribunal de Cuentas alegando su nulidad por exceso de jurisdicción al haberse pronunciado el Tribunal de Cuentas sobre la validez del acto administrativo sin haber planteado cuestión prejudicial devolutiva ante la jurisdicción contenciosa. Es, por ejemplo, el caso del Alcalde del Ayuntamiento de Siero, en Asturias, condenado por el Tribunal de Cuentas como responsable de infracción contable al haber dado orden de pago de las nóminas de los empleados municipales con un incremento salarial por encima del límite presupuestario legalmente permitido, en ejecución de un acuerdo supuestamente ilegal del Pleno. El Tribunal de Cuentas apreció que el alcalde incurrió en una responsabilidad contable de reintegro por alcance, al haber ordenado como cuentadante un pago indebido, condenándole a restituir al erario público el exceso de lo abonado por encima del tope de incremento salarial legalmente vigente. El alcalde recurre en casación al Supremo alegando que la validez o no del acto administrativo y de su exención de responsabilidad por obediencia debida al Pleno del Ayuntamiento suponen una cuestión de Derecho administrativo que excede del ámbito de la jurisdicción contable, planteando la incompetencia del Tribunal de Cuentas por exceso de jurisdicción y, por ende, la nulidad de su pronunciamiento. El Tribunal Supremo admitió el recurso. El mismo o parecido problema se plantea con relación a los pagos realizados por el Ayuntamiento de Boadilla del Monte a sus funcionarios municipales al amparo de un convenio colectivo, cuya supuesta invalidez, según sentencia de 2010 del Tribunal Supremo (si bien con un interesante voto particular en contra) debiera haberse resuelto en sede administrativa y no por el Tribunal de Cuentas. La misma problemática de fondo se plantea en otras sentencias del Tribunal Supremo admitiendo el recurso de casación contra sentencias en que el Tribunal de Cuentas había apreciado la responsabilidad contable del recurrente, en una de ellas a propósito de los pagos realizados por una entidad

colaboradora en materia de seguros sociales supuestamente sin suficiente cobertura de la legislación laboral. El Tribunal Supremo reitera que el Tribunal de Cuentas, al prejuzgar esa ilegalidad laboral de la que deriva la responsabilidad contable, incurre en un exceso de jurisdicción.

El escepticismo en torno a la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas no debiera entonces plantearse sobre la utilidad de la jurisdicción contable, sino sobre el modo insatisfactorio de resolverse las cuestiones de competencia con otras jurisdicciones, sobre todo, entre la jurisdicción contable y la contencioso-administrativa, por parte de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, casi siempre pro *domo sua*, pues la Sala Tercera del Tribunal Supremo no deja de ser también jurisdicción contencioso-administrativa.

La utilidad de la jurisdicción contable, al contrario, como jurisdicción especializada está fuera de toda duda. El enjuiciamiento de las cuentas exige, como decíamos al principio, una especial preparación. Cuanto más versado en materia contable sea el juez, para apreciar por sí mismo, de modo directo, con inmediatividad, el alcance de la prueba contable, sin tener que depender a ciegas del criterio ajeno de peritos o expertos, más capacitado estará para dictar sentencia y tanto más profesionalizada y rápida será la justicia contable. El enjuiciamiento contable del Tribunal de Cuentas, como jurisdicción especializada, proporciona ventajas tan irrefutables, en cuanto a la calidad de la justicia, como la posibilidad de someterse a un juez perito en materia contable, la posibilidad de aportar una prueba contable directamente apreciable por el juez con inmediatividad y, como consecuencia de la combinación de esas dos ventajas, la posibilidad de obtener, a través de un juicio con todas las garantías, una sentencia rápida, sin dilaciones indebidas, que haga que, en adelante, el Tribunal de Cuentas deje de ser, como se ha dicho, "*el último en llegar*". A esas ventajas tan considerables se suma otra más, no menos importante,

apuntada por Carlos Cubillo y -hace años- por Fernández Pirla, como es la conformación a través de la Sala de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas de una doctrina jurisprudencial contable conforme a un principio de unificación de doctrina, que supla las lagunas e insuficiencias normativas, que oriente a los cuentadantes proporcionándoles seguridad jurídica y que simplifique y acelere la resolución de los procedimientos contables.

El desarrollo de una jurisdicción contable como una jurisdicción especializada dotada de semejantes atributos es una necesidad insoslayable. Obstaculizarla (metiéndole palos en las ruedas), arrinconarla, minimizarla o *jibarizarla* es poner sordina a la demanda de la sociedad actual. Pese a las dificultades (y hemos visto que son considerables), el esfuerzo de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas durante estos últimos años por dar adecuada respuesta a esa creciente demanda social es innegable, con un crecimiento anual promedio sostenido durante estos últimos cinco años, de en torno a un 20% del número de pronunciamientos. Si atendemos a la Memoria Anual de Actuaciones Jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas referida al ejercicio del año 2015, observamos que se han dictado 1.389 pronunciamientos, algunos de ellos de extraordinaria complejidad y magnitud (Palau de Barcelona, Marbella). No es materia opinable. Son datos. El desarrollo progresivo de la jurisdicción del Tribunal de Cuentas es irreversible y se corresponde con toda una serie de instituciones homólogas en el Derecho Comparado que responden al modelo francés.

VI.- EL PROCESO CONTABLE: PROBLEMÁTICA QUE PLANTEA y PROPUESTAS DE MEJORA.

Igual que la llamada del *Go west!* impulsó el avance de los primeros exploradores, que, enseguida, abrió paso a la colonización del desconocido y lejano oeste, también el ámbito institucional de la jurisdicción contable es ahora una

especie de *tierra virgen*, un territorio en gran parte aún desconocido para los exploradores del Derecho procesal o, digamos, por lo menos, que poco frecuentado por los procesalistas (aunque con algunas notables excepciones). La moderna escuela española de Derecho Procesal debiera, en adelante, orientar también su esfuerzo doctrinal e investigador hacia el ámbito de la jurisdicción contable y el Derecho procesal contable. Enseguida que se aplican las categorías clásicas de la dogmática procesalista (como ya han adelantado algunos) a los elementos subjetivos, objetivos y formales del proceso de enjuiciamiento contable, se abre una sucesión de interrogantes, de difícil valoración interpretativa.

Desmenuzarlos de forma detallada obligaría a abundar aquí en consideraciones técnicas, faltando al propósito inicial de la generalidad del discurso. Permítaseme, por ello, trazar únicamente un simple esbozo sobre la problemática esencial del procedimiento contable.

La legitimación activa no se limita a la entidad pública perjudicada, sino que alcanza también al Ministerio Fiscal. La intervención del fiscal en el procedimiento suscita numerosas dudas. Una de ellas deriva de su condición de miembro del Pleno del Tribunal de Cuentas, sobre el carácter vinculante de los acuerdos decidiendo no actuar adoptados por mayoría en sesión plenaria con el voto discrepante, precisamente, del Fiscal, en el sentido de si esa discrepancia le obligaría, desvinculándose del acuerdo de un órgano del que es miembro, a actuar, sin embargo, como si no lo fuera, instando la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas y, en su defecto, la acción de enjuiciamiento contable.

Otra especialidad de la legitimación activa del procedimiento contable es la admisión de la acción popular, con dispensa de la prestación de fianza, pero que puede quedar, sin embargo, obstaculizada en la práctica, al exigirse como requisito para interponerla, una individualización quizá

excesiva de los supuestos de responsabilidad demandados, con inexcusable referencia a las cuentas, actos, omisiones o resoluciones susceptibles de determinarlos, cuyo conocimiento, en principio, no es accesible a quien carece de legitimación para instar y participar en el procedimiento de fiscalización contable. A esta dificultad, se une el riesgo de la posible condena en costas consiguiente al ejercicio de la acción popular, medida de aplicación dudosa, tratándose de una acción pública, cuya interposición no debiera responder, en principio, a un interés propio sino público. Esa condena en costas, en realidad, trata de impedir en la práctica el ejercicio torticero o espurio, sin coste alguno, de la acción popular al servicio de intereses políticos, coste que, no obstante, se elude, a veces, pese a todo, fraudulentamente, con la interposición inicial de la acción, retirándola con posterioridad, antes de la personación del actor popular en el procedimiento, pero después de haber conseguido la politización mediática de la causa.

Desde el punto de vista de la legitimación pasiva, surgen también numerosos interrogantes de difícil respuesta. En principio, la parte demanda en los procesos de enjuiciamiento por responsabilidad contable es el cuentadante, cuyo concepto viene concretado en el artículo 138 de la Ley General Presupuestaria. Cuentadante, en suma, es el sujeto que realiza el acto del que deriva la responsabilidad contable. Esa responsabilidad contable se extiende hoy también a la entidad o persona perceptora de la subvención público (la subvención, el aval, el crédito o la ayuda pública de que se trate) y, en particular, los partidos políticos (solamente en relación a las subvenciones finalistas). El problema procesal sobre la legitimación pasiva (lo que en términos procesalistas denominaríamos *litis consorcio pasivo necesario*) se suscita en la medida en que esa responsabilidad contable puede propagarse subjetivamente a otros sujetos en función de su grado mayor o menor, directa o indirecta, de participación en lo que se conoce como la "cadena de gestión", distinguiéndose

legalmente así entre responsables contables directos (que responden solidariamente) o indirectos (entre los que impera una responsabilidad parciaria y subsidiaria a la del responsable directo). La responsabilidad contable puede también extenderse por elevación en la estructura jerárquica administrativa hacia el órgano inmediato superior o los sucesivos órganos superiores de manera eslabonada. Es la cuestión que se planteó en el caso de la responsabilidad contable del alcalde del Ayuntamiento de Siero, que actuaba en ejecución de un acuerdo del Pleno municipal.

La cuestión acerca de la propagación subjetiva de la responsabilidad contable se plantea también, no sólo en el sentido vertical jerárquico de la estructura administrativa, sino también en sentido horizontal, en orden a si la responsabilidad contable debe extenderse o no a los órganos consultivos, en la medida en que su dictamen haya sido determinante de la actuación constitutiva de responsabilidad contable, frente a lo que la doctrina jurisprudencial contable de la Sala de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas ha mantenido siempre un criterio negativo. El dudoso alcance de la imputación subjetiva de la responsabilidad contable, en términos de legitimación procesal pasiva, deviene también especialmente complejo cuando el sujeto responsable, por tratarse de la entidad perceptora de una subvención pública o de un partido político, fuera una persona jurídica, planteándose entonces la discusión acerca de la responsabilidad del propio ente, sus socios o asociados, sus órganos o personas al frente de los mismos, que es, en realidad, un problema de teoría general de la persona jurídica y de posible levantamiento (por el Tribunal de Cuentas) del velo de la personalidad jurídica.

Pero quizá la cuestión hoy más candente en el tema de la legitimación pasiva necesaria de la acción de responsabilidad contable sea la polémica acerca de si esa legitimación pasiva (y la construcción del litis consorcio pasivo necesario en el

proceso) debiera alcanzar o no al tercero (el *straneus*) que, sin tener la condición de cuentadante ni de perceptor de los fondos públicos, hubiera tenido, sin embargo, una participación personal directa en el acto del que derive la responsabilidad contable. De acuerdo con la posición en reiteradas sentencias de la Sala Tercera del Tribunal Supremo (revocando en casación la sentencia del Tribunal de Cuentas), *"sólo pueden ser sujeto de responsabilidad contable aquéllos que tengan la condición de gestores de fondos públicos, sin perjuicio del supuesto especial de los perceptores de subvenciones y otras ayudas del Sector Público"*. Sin embargo, ha de considerarse que, si la acción se dirige contra un cuentadante y un tercero por razón de unos mismos hechos, existiendo concierto de voluntades y malversación de caudales públicos, la jurisdicción contable debiera ser la competente para conocer de la responsabilidad contable de todos los implicados, incluidos los cooperadores necesarios, aunque no sean cuentadantes, para evitar que se divida la continencia de la causa. Éste es el criterio actualmente sostenido por la Sala, que ha condenado en muchos casos a los Directores Financieros, en los supuestos de malversación de caudales públicos, siempre que mantengan una relación funcional o laboral con la Administración.

La acción de responsabilidad contable puede interponerse también contra los herederos del cuentadante, que responderán, en todo caso, en virtud de un beneficio de inventario por ministerio de la ley (que les concede el artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas), hasta el límite máximo del importe líquido de la herencia. En la práctica, la transmisión por vía hereditaria de la responsabilidad contable, es una cuestión recurrente, en algunos casos, como el del famoso alcalde de Marbella, ya fallecido, cuyos hijos fueron condenados a pagar más de 105 millones de euros a dicho Ayuntamiento. En la medida en que la responsabilidad contable presupone legalmente la concurrencia de dolo, culpa o negligencia, que tiene carácter personalísimo y no es

trasladable a persona distinta del autor del daño indemnizable, se ha señalado con frecuencia en la jurisprudencia contable que lo que se transmite por herencia no es la responsabilidad contable, sino la deuda líquida nacida de la declaración de condena al pago de la responsabilidad contable por virtud de sentencia firme, lo que suscita la duda de si cabe o no que la declaración de la responsabilidad contable y la liquidación de la deuda correspondiente se sustancie respecto de personas previamente fallecidas, pues sus herederos estarían en una situación de indefensión respecto de hechos personalísimos que les son ajenos, como la incidencia o no de dolo, culpa o negligencia en la conducta en vida de una persona fallecida.

Desde el punto de vista de la legitimación pasiva en las causas de responsabilidad contable, conviene hacer también una breve referencia a la prescripción. Las responsabilidades contables -conforme a la Disposición Adicional Tercera de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas- prescriben a los cinco años a contar desde que se realizaron los actos que las originen. El problema práctico se suscita en torno a las causas interruptoras de la prescripción, a fin de evitar el efecto prescriptivo frente a los sujetos de aparición procesal más rezagada en la cadena de personas responsables. De acuerdo con la jurisprudencia contable (refrendada por el Tribunal Supremo), en la medida en que el procedimiento fiscalizador tiene una finalidad preparatoria del proceso por enjuiciamiento contable, la iniciación del procedimiento fiscalizador contra cualquier órgano o entidad del sector público (o perceptora de ayuda públicas o partido político), significa ya el comienzo del mecanismo legalmente previsto para la reclamación de responsabilidades individuales y debe como considerarse como causa interruptora de la prescripción respecto de cualesquiera sujetos que, al final, resulten ser concretamente los responsables contables.

Si multitud de cuestiones en torno a los elementos subjetivos del enjuiciamiento contable suscitan incertidumbre, mayor confusión reina sobre lo que son sus elementos objetivos. Se trata de una confusión que es, en realidad, producto de una herencia histórica. El enjuiciamiento contable tiene su origen, históricamente, en la cesión de la recaudación de tributos. El recaudador de impuestos, a cambio de la facultad recaudatoria concedida por el Monarca o sus Ministros, se obligaba a reembolsar o reintegrar determinada suma con cargo a lo recaudado, que era el precio de la concesión de la facultad recaudatoria, independientemente del resultado y los sistemas seguidos respecto al cobro. El denominado, históricamente, "*reintegro por alcance*" y su enjuiciamiento no podían ser más sencillos, se trataba tan sólo de contrastar si la cantidad reintegrada a las arcas públicas por el recaudador de tributos alcanzaba a la suma asignada como precio en la carta concesional de la facultad recaudatoria. De no ser así, en cuanto al alcance de esa diferencia, se incurría en la denominada históricamente (y todavía hoy) responsabilidad de "*reintegro por alcance*". El alcance de esa diferencia era la suma adeudada al erario público. La apreciación de la responsabilidad contable por *alcance* era el resultado de una elemental operación aritmética, de suma y resta. El procedimiento de reintegro por *alcance* no podía ser más sencillo. Su prosecución, casi automática. Si, por el contrario, la lesión a las arcas públicas se producía como consecuencia de cualquier otro tipo de causa distinta del *alcance*, se seguía entonces un "*juicio de cuentas*", de tramitación mucho más compleja. La responsabilidad contable, según cuál fuera el supuesto determinante de la misma, se dilucidaba, históricamente, a través de dos procedimientos diferentes: bien el *procedimiento de reintegro por alcance* o bien el *juicio de cuentas*. El objeto o supuesto determinante del juicio de cuentas se define negativamente por exclusión, como cualquier supuesto de responsabilidad contable distinto de la responsabilidad por *alcance*.

La dualidad de supuestos o elementos objetivos del proceso contable determina, en cuanto sus elementos formales, la misma dualidad de procedimientos. Esta dicotomía procedimental, de raigambre secular, pervive en todas las leyes sobre el Tribunal de Cuentas que han precedido a nuestra legislación vigente. La Ley Orgánica de 1982 recoge ambos tipos de enjuiciamiento contable, el procedimiento de reintegro por alcance y el juicio de cuentas (aparte del expediente de cancelación de fianzas, que es un expediente de jurisdicción de voluntaria). La Ley de Funcionamiento regula separadamente cada uno de tales procedimientos, el procedimiento de reintegro por alcance y el juicio de cuentas. Sin embargo, la razón de su diferencia, hoy día, ya ha desaparecido. Cuando la Ley de Funcionamiento formula la definición de lo que es el "alcance", al decir (en su artículo 72) que "*a efectos de esta Ley, se entenderá por alcance el saldo deudor injustificado de una cuenta*", dentro de este concepto tan impreciso o genérico de "*saldo deudor injustificado de una cuenta*", se incluye, en realidad, cualquier supuesto de responsabilidad contable. Toda infracción contable se traduce, necesariamente, en la contabilidad como un saldo deudor injustificado. De hecho, en la práctica del Tribunal de Cuentas, cualquier supuesto de responsabilidad contable se califica como *alcance* y el *juicio de cuentas* ha quedado absorbido bajo la *vis atractiva* del *procedimiento de reintegro por alcance*. No obstante, la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en algunas sentencias recientes, formula serios reparos frente a este concepto extensivo del *alcance*, insistiendo en la diferencia entre ambos procedimientos, el juicio de cuentas y el procedimiento de reintegro por alcance, en cuanto al grado de tutela efectiva para el justiciable (que se invoca sin explicar exactamente en qué consista esa diferencia). Se trata, sin embargo, de una dicotomía abstrusa. En la doctrina hay un rechazo unánime frente a este desdoblamiento legal de los procedimientos contables. La Memoria de la Fiscalía del Tribunal de Cuentas

de 2015 aboga también por una reforma legislativa que permita ampliar el concepto de alcance a todos los supuestos de responsabilidad contable enunciados en la Ley General Presupuestaria, de modo que su enjuiciamiento se sustancie a través de un solo procedimiento.

En el actual enjuiciamiento contable no tiene sentido el régimen dual de su fase instructora, a través de la pieza separada o de las actuaciones previas, como cauce preparatorio, en uno y otro caso, del juicio contable o del procedimiento de reintegro por alcance, cuando el significado de esa fase instructora, en cualquiera de sus modalidades, es el mismo, probablemente más judicial que administrativo (aunque la Sala de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas, siguiendo una doctrina ya consolidada por el Tribunal Constitucional, haya mantenido habitualmente lo contrario, quizá para justificar su tramitación por medio de los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas, cuya actividad judicial había ya sido negada por el Tribunal Constitucional en repetidas sentencias, a la vez que para precaver los riesgos derivados de cualquier vicio de forma en la fase instructora, por insuficiente contradicción, sobre la validez del procedimiento).

El juego de la presunción de inocencia, vertebradora de cualquier procedimiento (conforme al artículo 24 de la Constitución), se ve también alterado por las vicisitudes de la contabilidad como causa de desplazamiento de la carga de la prueba sobre el cuentadante que incumple sus deberes contables.

La terminación del proceso contable suscita también una duda razonable sobre la utilidad del recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, que más bien ha servido hasta ahora para encapsular al Tribunal de Cuentas. Tiene todo el sentido el recurso de revisión, como mecanismo de ajuste capaz de rectificar los pronunciamientos del

Tribunal de Cuentas de acuerdo con lo resuelto en otras jurisdicciones. Pero otra cosa es la utilidad de un recurso de casación, cuando el Tribunal de Cuentas ya resuelve a través de un sistema de doble instancia. La casación no es un instrumento de protección en tercera instancia de derechos individuales, sino un mecanismo de unificación de doctrina. Esa unificación de doctrina (lo que se ha llamado la *función nomofiláctica* de la casación) se justifica respecto del conjunto de jueces y tribunales integrantes del mismo poder judicial, cuya cúspide es el Tribunal Supremo, pero no respecto de un órgano, como es el Tribunal de Cuentas, que no forma parte del Poder Judicial y cuyos pronunciamientos en materia de responsabilidad contable crean un cuerpo de doctrina propio, constitutivo de una jurisprudencia especializada, cuya competencia corresponde con exclusividad al Tribunal de Cuentas. No tiene sentido hablar de unificación de doctrina cuando quien la dicta es un órgano único, como el Tribunal de Cuentas, de competencia exclusiva y excluyente. El encaje de la casación respecto de las sentencias del Tribunal de Cuentas resulta además ahora más difícil, desde esta perspectiva, como consecuencia de la última reforma legislativa en materia de casación contencioso administrativa, que acaba de entrar en vigor.

La determinación de cuáles sean los principios rectores del procedimiento contable va a ser, de inmediato, uno de los grandes retos de la actual dogmática procesalista. El conocimiento de la responsabilidad contable se sustancia a través de un cauce procesal regido por principios contradictorios, de difícil encaje dentro de las categorías del Derecho procesal. Es dudoso -como advirtió hace varias décadas Rafael de Mendizábal Allende- si se trata de un procedimiento dirigido por las partes, llamado a tutelar exclusivamente los intereses de las partes intervinientes en el proceso, cuya iniciación e impulso se produce a instancia de parte, con un régimen de prueba organizado también bajo el principio dispositivo o de aportación de parte, o si, por el

contrario, se trata de un procedimiento dirigido por el juez, llamado a tutelar un interés público por encima de los exclusivos intereses de las partes intervinientes en el proceso, como demuestra la necesaria intervención del Ministerio Fiscal y la admisión del ejercicio de la acción popular. Este dilema condiciona la respuesta de otro interrogante también clave, como es el de si en el proceso contable debe imperar la verdad formal, es decir, la apreciación de la responsabilidad contable sólo a través de lo que se desprenda de las cuentas (como parece que propugna el artículo 49 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas) o si, por el contrario (como aquí se ha sostenido, de acuerdo con una idea de apertura a la Sociedad o a lo que la Sociedad demanda), se trata de llegar a la verdad material, a través de la investigación extracontable de la realidad contable, lo cual supondría dar un salto cualitativo en el planteamiento de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas.

Los profesores siempre andamos con metáforas o comparaciones para explicar cualquier idea. Permítanme que, para terminar este discurso académico, haga uso también aquí de una imagen, pero que tomo prestada de Rafael de Mendizábal Allende, cuando la empleó en 1981 para explicar el funcionamiento de nuestro Tribunal de Cuentas, a punto de iniciar su andadura en vísperas de la promulgación de su Ley Orgánica, comparando su dualidad de funciones con el "*viejo velocípedo*" compuesto de una enorme rueda delantera -la función fiscalizadora- y otra mínima, la rueda de atrás -que sería la función jurisdiccional-. Un aparato que apenas andaba, de equilibrio tambaleante. Pero ese viejo velocípedo se ha convertido hoy no sólo en una bicicleta de dos ruedas de igual tamaño, sino además, sobre todo, en una bicicleta eléctrica, movida no por un anticuado mecanismo de pedales, sino por un moderno sistema electrónico acorde con los nuevos tiempos.

Muchas gracias.

**DISCURSO DE CONTESTACIÓN POR EL
ACADÉMICO DE NÚMERO
EXCELENTÍSIMO SEÑOR DOCTOR
D. LUIS MARTÍNEZ CALCERRADA GÓMEZ**

Excmo Sr. Presidente,
Excmos Señores y Señoras Académicos,
Señoras y Señores:

El día 2 de Marzo de 2015 la Comisión de Admisiones y, posteriormente, la Junta de Gobierno de la Real Academia de Doctores de España, informaron favorablemente la candidatura de la Dr^a Mira Ros para ocupar la vacante de Académico de Número de la Sección de Derecho, señalada con la Medalla nº 113 de esta Real Corporación y publicada en el B.O.E. del día 21 de Marzo del presente . Los Académicos Excmos. Srs. Drs. Don Rafael Morales Arce Macías, Doña Blanca Castilla de Cortázar y yo mismo la hemos honrado avalando con nuestra firma su candidatura.

Su candidatura viene también precedida por la designación de la Dr^a Mira Ros como Académica Correspondiente, hace más de cinco años, y Secretaria de Actas de la Sección de Derecho de esta Academia, como también Secretaria miembro del *"Grupo de Trabajo para impulsar la calidad y el prestigio de los Estudios de Doctorado"*, creado en el seno de la RADE y dirigido a la revalorización del título de Doctor.

Sorprendentemente, hasta ahora no había formado parte de esta Institución, como Académico de Número, ningún procesalista. Por esta razón considero, modestamente, que la aportación investigadora de la Dr^a Mira Ros en el área de su especialidad podría ser útil a los fines interdisciplinares que cualifican a esta Real Academia.

Con la voluntad de comprometer en ese empeño todo su esfuerzo, es para mí un alto honor dar la bienvenida como Académica numeraria a la Real Academia de Doctores de España a la Doctora María Corazón Mira Ros.

· PERFIL BIBLIOGRÁFICO.

La Dr^a Mira Ros disfruta actualmente de una comisión de servicios para desarrollar el trabajo de Delegada Instructora adscrita a la Presidencia de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas de España.

Anteriormente realizaba su labor docente e investigadora en el área de Derecho Procesal de la U.N.E.D., como Profesora Titular de Derecho Procesal, teniendo a su cargo, como labor docente, las funciones de Coordinadora de la Asignatura de Derecho Procesal Civil en el Primer y Segundo Ciclo, y de Profesora en los Estudios de Tercer Ciclo de la U.N.E.D. impartiendo diferentes asignaturas en el Master de Derechos Fundamentales, en el Master de Derechos Humanos y en el Master de Acceso a la Procura, siendo además Directora del Curso de Formación Permanente sobre “Cláusulas abusivas y sistemas de impugnación”, Directora de cinco tesis doctorales – tres terminadas, una con Premio Extraordinario de Doctorado, y dos todavía en proceso de ejecución-, Profesora de referencia en el Programa de Doctorado “*Estudios en Derecho y Ciencias Sociales*” y directora y ponente en los Cursos de Verano organizados por la UNED en los Centros Asociados de Plasencia (2012 y 2013), Pontevedra (2014) y Málaga (2015).

Se doctoró en la Universidad Autónoma de Madrid, con una tesis doctoral que lleva por título “Régimen actual de la conformidad en el proceso penal”, defendida en el año 1997,

bajo la dirección del profesor Catedrático de Derecho Procesal D. Vicente Gimeno Sendra, entonces, a la sazón, Magistrado del Tribunal Constitucional, que obtuvo la calificación de sobresaliente "cum laudem".

Es actualmente la IP (Investigadora Principal) de un Proyecto de Investigación, recientemente concedido por el Ministerio de Economía y Competitividad, bajo el título "*Transparencia judicial y acceso 'on line' a la información judicial*" (DER 2013 -42450-R), que ha sido en su primera parte desarrollado en la *Oxford University, Faculty of Law* como Profesora Visitante (bajo la supervisión del Profesor Zuckermann, Director of *Department of Civil Procedure Law*), durante el cuatrimestre de septiembre a diciembre de 2014, habiendo ostentado, así mismo, con anterioridad, la condición de Profesora Visitante en México D.F. (invitada por el Tribunal Electoral del Poder Judicial) durante los años consecutivos 2011 y 2012 -para asesorar sobre la electrificación de la Justicia y los problemas que plantea-. Profesora Visitante en la *Faculta de Giurisprudenza de la Università degli Studi di Diritto Comparato di Firenze (2001)*, para desarrollar una investigación sobre la protección de los consumidores, avalada por el profesor Vincenzo Varano, Profesora Visitante en la *Università Privata degli Studi di Palermo, Facoltà di Giurisprudenza, en el instituto di Diritto Processuale Penale (2002)*, a cargo del Catedrático Profesor Antonio Scaglione, y Profesora Visitante en la *Universidad XII de París , París- Val de Marne, en la Faculté de Droit de Paris Saint- Maur*, avalada por el Catedrático Profesor Francois Chabas (octubre, noviembre, diciembre de 2003), para culminar una investigación sobre la "Problemática procesal de la insolvencia del deudor"

Sus principales líneas de investigación son:

Proceso de Ejecución civil y ejecución hipotecaria. Autora de diversas publicaciones en relación con el proceso de ejecución hipotecaria, donde se denunció los problemas que planteaba

esta clase de ejecución, y que actualmente han justificado condenas al Estado español por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea. Directora de tesis doctorales sobre ejecución hipotecaria (tesis de Soraya Callejo Carrión, 2013, que obtuvo el premio extraordinario de doctorado). Conferenciante en el Colegio de Abogados de Madrid (2013), y colaboradora de la Revista Notarial del Colegio de Madrid

Protección de consumidores y usuarios, “class actions” , cláusulas abusivas y técnicas alternativas de resolución de conflictos (ADR), asesorando y realizando dictámenes para entidades privadas (Banco de Santander y Asociaciones de Consumidores y Usuarios) y públicas (Colegio de Abogados).

Aplicación de las nuevas tecnologías al ámbito de la justicia, Expediente judicial electrónico, firma electrónica, acceso electrónico a la información judicial y protección de datos. Autora de la Monografía “El Expediente Judicial Electrónico” (Dykinson, 2010). Invitada por el Tribunal Electoral del Poder Judicial de México (2011 y 2012) para asesorar sobre la electrificación de la justicia y los problemas que plantea. Invitada por el TSJ de la Ciudad de Tamaulipas (México) para asesorar en temas sobre el expediente judicial electrónico (2011). Asesoramiento a la Agencia de Protección de Datos en materia de acceso electrónico a la información judicial y protección de datos.

Derechos fundamentales y principios del proceso penal. Autora de la monografía “Régimen actual de la conformidad” (Colex 1998), sobre el “plea bargaining” y la mediación en el ámbito penal y de múltiples publicaciones sobre los principios que rigen el proceso. Profesora en el Master de Derechos Fundamentales y en el Master de Derechos Humanos, ambos impartidos por la UNED y conferenciante en diversas instituciones públicas y privadas.

Derecho Procesal Comunitario. Representante del Observatorio Permanente de Justicia Civil y Penal Europea e Internacional. Destaca en la actualidad su designación en 2014 como Experta Nominada por el Estado Español para asesorar en temas internacionales sobre la problemática procesal que se plantea en materia de documento público y el Derecho de sucesiones.

Esta labor docente e investigadora se desarrolla al mismo tiempo que se desempeña el cargo de Asesora y experta de Derecho Procesal Civil y Contencioso Administrativo en el Despacho de Abogados ABG, Velázquez 24, desde 2007 hasta la actualidad, y las funciones de Secretaria de Actas de la Sección de Derecho, de la Real Academia de Doctores de España (2010 hasta la actualidad), Secretaria miembro del "*Grupo de Trabajo para impulsar la calidad y el prestigio de los Estudios de Doctorado*", creado en el seno de la RADE y dirigido a la revalorización del título de Doctor y la de Vocal de la Sección de Derecho Procesal, de la Real Academia de Legislación y Jurisprudencia.

A lo largo de su trayectoria docente e investigadora, como exponentes de su incesante trabajo, ha publicado importantes trabajos de investigación. Es autora de cuatro monografías, de autoría única, de capítulos de libro y de artículos de investigación publicados en revistas de reconocido prestigio tales como:

- *Mira Ros, C, Régimen actual de la Conformidad (Incidencia de la LO 5/1995, de 22 de mayo, del Tribunal del Jurado, y de la LO 10/1995, de 23 de noviembre, por la que se aprueba el nuevo Código Penal)*. Editorial Colex. Madrid, 1998, págs,507, ISBN: 84 7879- 430- 1

Madrid, 2000, págs 990, ISBN: 8489646155

- Mira Ros, C., *El expediente judicial electrónico*, Editorial Dykinson, Madrid, 2010, 150 págs.
- Mira Ros, C., *La sentencia de cesación y su eficacia frente a terceros*, Editorial La Ley (en prensa)
- Mira Ros, C., *El proceso para la impugnación de las condiciones generales de contratación*. Tomo x, de la obra general colectiva " *El proceso civil práctico*", dirigida por Gimeno Sendra, Editorial La Ley, 2002, págs 359 a 401, ISBN: 9788497252652
- Mira Ros, C., *El proceso para la interposición de pretensiones colectivas resarcitorias en materia de consumo*. En la obra general "Derecho procesal civil II, Procesos Civiles Especiales, (aa.vv), Editorial Colex, 1ª edic 2005, (págs 603 a 615), ISBN: 8478799354. ISBN-13: 9788478799350
- Mira Ros, C., *El proceso para el ejercicio de la acción de cesación*. En la obra general "Derecho procesal civil II, Procesos Civiles Especiales, (aa.vv), Editorial Colex, 1ª edición (2005), (págs 557 a 581), ISBN: 8478799354. ISBN-13: 9788478799350
- Mira Ros, C., *La impugnación de las condiciones generales de contratación*. En la obra general "Derecho procesal civil II, Procesos Civiles Especiales, (aa.vv), Editorial Colex, , 1ª edición 2005, (págs 581 a 589), ISBN: 8478799354. ISBN-13: 9788478799350
- Mira Ros, C., *La voces "Consumo (proceso en materia de) " y "Condiciones generales de contratación (proceso para la impugnación de las)", en el Diccionario de Derecho Procesal Civil , Iustel, Coordinado por Gimeno Sendra, 2007, págs 131 a 150, ISBN: 978-84-96717-65-7*
- Mira Ros, C., *Comentarios a la Ley de Enjuiciamiento Criminal, a los artículos 655, 688-700, 791 y 793.3, (págs 46 a 160 y 378 a 430 del Tomo V y págs 216 a 311 del Tomo VI), en la obra colectiva "Los Procesos Penales"(Comentarios a La Ley De Enjuiciamiento Criminal, con Formularios yJurisprudencia), Coordinada por Vicente Gimeno Sendra, Cándido Conde-Pumpido Touron; José Garberí Llobregat (Ed. Bosch), 5350 págs. ISBN: 8476766238.*

- Mira Ros, C., *La ejecución de los títulos extrajudiciales: la necesidad de adecuar la legislación notarial a la legislación procesal*, en el Libro "La ejecución civil: problemas actuales", Universidad Autónoma de Barcelona, 2008.
- Mira Ros, C., *La prueba documental electrónica: algunas concesiones a la seguridad jurídico preventiva*, En *Oralidad y escritura en un proceso civil eficiente (a cargo de Federico Carpi y Manuel Ortells Ramos)*, Vol II, Universidad de Valencia, 2008, págs.. 105 a 115.
- Mira Ros, C., *Las acciones de cesación y las entidades legitimadas en materia de consumidores*, Thomson Reuters - Cívitas, 2010, 100 págs.
- Gimeno Sendra, y Mira Ros *La legitimación de las asociaciones de consumidores para la impugnación de las condiciones generales de la contratación . . La Ley: Revista jurídica española de doctrina, jurisprudencia y bibliografía (Repertorio acumulativo anual de estudios doctrinales que se publica trimestralmente)*, Nº 3, 2005, págs. 1726-1736, ISSN 0211-2744.
- Mira Ros, C, *Que el Juez Instructor no falle: nueva doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos y del Tribunal Constitucional sobre el Juez Imparcial*, en *La Ley. Revista Jurídica Española de doctrina, jurisprudencia y bibliografía*, (Repertorio acumulativo anual de estudios doctrinales que se publica trimestralmente), Nº 2, 2001, págs. 1706-1714, ISSN 0211-2744
- Mira Ros, C, *Que el Juez Instructor no falle: nueva doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos y del Tribunal Constitucional sobre el Juez Imparcial*, *Diario La Ley*, 28 de febrero de 2001,
- Mira Ros, C, *El derecho del acusado a defenderse por sí mismo a la luz de la Constitución Española y de los instrumentos Internacionales ratificados por España*, *Revista General de Derecho Procesal*, ISSN 1696-9642, Nº. 15, 2008, 20 págs (en formato PDF)

- Mira Ros, C, *La nueva regulación notarial de los títulos ejecutivos*, Diario La Ley, 23 de abril de 2008, , Nº 6931, 2008, ISSN 1138-9907
- Mira Ros, C, *Un nuevo enfoque procesal de la ejecución hipotecaria*. Revista General de Derecho Procesal, Nº. 16, 2008, 20 págs, ISSN 1696-9642
- Mira Ros, C, *La creciente morosidad en ciernes: algunos problemas en la ejecución del crédito*. Revista del Colegio Notarial de Madrid, "El notario del siglo XXI", marzo- abril, 2008, nº 18.
- Mira Ros, C, *Hacia una ejecución hipotecaria propiamente jurisdiccional*. Revista del Colegio Notarial de Madrid, "El notario del siglo XXI", Julio-Agosto, 2008, nº 20.
- Mira Ros, C, *Nuevo pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre la ejecución extrajudicial de hipoteca .La exclusividad jurisdiccional a debate*, en Revista del Colegio Notarial de Madrid "El notario del siglo XXI", Julio - Agosto 2009, núm. 26.
- Mira Ros, C, *Los actos procesales electrónicos: ¿una justicia por ordenador?*. Revista del Colegio Notarial de Madrid, "El notario del siglo XXI", Noviembre-diciembre, 2008, nº 22
- Mira Ros, C., *La informatización de los archivos judiciales*, en Revista general de Derecho Procesal, nº 19, 2009.
- Mira Ros, C., *El principio de publicidad de las actuaciones judiciales y la protección de los datos personales*, Revista de Derecho Político, nº 22, 2009.
- Mira Ros, C., *El coste de la publicidad judicial on line: Hacia un sistema de pague por visión*, , Práctica de Tribunales: Revista de Derecho Procesal Civil y Mercantil, vol 6, núm. 63, 2009.
- Mira Ros, C., *Los actos procesales y la firma electrónica*, Revista de Derecho UNED, nº 5, 2010.
- Mira Ros, C., *La oficina judicial y los futuros portales de la Administración de Justicia*. Diario La Ley, nº 7286, Sección Corresponsalía, 18 de noviembre de 2009
- Mira Ros, C., *Nuevos retos para la Administración de Justicia ante el avance de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información*

Revista jurídica del notariado, 2012, Nº Extra 12, 2012, págs. 183-202.

- *Mira Ros, C., La tutela judicial en el ciberespacio: nuevos interrogantes en el ámbito de las comunicaciones electrónicas Anales de la Real Academia de Doctores, 2012 -*

ISSN 1138-2414, Vol. 16, Nº 1, 2012 , págs. 105-116.

- *Mira Ros C; " A Justice computer?, en Libro en III Foro de Modernización TIC e- Hacia una Administración plena- , 4 de febrero de 2009-, 2009, Madrid.*

- Entre sus otras especialidades distintas a las jurídicas destaca su interés y publicaciones sobre Sistema Educativo Español, Plan de Formación del Profesorado para su adaptación a las metodologías del Espacio Europeo, su aplicación a las ciencias jurídicas, la creación de Institutos de Investigaciones para alcanzar la excelencia en la investigación.

EL DISCURSO.

Igual que el Derecho administrativo se ha desarrollado en paralelo a la jurisdicción contencioso-administrativo, o el Derecho mercantil de los antiguos comerciantes generó su propia jurisdicción consular, los Tribunales o Consulados del Mar, o más recientemente el Derecho laboral discurre en paralelo a la denominada jurisdicción de lo social, ha llegado el momento de reconocer la autonomía como nueva disciplina jurídica del denominado "Derecho Contable" y la correlativa existencia de una jurisdicción especializada (sin perjuicio del mandato constitucional de unidad jurisdiccional), de una "jurisdicción Contable, cuya clave de bóveda es el Tribunal de Cuentas.

Hoy en día entre el derecho contable y la jurisdicción contable se ha establecido una relación de reciproca retroalimentación, de modo que en gran parte, la especialidad y complejidad del derecho contable exigen una jurisdicción propia, pero, al mismo tiempo, el derecho Contable se va a ir conformando y configurando, naciendo, a partir de la creación doctrinal de una jurisdicción contable. Bastaría hacer referencia a la lista de sentencias del Tribunal de Cuentas dando solución equilibrada a una infinidad de cuestiones en materia contable para constatar hasta qué punto es cierta esta afirmación.

Sin embargo, el encaje de este Tribunal de Cuentas dentro de nuestro orden jurisdiccional está cuajado de interrogantes. Cualquier jurista que se asome al estudio del Tribunal de Cuentas enseguida percibe la dificultad de encajar esta institución dentro de las categorías del derecho procesal jurisdiccional. Dificultades sobresalientes.

Cuestiones como la imparcialidad del Tribunal de Cuentas, por su vinculación política parlamentaria en el nombramiento de sus Consejeros, o por la dualidad de funciones del Tribunal de Cuentas como órgano jurisdiccional y a la vez de fiscalización, se añaden a la propia complejidad e insuficiencia de la regulación del procedimiento contable. Si atendemos a la legitimación activa, se plantea la duda de hasta qué punto, aparte de a las propias entidades públicas perjudicadas por la irregularidad contable, alcanza a la generalidad de los ciudadanos mediante una especie de acción popular.. También la legitimación pasiva suscita no menos sombras y obscuridades, sobre todo por lo que toca a la posible adición como demandado, aparte del funcionario singular infractor o incumplidor, de la trama subjetiva inclusive con alcance a entidades públicas que estén detrás de él, lo que plantea el espinoso problema del Estado demandante contra el propia Estado.

Y si es compleja la legitimación activa o pasiva en el procedimiento contable, más lo es el objeto del proceso, que desborda actualmente el mero daño de caudales públicos, para alcanzar también a las irregularidades de personas jurídico- privadas que han recibido una subvención pública, lo que extiende peligrosamente el alcance de la jurisdicción contable incluso a la contabilidad de las personas jurídico- privadas, al igual que alcanza legalmente desde el año 2012 también a los partidos políticos, pese a no ser entidades públicas sino privadas, lo cual ha abierto una acentuada polémica sobre el significado emergente de la jurisdicción contable.

Pero los elementos formales del proceso contable no son menos confusos. Baste señalar la difícil conjunción procesal (como cuestión previa o incidental) entre la responsabilidad contable y la responsabilidad penal o disciplinaria, que obliga a coordinar de manera nada sencilla la actuación del Tribunal de Cuentas con la jurisdicción penal y Administrativa. También suscita dudas la firmeza o apelabilidad de las resoluciones del Tribunal de Cuentas, que compromete la garantía constitucional sobre el monopolio de jurisdicción y la dualidad del Tribunal de Cuentas no sólo como órgano jurisdiccional sino también fiscalizador Administrativo que dicta resoluciones administrativas.

