



RESPONSABILIDAD CONTABLE MUNICIPAL

25 CASOS COMENTADOS SOBRE MANEJO DE FONDOS PÚBLICOS CON JURISPRUDENCIA

Por

JOSE P. VIÑAS BOSQUET

Interventor - Tesorero de Hacienda Local

DAPP
Publicaciones
Jurídicas

RESPONSABILIDAD CONTABLE MUNICIPAL

25 CASOS COMENTADOS SOBRE
MANEJO DE FONDOS PÚBLICOS
CON JURISPRUDENCIA

Por

JOSE P. VIÑAS BOSQUET

Interventor - Tesorero de Admon. Local

DAPP
Publicaciones
Jurídicas



Todos los derechos han sido reservados. No está permitida la reproducción total o parcial de este libro, por ningún medio, ya sea informático, electrónico, mecánico, fotocopia, grabación o cualquier otro, así como su préstamo, alquiler o cualquier otra forma de cesión de uso, sin previa autorización por escrito de los titulares de los derechos de propiedad.

Edita: DAPP Publicaciones Jurídicas, S.L.
Avda. Sancho el Fuerte, 33-bajo
31007 Pamplona

Internet: www.dappeditorial.es

E-mail: dapp@dappeditorial.es

I.S.B.N.: 978-84-09-70269-5

Depósito Legal: DL NA 503-2025

SUMARIO

Presentación	7
1. Introducción. Estudio de su contenido	13
2. Rendir cuentas	19
3. Objeto/Gasto público municipal	25
4. Responsabilidad contable municipal	33
5. Naturaleza y diferencias con otras responsabilidades	47
6. Análisis. Responsabilidad contable	53
a. Caudales y efectos públicos. Conceptualización por el Tribunal de Cuentas	54
b. Necesidad de que el menoscabo provenga de las cuentas que han de rendir.	56
c. Una acción u omisión que suponga una vulneración de la normativa contable o presupuestaria.	57
d. Carácter objetivo o subjetivo de la responsabilidad contable	58
e. El menoscabo debe ser efectivo, evaluable e individualizado.	59
f. Supuestos que constituyen responsabilidad contable	60
7. Sujetos cuentadantes	67
8. Indemnización y resarcimiento	73
9. Reglas, clases y procedimientos para exigir responsabilidad contable	75
a. Reglas y clases	75
b. Procedimiento.	79
1. El expediente administrativo de responsabilidad contable	81
2. El juicio de cuentas	82
3. El proceso de reintegro por alcance de cuentas	85

10. Estudio de casos y sentencias judiciales	89
a. Casos y sentencias por alcances y fraudes	91
b. Casos y sentencias por malversación	104
c. Casos y sentencias en la gestión contractual	114
d. Casos y sentencias en materia de nóminas, gastos de representación y dietas	129
e. Casos y sentencias por creación de empresas municipales organismos públicos y entes instrumentales	149
f. Sentencias y casos, por actuaciones profesionales	163
g. Casos y sentencias, por gestión de subvenciones	178
h. Sentencias por manejo de recaudación de fondos públicos	191
11. Recapitulación doctrina y jurisprudencia seleccionada	217
Anexos de jurisprudencia	229

PRESENTACIÓN

El Tribunal de Cuentas, además de la función fiscalizadora de control externo de la actividad financiera del sector público, muy conocida, tiene encomendada también, una función jurisdiccional, que se proyecta mediante el enjuiciamiento contable. Esta función da lugar a responsabilidades de este tipo, siempre que quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, ocasionen menoscabo en los mismos, por dolo, culpa o negligencia grave, y se produzca con infracción del ordenamiento presupuestario o contable. Esa función jurisdiccional tiene un papel de indiscutible importancia y valor como mecanismo de control presupuestario y jurisdiccional, de la gestión económico financiera de las administraciones públicas, y de todas las entidades que integran el sector público.

El objetivo del presente estudio, se centra en **el análisis de esa responsabilidad contable y fundamentalmente en su aplicación a las Corporaciones Locales Españolas**, donde esta actividad de enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas, quizás, no sea suficientemente conocida, como lo es la función fiscalizadora, que por los informes publicados en el BOE, o por las actuaciones de los organismo de colaboración como las Cámaras, Sindicaturas o Juntas de Cuentas de las comunidades autónomas, resaltan en mayor medida su actividad. En cualquier caso, el ejercicio de toda esta actividad jurisdiccional, llama a cierta confusión, y presenta cierta complejidad, en principio por el número de organismos que intervienen, en las fases previas, por los distintos procedimientos establecidos, para ese enjuiciamiento; pero también por los diversas fuentes que fiscalizan y por las que llegan las denuncias, que dependen de órganos de comunidades autónomas, que a su vez dependientes de una regulación interna diferente, para cada una de ellas. El estudio de la responsabilidad contable, dentro del apartado genérico de las responsabilidades administrativas, es también complejo, pues el desconcierto procede, en muchos casos, del número elevado de responsabilidades que existen en la administración pública española: penales, patrimoniales, administrativas, sancionadoras. Extracontractuales. Por todo ello, el estudio de esta responsabilidad contable, es hoy interesante y útil, sobre todo, para aquellos que trabajan en la actividad económico financiera de las corporaciones locales, y en la gestión de los recursos y caudales públicos, pues su implicación e importancia, dentro de las dis-

tintas fases de gestión, y su variedad de expedientes tipo, donde existen riesgos ciertos, de menoscabo y pérdidas, sea por culpa, sea por ignorancia o negligencia, son problemas que hay que conocer y comprender, en el contexto público, en el que se desarrollan, como piezas comunes y habituales para dichos gestores.

El estudio de los procesos administrativos y de gestión pública, y del funcionamiento de la administración local en su conjunto, siempre es más amena y provechosa, realizarlo desde el análisis de **casos prácticos y supuestos reales**. Esto es así por diversos motivos, para identificar fácilmente lo que funciona y lo que se debe cambiar, para medir cuales son los remedios más factibles, que se pueden aplicar en la vida real y no solamente en ambientes teóricos. El propósito de este método, es ayudar a los operadores, gestores y funcionarios públicos, a conocer e identificar los problemas y realizar deducciones lógicas e investigaciones, sobre cómo resolver los problemas, en su aplicación a las situaciones reales. También como recopilación de información y variables del contexto, y en su caso, ofrecer repuestas lógicas, comprendiendo y analizando los problemas complejos, sintetizando datos y respuestas y evaluando riesgos y generando posibles soluciones a los enigmas.

En la presente investigación, utilizaremos este **método de trabajo**, para el conocimiento y aprendizaje a través de casos concretos, y de supuestos reales presentados y obtenidos, de la Jurisprudencia del Tribunal de Cuentas. En este caso no podemos tampoco dejar de comentar en esta presentación, **la dificultad que la selección de sentencias** y de casos resueltos, presenta de dicha institución, por lo controvertido, aleatorio y casual, de muchas de ellas. Por ello en la actualidad, los autores resaltan ese valor de la actividad jurisdiccional y sus sentencias, como jurisdicción propia, improrrogable, plena y necesaria, en comparación con la solución dada en tiempos no lejanos. Esto es así, creemos que, por dos motivos, para remarcar por un lado, su valor como jurisdicción, como poder separado del ejecutivo, dentro del estado de derecho, e incardinado como autentico Tribunal, al lado del Judicial, alejándose de su impronta histórica, de una intensa relación con "palacio". No podemos olvidar que la legislación sobre el juicio de cuentas y su rendición, ha estado residenciada, dentro de la administración pública, durante muchos años: Como era el Tribunal Superior de la Hacienda Pública, cuya autoridad suprema era el Ministro del ramo, en donde acababa, cualquier resolución final o sentencia, y por otro lado, esa falta

de independencia real, también, se dejaba ver en los expedientes de revisión y en su contenido tipo, normalmente muy limitados a una comprobaciones repetitivas, y de control casi preestablecido. Por lo que creemos que ambos motivos, están en la actualidad totalmente superados por la legislación del periodo constitucional, periodo en el que nos vamos a centrar, pero no dejan de ser un antecedente, que dejan una impronta, en la manera de trabajar y dictar jurisprudencia y sentencias controvertidas, en una materia contable, tan compleja.

En este análisis, también pretendernos centrarnos, a través de una aproximación rigurosa y precisa, en la problemática de la actividad financiera municipal, que realizan **secretarios, interventores, ordenadores, recaudadores, liquidadores de rentas** etc., y a los que afecta el mecanismo de la responsabilidad contable, que simplemente por la frecuencia con que sus actuaciones, son objeto de implicaciones, reclamaciones y sentencias, en dicho Tribunal. Las corporaciones locales, son las entidades públicas que más frecuentemente, se ven sometidas a controversias jurídicas en los tribunales, por causas de este tipo, e incluso sus alcaldes y concejales, son actores habituales de conflictos y sentencias en vía penal, o de castigo, por no adecuarse su actividad, a la legislación vigente. Esa frecuencia, les hace merecedores de un estudio general de este tipo, que revele ese comportamiento, para poder estar actualizados e informados. Sus fraudes, sanciones y penalidades, son los de mayor porcentaje, en este tipo de actividades en la administración pública española. Considerando además la laboriosidad y dificultad que presenta la responsabilidad contable, dentro del estudio de las responsabilidades, entendiendo que la RESPONSABILIDAD CONTABLE, es aquella, en la que incurren quienes originan, **un menoscabo en los caudales públicos**, como instrumento medial de toda o de la mayoría, del gasto público nacional, incluido el local y comunitario. Además, dicho menoscabo debe realizarse con **intención, a consecuencia de una conducta**, y que suponga **la infracción, de las leyes específicas** que regulan la actividad presupuestaria y contable del sector público. La declaración de responsable, supone el reconocimiento del sector público a ser indemnizado, por los daños causados y como obligación del responsable. pero la calificación de estas cuestiones, no es un trabajo sencillo, pues hay que conocer cuanto menos, de aspectos tan complejos, como los contables de las cuentas, las infracciones y fallos presupuestarios y de las intenciones o comportamiento subjetivo de intencionalidad.

El presente trabajo por tanto, trata sobre dicha realidad, y en su exposición lo podemos dividir en tres partes, para una mejor comprensión pedagógica, porque el mismo no pretende, ser un trabajo de lectura pesado, ni oscuro y complejo en su comprensión, por lo que se necesita, una brevedad y una síntesis de contenidos y razonamientos muy esquemáticos, para una visión rápida y ágil. Por ello, **en la primera parte**, se exponen, unas cuestiones introductorias y notas básicas, sobre el análisis y delimitación del concepto de la responsabilidad contable, según sus normas legales y el detalle de la doctrina, más común. Abordando el análisis de cuáles son las leyes que marcan el objeto de la infracción, o como se produce la responsabilidad contable, cual es el contenido preciso del concepto de caudales, y cuanto y hasta donde, llega la idea y el contenido de la indemnización o que debe entenderse. por negligencia. Todo ello además, bajo la regla básica del presente trabajo, que requiere de una exposición sintética, para una lectura rápida con aprovechamiento.

En una **segunda parte**, el trabajo se adentra en el análisis de las sentencias y casos seleccionadas del Tribunal de Cuentas, y de otros tribunales, con amplia repercusión en la actividad de las corporaciones locales, para extraer o expresar de forma resumida su doctrina, más significativa, asociada al objeto de la investigación. El objetivo es el conocimiento de la actuación, y el estándar de comportamiento requerido, en casos de responsabilidad por los funcionarios o empleados afectados. Conociendo así, como el Tribunal de Cuentas ha considerado o valorado dichas actuaciones, cuando existe un menoscabo, cuando se encuentra justificada una subvención, o si se puede, modificar un contrato, para mejorarlo, sin responsabilidad de un alcance o una malversación contable. Todo ello es importante, porque la infracción jurídica de la responsabilidad contable, se salda con la indemnización pecuniaria o "*restitutio in integrum*" del daño producido. El alcance se produce por la existencia de saldos no justificados, pero no implica la apropiación de fondos, eso es un supuesto reservado a la malversación contable.

Los casos comentados y sintetizados en esta parte, hacen un riguroso y completo análisis de los supuestos seleccionados, axiomatizando los mismos al máximo. Pues el método seguido, en todos ellos, podemos decir que es el más pedagógico, y óptimo, para adentrarnos en una materia jurídicamente, tan árida y compleja. Así se hace un breve resumen / exposición, del supuesto seleccionado,

tal y como se ha redactado inicialmente, por la propia Jurisprudencia, y posteriormente, efectuamos una acotación o comentario del mismo, resaltando las claves, que se consideran dignas de detalle, siempre relacionado, con alguna actividad municipal, o con las funciones y obligaciones de los Funcionarios de Habilitación Nacional o de otros, dentro del régimen local. Tanto si el trato recibido es positivo, como a la inversa, resaltando las irregularidades, en muchos otros casos. En este apartado, el análisis de los veinticinco supuestos comentados, creemos que es suficiente para enjuiciar, valorar y revisar un decálogo mínimo de actuaciones y comportamientos, que puedan introducir una mejora, o cuanto menos, para ampliar el conocimiento de las posibles disfunciones y errores, que se detectan más habitualmente en la actividad profesional, y que puedan por ello, suponer responsabilidad e indemnización a terceros.

Por último el trabajo, presenta **unos Anexos**, con un grupo de sentencias interesantes y más complejas, que necesitan mayor detalle y tiempo, para su estudio, análisis y comprensión en toda su extensión, a diferencia, de los de la segunda parte, que se presentan bajo un resumen seleccionado por el autor, con un breve comentario o juicio, sobre la enseñanza que encierra su contenido, y la valoración de sus efectos, para los que en muchos de dichos casos se ven implicados, o salpicados, aun cuando sea un caso enteramente municipal, por actuación exclusiva del Alcalde o Concejales. La recapitulación de las sentencias seleccionadas del final, también puede ser un breviario de interés, que condensa para los más alejados de estas cuestiones, axiomas y principios, sin necesidad de mayores esfuerzos.

Esperamos por todo ello, que el trabajo sirva como información sintetizada de los más destacados aspectos de la jurisdicción contable, y al mismo tiempo, de la **divulgación de alguna de las principales resoluciones de la Justicia** aplicada a los cuentadantes, por el Tribunal de Cuentas, como supremo órgano interpretativo de la ortodoxia y rectitud, en la actividad económico financiera del sector público y del manejo de fondos y caudales, por los perceptores de subvenciones y ayudas públicas.

J.P.V.B.

1. INTRODUCCIÓN

LA GESTIÓN del PRESUPUESTO PÚBLICO y del manejo de los fondos, caudales y recursos del mismo, que son el instrumento medial y el cauce a través del cual, opera y se concreta toda la actividad de servicios y la gestión de las administraciones públicas, tienen una importancia superlativa, en el actual Estado Democrático y Social de Derecho, según declara la Constitución Española. Esta importancia, tiene también que resaltarse por la magnitud de los recursos, que emplea, que en la actualidad llegan al 50% de la riqueza nacional, medida a través del PIB. Como es obvio, esta importancia lleva aparejada, así mismo, una trascendental fuente de formas de responsabilidad por la que se debe responder. Tendríamos mucho que exponer, para ilustrar sobre el funcionamiento de los distintos mecanismos, que presenta la gestión presupuestaria de la actividad estatal, o local, y de los diferentes tipos de responsabilidades que conllevan. Punitivas y sancionadoras o reparadoras e indemnizadoras, y según se refleja por la complejidad de sus principales leyes, ya sean de procedimiento, presupuestarias, de régimen jurídico, transparencia o propiamente de sanción penal. Es obvio que en la administración y manejo de recursos ajenos, se derivan responsabilidades, por muchos y diversos motivos, ya sean por la ejecución contractual o extra contractual, pero también, cuando surge el conflicto, en la valoración de un mala gestión del gasto público, como cuando en muchas actuaciones ordinarias, los fondos se perjudican, se pierden o se consumen, sin conseguir el resultado previsto, medible y cuantificable, para los ciudadanos, y destapando, por ello, una esterilidad, perdida o incluso un perjuicio o fraude, que al ser valorado, representa un hecho, del que se debe responder. Para el estudio de esta realidad específica, de las responsabilidades en la administración pública, como categoría general, pero más en concreto, en ese ambiente más próximo a los entes locales, es interesante introducirnos, haciendo una digresión previa, situándonos en la clasificación de las responsabilidades administrativas, para ubicar y poder adentrarnos posteriormente, en un tipo concreto de las mismas, que es el objeto de análisis en este trabajo, la responsabilidad contable.

Este escenario complejo, de la actividad financiera pública, se llena además en la actualidad, de un complicado desarrollo, que en muchos casos, solo supone más confusión, y falta de claridad, en el estudio de los mismos, por el reparto de órganos autónomos que actúan y los muy diferentes protocolos de actuación; pero también como consecuencia de dos razones esenciales, en la actualidad en el sector público. El volumen tan ingente de recursos y gastos empleados y su variada tipología: y también, por el interés general que afecta a los mismos, que es la realidad que preside toda la gestión de los servicios y de la administración pública.

En un afán de claridad y para centrar el desarrollo del trabajo, podemos clasificar las responsabilidades jurídicas con **Cubillo Rodríguez**¹ según las establecidas de nuestro entorno administrativo, por un lado, como responsabilidades contractuales, por actuaciones antes, durante y post ejecución del contrato. Y las responsabilidades extracontractuales. Y en ambos casos, como responsabilidad tipificada para ambas partes de la relación administrativa, porque la administración siempre queda obligada al cumplimiento de la legislación, y por el administrado que debe indemnizar daños y perjuicios provocados por una incorrecta o morosa, forma de cumplir sus obligaciones. Como responsabilidades extracontractuales, podemos clasificar en primer lugar las sancionadoras, establecidas en el código penal, también aplicable al personal de la administración, en los supuestos tipificados, tanto funcionarios como autoridades. Y También las responsabilidades disciplinarias, establecidas en el estatuto básico del empleado público, y por otro, lado las denominadas responsabilidades reparatorias, como la responsabilidad por daños y perjuicios causados a terceros, pero también la responsabilidad Administrativa Patrimonial, de autoridades y personal al servicio de la administración pública, derivada de la actividad correspondiente, según, arts. 32 a 36 de la Ley de Régimen Jurídico Administración Pública. Por último, tenemos la responsabilidad reparadora de carácter contable, que viene regulada, en la Ley 2/1982 "Orgánica del Tribunal de Cuentas" (LOTG), y en su Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento (LFTG), y cuya naturaleza jurídica esta determinada, porque nace de la gestión ilegal, dolosa o gravemente negligente de los fondos y caudales del

.....
1 CUBILLO RODRIGUEZ, C. "La responsabilidad derivada de los contratos del sector público". Revista Española Control Externo

presupuesto público, y además genera una obligación de indemnizar pecuniariamente, por los daños y perjuicios causados. Por lo que es compatible, con otro tipo de responsabilidades, y por tanto, al transitar por esta situación, y al administrar los fondos y caudales, incluidas las obligaciones presupuestarias y contables de la actividad Económico Financiera de los entes locales, vemos que sobre todo, afecta a la actuación y responsabilidad profesional, de unos sujetos importantes de la gestión local, como son ORDENADORES de PAGO, TESOREROS, INTERVENTORES, RECAUDADORES, así como a otro Personal , que actúan en las tareas y gestiones ,dentro del manejo y custodia de los mismos.

De siempre los Ayuntamientos, como centros de gasto público, y por tanto, con abundantes movimientos de gestión y de tesorería, han sido también objeto de variados casos y sentencias por responsabilidad de quebrantos y supuestos de pérdidas patrimoniales, por lo que han sido foco reiterado de ataques y perjuicios, y así la Jurisprudencia también lo viene reflejando, tanto de forma directa, como si es a través de simulaciones y entidades interpuestas, y ahora como vemos, utilizando variados medios electrónicos, que posibilitan la actuación remota y a distancia, mucho más sofisticada y compleja, de los que en muchos casos, deben por ello, responder los gestores públicos y municipales.

De alguna manera, el mayor avance tecnológico, esta también posibilitando un incremento de la sofisticación y complejidad de las técnicas de gestión y manejo de fondos, y por tanto, también para facilitar el aprovechamiento fuera de la regulación, sea intencionado o involuntario, y que está ampliando y extendiendo, las notas de la responsabilidad administrativa en todos los aspectos, incluido el contable. Pero también, el empleo de las nuevas posibilidades y planteamientos técnicos, se está incrementado, en contra de los Ayuntamientos y sus empleados, al asumir estos, mayor número de competencias y mayores presupuestos, pues la complejidad en la gestión, lleva aparejada un paralelo **incremento de las responsabilidades**, como vemos con el marcado desarrollo legislativo de los últimos años².

.....

2 JIMENEZ RIUS, P. Las responsabilidades contables. Modificaciones y Mejoras. PRESUPUESTO Y GASTO PÚBLICO N° 86 / 2017

El entorno de las responsabilidades administrativas, también está creciendo, donde no solo podemos citar, la responsabilidad disciplinaria y penal, de los funcionarios públicos, sino también la patrimonial, incluida la civil derivada del delito, y por supuesto la responsabilidad contable, de aquellos que manejan fondos, pero sin olvidar las nuevas obligaciones que implican responder, derivadas del régimen especial de altos cargos, en la Ley de Transparencia. Incluyendo la modificación del status, de cierto personal con responsabilidades en la dirección pública, por lo que se establece en la Ley 10/2010 de 18 de Abril, de Prevención del Blanqueo y Financiación del Terrorismo, que impone nuevas obligaciones, cauces y limitaciones sancionables, al movimiento de determinados fondos y caudales, y a los responsables del manejo de los mismos. Centrándonos en la responsabilidad contable, que viene creciendo en su contenido, en casi todas las áreas de la gestión local, adaptándose a los tiempos³, ya sean en actividades contractuales, personal, empresas, concesiones, subvenciones de la administración pública.

En esta línea, además hay que dejar constancia, que desde hace tiempo, existe una cierta confusión, que parece cohabitar en la actividad local, sobre las distintos tipos de responsabilidad y su regulación. Este desajuste, por ejemplo, puede verse en la comparación entre la normativa que regula la responsabilidad de los funcionarios que ejercen la función Interventora, en los diversos subsectores de la Administración Pública, toda vez que a pesar de ejercer una misma función, no toda la normativa tiene la misma orientación. Sirva de ejemplo, el artículo 179 de la Ley General Presupuestaria, que literalmente expresa:

"...Responsabilidad de los interventores y ordenadores de los pagos.-En las condiciones fijadas en los artículos anteriores, están sujetos a la obligación de indemnizar a la Hacienda Pública Estatal o, en su caso, a la respectiva entidad, además de los que adopten la resolución o realicen el acto determinante de aquélla, los interventores en el ejercicio de la función interventora, respecto a los extremos a los que se extiende la misma, y los ordenadores de pago que no hayan salvado su actuación en el respectivo expediente, mediante observación escrita acerca de la improcedencia o ilegalidad del acto o resolución..."

.....
3 SALA SANCHEZ,P.: " La responsabilidad contable en la nueva Ley General Presupuestaria". Rev. Galega de Economía. Vol. Extraordinario 2007

Si comparamos este artículo con el correspondiente del sector local, el artículo correspondiente del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, artículo 188 señala:

"...Responsabilidad personal. - Los ordenadores de gastos y de pagos, en todo caso, y los interventores de las entidades locales, cuando no adviertan por escrito su improcedencia, será personalmente responsables de todo gasto que autoricen y de toda obligación que reconozcan, liquiden o paguen sin crédito suficiente..."

De la observación simple de estos dos textos, correspondientes sucesivamente a los ámbitos, estatal y local, se pueden advertir diferencias sustanciales a efectos de la exigencia y responsabilidad, de quienes detentan el ejercicio de la función interventora. La idea por ello, de este trabajo es hacer un breve estudio, de algunos de estos supuestos que han tenido gran repercusión Jurisprudencial y en algunos casos mediática, para profundizar, sugerir y dar a conocer al personal responsable y empleados locales, mediante el análisis de casos y supuestos, de la necesidad de tomar las medidas necesarias, para el cumplimiento de los protocolos de actuación y que a través de la jurisprudencia del Tribunal de Cuentas, podamos conocer y condensar, como la más adecuada y óptima para la gestión y el control, y ello en previsión de errores, negligencias o desconocimiento, que pudiera dar ocasión a responsabilidad indemnizatorias, por la intervención en los procesos profesionales. Dando a conocer algunas experiencias, que nos puedan valer para superar dicha confusión inicial, pues al venir marcados legalmente, y haber quedado ya resueltos por la doctrina, nos presentan un modo de solucionar el asunto, que puede ser una instrucción magnífica, en los desarrollos actuales en la gestión local, para superar una amenaza seria, que afecta de forma amplia, a casi todo el personal propio municipal.

En este contexto, es donde queremos modestamente, analizar, estudiar y en alguna medida avisar, sobre la necesidad de mejorar los mecanismos de manejo y **sistemas de control interno, y por supuesto, entender el funcionamiento y valoración de los sistemas externos de responsabilidad**, ante la complejidad y elevada vulnerabilidad, que presenta la gestión patrimonial, presupuestaria y contable municipal, siempre con la obligación de transparencia, pero a la vez, con una

necesidad de máxima seguridad, y por tanto, cargada de responsabilidad directa o subsidiaria, para todos aquellos que intervienen en la gestión de ese gasto público. Binomio o ecuación de difícil resolución, en un mismo plano. Por ello, dado que cada vez se buscan más recursos, y se emplean mas medios, personas y técnicas, que limiten, entorpezcan e impidan, cualquier tipo de menoscabos, daños o perdidas. En la actualidad, el conocimiento de la aplicación a través de la jurisprudencia de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, es un instrumento valioso e imprescindible, para la mejora de la gestión de los recursos públicos, si bien, el empleo de nuevas técnicas de gestión y control presupuestarios, en los procesos administrativos públicos, avanzan también de manera positiva, pero en cualquier caso, los mecanismos de control como los conocemos, se muestran muchas veces insuficientes, para prevenir e intentar blindar la gestión local de cualquier tipo de agresiones, y dificultades. En el examen y análisis de esta cuestión, que implica el conocimiento la responsabilidad presupuestaria y contable, donde las personas son la clave para acometer, cualquier gestión en la hacienda pública, creo que es imprescindible conocer de forma previa, dentro las responsabilidades pecuniaras en el manejo de los fondos y valores, dos conceptos básicos, que afectan, y que son ideas que obligan a los puestos clave de las organizaciones públicas, afectando de manera principal a las personas con mandato, para el manejo de caudales o de la información, y que son: la obligación universal de Rendición de Cuentas, que conlleva toda actuación y administración de recursos ajenos, y por la naturaleza presupuestaria inherente a la Responsabilidad Contable, los aspectos fundamentales en la tramitación, gestión y rendición del presupuesto público, y a través de el de su contenido, la noción básica, del variado concepto de Gasto Publico actual, que aunque proceden de una raíz común, expresan y encierran, una noción muy diferenciada de dicho manejo. En este caso, mucho más amplia, y que afecta de forma más intensa a las responsabilidades, que la gestión encierra o conlleva. En este trabajo dentro de dicha complejidad, intentamos adentrarnos en una parte más reducida, de dicha responsabilidad, que hace referencia a la gestión de ese manejo, en los créditos dentro del concepto de gasto público y no solo de su Tesorería.

2. RENDIR CUENTAS

Sobre el concepto de transparencia y rendición de cuentas, me voy a detener un poco, para analizar su definición, dado que entre los estudiosos de las disciplinas contables, existe un consenso muy generalizado sobre lo que representa este principio¹, que revelan que su articulación como sinónimo de publicidad, recogida en el Art. 6 de la LOEPSF, presenta algunas discordancias, que entiendo deben ponerse de manifiesto. En este sentido, dicho vocablo y principio, tiene su origen en la tradición económica y financiera de los países anglosajones, donde desde antiguo, tiene una importancia superlativa, por el valor que presenta la información financiera y la utilidad que se obtiene de la contabilidad, pública o privada, en dichos países, con mercados económicos y empresas financieras muy desarrolladas.

Así el concepto Transparencia, hunde sus raíces en la obligación de rendir cuentas y de suministrar información, por aquellos que manejan negocios ajenos, y sobre dicha idea y principio se han tejido y apoyado, un amplio número de modelos y Teorías Económicas: Teoría de la Agencia, Valor y Asimetrías de la información, Teoría de la Burocracia, "*Public Choice*", etc. Por otro lado, una mayor transparencia en la rendición de cuentas, limita la corrupción y mejora el rendimiento de los servicios públicos. Por tanto, su naturaleza es más aplicativa o ejecutiva, que teórica, por la eficacia y necesidad que se produce en el proceso de rendición, que es jurídica o explicativa, de la responsabilidad que se pueda o deba exigir al sujeto obligado a la rendición.

En este sentido y aun siendo objeto todavía de alguna controversia doctrinal, el principio que sustenta la necesidad de exigir responsabilidad en el cumpli-

.....

1 "Objetivos y usuarios de los informes y cuentas generales del Sector Público" .Conceptual Framework for General purpose Financial Reporting by Public Sector. IPSASB. International Federation of Accountants. IFAC. 2010

miento de la información contable, y se basa en el derecho a saber (*Right to Know*) que ostentan los ciudadanos y vecinos sobre la gestión de los bienes públicos del común, y que se plasma como, la "obligación de informar y revelar los resultados de forma transparente, tanto si se es responsable, por la gestión de fondos y dineros, como por los bienes y derechos conferidos". " Incluyendo el derecho a recibir información relevante de forma abierta y transparente sobre los hechos públicos, que conduzcan a un debate entre los ciudadanos y aquellos que los representan"². El concepto de transparencia, como se ha trasladado en la rendición de cuentas, por la administración de los bienes públicos, incluiría por tanto, estos tres aspectos fundamentales:

- La obligación de dar la máxima información, (*Account*) sobre el contenido de la gestión realizada en nombre de otros. Normalmente a través de cuentas e informes específicos, que tienen unos periodos determinados de tiempo de entrega, (años, trimestres) pero esto no excluye en el ámbito público cualesquiera otras canales posibles, para transmitir datos a los vecinos. La entrega de información a través de las cuentas e informes contables no tienen un carácter excluyente, aunque se ha demostrado que es el canal preferente y de mayor utilidad para rendir información. Y por esa relevancia, y la utilidad de su contenido se viene regulado legalmente, con carácter obligatorio.³
- Esta información puede y debe ser contrastada, es decir, tienen que facilitarse a los vecinos y usuarios, los canales y mecanismos para poder ejercer el derecho a examinar, participar, revisar, cuestionar, preguntar y por tanto, con un poder para ampliar e indagar sobre dicha información, también como parte del derecho a saber que incluye la misma, y por tanto, integrando la obligación o deber de Responder, a dichas cuestiones o averiguaciones, (*Answerable*) como un derecho intrínseco de la gestión pública. En las

.....

2 GAAP for Governments. Ed. Wiley. NY- 2010. También "Estudios del Sector Público de la IFAC " IFAC. 1999

3 A pesar de que la Ley 19/2013 de 9 de diciembre, de "Transparencia, Acceso información y Buen Gobierno", centra su objetivo en la publicidad activa y el derecho a la información de los ciudadanos ; ya en su preámbulo comenta la necesidad del " correcto manejo de los fondos públicos", que no determina que es , pero su decálogo de infracciones, sí que hace un recorrido amplio de incumplimientos de las normativa contable y presupuestaria. (Arts. 28 a 31.)

entidades locales este derecho ha sido ejercitado por años, en casi todos los procedimientos, con apertura de periodos y plazos para examinar expedientes y presentar alegaciones, proponer mejoras, sugerencias o reclamaciones, es por tanto, una clásica manifestación del principio.

- Por último ,dentro del concepto mas amplio y panorámico de transparencia, en el sentido de obligación de informar y responder por la gestión realizada en la administración de recursos de otros (*Accountability*) y que se dan a la luz, a través de la contabilidad, se incluye en la misma un derecho a premiar o sancionar, esta última parte o aspecto de la transparencia, es la mas controvertida, pues no todos los autores están de acuerdo, dado que la rendición de cuentas, bajo la presión de un castigo, de siempre ha sido estudiada por los psicólogos, como una causa que produce errores o sesgos, cuando se trata de salvar u ocultar los malos resultados; pero al contrario, sin la tensión de un premio o un castigo, por la administración realizada, responder de las responsabilidades, tiene poco sentido, pues una parte inherente al concepto de responsabilidad, sino la esencia de la misma , es la exigencia de esa sanción, si se produce el hecho o perjuicio por el que se debe responder. El ser responsable, implica que algo debe ser valorado o enjuiciado por alguien, ante quien se responde, es decir, existe una respuesta o capacidad para enjuiciar por un tercero, e imponer premios o sanciones por ello. (Enforcement). En la gestión pública, existen diversos modos de responder, y no solo a través de la elecciones, también al rendir cuentas anuales, por ejemplo, pueden existir tribunales que valoran o enjuician los resultados, Cámaras de Cuentas, por ejemplo en Francia , Alemania, que enjuician o fallan las mismas ; La propia prensa o los colectivos sociales son también una canal importante de información y transparencia, por su capacidad para el enjuiciamiento de actividades y resultados y por tanto, con cierto poder, para premiar o sancionar gestiones y conductas.

Vemos que no es esta idea la que transmite el Art. 6 de la LOEPSF, sobre el "Principio de Publicidad activa" que además al instrumentarse en el Art. 27 de la misma, tampoco, parece que se oriente por este camino, dado que limita el contenido del concepto de Transparencia, a una mera función de información al Mº de

Hacienda, entendemos que para una finalidad de control o tutela, sobre los parámetros económicos de las entidades locales; Por otro lado, la transparencia como elemento de la participación ciudadana y de la calidad democrática de los países, ayuda a reducir la corrupción, y mejora las decisiones publicas; sin embargo como ya se ha comentado, no podemos olvidar que para que sea eficaz, requiere que su desarrollo e implementación, se realice a través de sistemas de información claros y sencillo, que permitan reflejar la trazabilidad de los procesos de toma de decisiones públicas⁴, así como su reflejo en la organización de los datos existentes, para que se publiquen y de esta forma sean reutilizables por la ciudadanía y el vecindario. La Orden, tal y como se presenta, establece una sobrecarga o acumulación de datos, que entiendo son difíciles de tratar, y en algunos casos incluso perjudiciales, pues son características para la validez de la información contable, que esta debe ser atinada en el tiempo, comprensible y relevante, pues sino puede abrumar o intoxicar, y por ello, perjudicar al receptor; pero también para los Interventores Locales, la Orden provoca una inseguridad grave por la cantidad de ajustes y cálculos, ante las diferencias de principios y valoraciones que existen en la regulación contable local actual, por las divergencias entre el sistema contable local de la Instrucción de Contabilidad (ICAL) y el Sistema Europeo de Cuentas (SEC-95), con valoraciones y criterios diametralmente opuestos. Y en muchos casos porque el organismo regulador no ha desarrollado adecuadamente unos códigos claros y transparentes, incluso pedagógicos, para recopilar, elaborar, integrar y comunicar información financiera a través de estados numéricos, y en su caso, acompañados con memorias o informes narrados.

Por su parte, el Art. 27 de la LOEPSF, al comentar sobre la instrumentación de ese Principio de Transparencia, tampoco acierta, pues de forma más limitada postula:

“Los Presupuestos de cada administración se acompañarán de la información precisa para relacionar el saldo resultante de los estados de ingresos y gastos del Presupuesto con la Capacidad o Necesidad de información, calculada conforme a las normas del SEC”.

.....

4 LIZCANO ALVAREZ Y OTROS. “La ley de Transparencia, solo el primer paso”. EL PAIS, 29/3/2012

El M° de Hacienda podrá recabar de las Corporaciones locales la información necesaria para garantizar el cumplimiento de la Ley o de cualquier otro requerimiento de la Unión Europea. Como mínimo la información suministrada incluirá la siguiente documentación:

1. Proyectos de Presupuestos o Estados financieros iniciales de empresas.
2. Presupuesto General o Estados financieros y Cuentas anuales.
3. Liquidaciones trimestrales de ingresos y gastos, o en su caso balance o cuentas de resultados.
4. Con carácter no periódico, detalle de todas las entidades dependientes.
5. Cualquier otra información para calcular la ejecución presupuestaria en términos SEC.

Esta documentación se desarrolla por una Orden Ministerial, que es el objeto también de diversos comentarios, además el M° de Hacienda, podrá publicar información económica con el alcance que se determine conforme a las normas europeas. El incumplimiento de estas disposiciones, podrá llevar aparejada la imposición de las medias del Art. 20 de el LOEPSF. En concreto la autorización de todo el endeudamiento a largo plazo, se realizará con autorización previa del M° de Hacienda.

En cualquier caso y también como antecedentes, de la responsabilidad contable, a parte , de la obligación de rendir cuentas, y del deber de responder por la gestión de recursos ajenos , establecida en la legislación sobre Transparencia , tenemos que citar un tercer condicionante histórico, y que viene establecido en nuestra regulación más clásica, por el cual también se ha de señalar, que este tipo de responsabilidad, se encuentra orientada por el principio general que rige en nuestro derecho, de que “quién causa un daño, está obligado a repararlo”, y que tiene su expresión, en el artº 1902 del Código Civil:

“... El que por acción u omisión causa un daño a otro, interviniendo culpa o negligencia, está obligado a reparar el daño causado...”

Y por ello entendemos que en algo lo copia al definir en el artículo 38 de la

LOTCu : "...

"El que por acción u omisión contraria a la Ley originare el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados...".

De esta forma, la mayor parte de la doctrina y desde luego de la jurisprudencia del Tribunal de Cuentas, sobre la definición de este concepto de responsabilidad contable, como desarrollo del concepto del rendir cuentas, en general existen muchas teorías, pero actualmente, por su importancia tiene mayor relevancia aquellas, es la necesidad de que también en España se realiza a través de un organismo especial, con carácter constitucional, en sus dos facetas, fiscalizadora y jurisdiccional y que el Tribunal de Cuentas, según art 136 de la constitución, con sus propias leyes de desarrollo, como vemos, esta es por tanto, la naturaleza de la responsabilidad contable, responder como gestores, y así se definen que entiendo que una definición y antecedente valido de los procesos de exigencia de responsabilidades pecuniarias, en los actuales modelos de gestión municipal.

3. EL GASTO PÚBLICO COMO OBJETO DE RESPONSABILIDAD CONTABLE

En el estudio y comentario que estamos realizando, sobre las fórmulas de control interno y externo de las administraciones públicas españolas, es esencial detenernos brevemente y por decirlo de una manera transparente, manifestar y señalar, que el objetivo básico o elemento clave, que se debe de controlar, fiscalizar o supervisar, si lo valoramos con efectos y amplitud Macroeconómicos, dentro del conjunto de las Haciendas Nacionales, no es otro que el contenido del presupuesto general consolidado del sector público, incluyendo sus sectores descentralizados y dependientes. Este es el objeto principal del estudio de la Hacienda Pública, cuyo bloque primero, sería la porción del mismo, que representa en su conjunto el Gasto Público, como concepto teórico y material. Concepto verdaderamente difícil de definir de una manera unívoca, salvo quizás, aseverando que es el contenido y elemento clave y principal, de los Presupuestos Públicos, pero sin concretar su servicio, junto con el otro gran bloque que lo compone, que es el del Ingreso público, tributario o no, así como la Deuda o Endeudamiento Público, y por tanto, de su confrontación, conformando la noción de déficit. Sobre esta idea de gasto público, nos centraremos en este apartado, como concepto base o ideal del contenido de la gestión pública, y por tanto, de sus mecanismos de control y vigilancia sobre el mismo, pues conlleva y encierra también, unas responsabilidades y como hemos anunciado, la principal, rendir cuentas del mismo. Considerándolo que de una u otra forma, el gasto público como noción, es el grueso del contenido y objeto de los presupuestos públicos y por tanto, la idea material sobre la que se ejerce el su control y vigilancia, el Tribunal de Cuentas y que como también como concepto o institución constitucional, debemos someramente estudiar en su composición, para descubrir su funcionalidad, aún a un nivel introductorio, exponiendo algunas de sus características, nos revelará de primera mano, que está íntimamente relacionada unívocamente con las responsabilidades de rendir cuentas, en el manejo de recursos ajenos, y que son aquí tratadas, como instrumento o vehículo de dicho gasto público, como seguidamente comprobaremos.

En cualquier caso, la noción de gasto público y la tipicidad de sus formas de ejecución, ha ido evolucionado en los último cien años. Con **F. Comin** (1988), podemos considerar, que su contenido se ha modificado durante el siglo XX, en dos sentidos, mayor incrementó conforme a las Leyes de Wagner, y sobre la tipicidad de su propio contenido. A principios de siglo XX, el gasto de las Administraciones Publicas en España, paso de ser, entre el 5 y el 15 por ciento, de la Renta Nacional, para en la década de los años setenta, llegar ya a una proporción de gasto público en la economía, que alcanzaba al 35 por ciento, e incluso más. Sobre el Producto Interior Bruto. Este crecimiento fue acompañado por la transformación de su estructura según las siguientes pautas: 1) Reducción de la importancia de los bienes públicos puros, como era la Administración General, la Defensa o la Justicia, 2) A la vez, un aumento la dimensión porcentual de los Bienes Preferentes¹, esencialmente en Educación y Sanidad, en muchos casos cuya gestión eran trasferencias, a otros niveles de gestión. 3) La inversión pública fue apreciable en las primeras fases del desarrollo económico, pero luego disminuyo, en términos de gasto público, y además. 4) Se contrajo el servicio financiero por interés y deuda, aunque ha vuelto a resurgir con fuerza en los últimos años.

En la secuencia histórica, también apreciamos que ya desde el año 1986, año de entrada en la Unión Europea, los gastos no financieros del Presupuesto consolidado de las Administraciones Publicas, ascendían a más del 43% del PIB. Por lo que vemos que España, recuperó parte del tiempo perdido anteriormente, acortando distancias con otros países desarrollados de la OCDE. Así en los años ochenta, el panorama cambio fundamentalmente por el incremento de los gastos, que provocó una articulación moderna del servicio de la Seguridad Social, que ingresa más de la mitad de los recursos corrientes de las administraciones públicas y por lo que el Estado, apenas retuvo un tercio, del gasto público total restante, si bien, este cambio se enmarco ya, en las necesidades de un país moderno.

En cualquier forma, es una evidencia, que el gasto público en "protección social" es el componente más importante que se revela de los estudios, pues aproximándose, el gasto público total en España llegaría al 48 % del PIB, según se co-

.....

1 COMIN , Francisco. " Evolución histórica del Gasto Público". Papeles de Economía Española. N° 37 /1988

menta en la actualidad al comparar el Presupuesto del Estado, donde vemos, que es un caso perfectamente integrado, con el gasto público que se realizan en el resto de países de la Unión Europea. Y que detalla la naturaleza real del volumen y contenido del presupuesto público, muy heterogénea y sesgada actualmente hacia la valoración de los gastos sociales, que no a las inversiones e infraestructuras. y además, incrementando la atención y la importancia creciente del gasto, como objeto del debate político. En el mismo sentido, el gasto sanitario y el gasto en educación y en menor medida, el gasto en servicios públicos generales, como son los servicios que se prestan de las administraciones locales.

Ampliando esta idea, un trabajo reciente del **Banco de España** (2022), establece que la composición actual de los presupuestos generales, consolidados a efectos de la comparación del gasto público, y del PIB Nacional, y que es el objeto del control que venimos comentando. Incluyendo nivel estatal y subcentral, debido al Covid, 19, al envejecimiento general, a las migraciones y al proceso tecnológico de digitalización, han acentuado significativamente las necesidades del incremento del mismo. Donde el presupuesto general se decanta, por un gasto para estas preferencias de tipo social. En términos de peso de las diferentes capítulos de gasto, se observa, que España presenta un peso relevante elevado, las partidas como prestaciones sociales, pensiones desempleo y los pagos por intereses de la deuda, y por ello muy sesgada, hacia partidas como protección social y protección de este tipo, donde estas partidas suponen ya más del 41% del gasto total en España, y en cambio, en inversiones y transferencias de capital solo un 7,7 % del PIB. a diferencia también del resto de países de la UE -15. Es relevante acentuar esto, por lo que luego se dirá sobre la justificación y incluida la responsabilidad del control de la gestión, sobre este tipo de gastos públicos.

El gasto en consumo final, destaca el consumo de remuneración de asalariados y consumos intermedios, que en España supone más del 57 % del consumo de las administraciones públicas, aquí es importante hacer la distinción, avisando y resaltando la heterogeneidad de los diseños institucionales, en la forma de proveer estos bienes y servicios: y que también complica las tareas de un control eficiente y riguroso. Con **Musgrave, R. (1973)** podemos citar, que la prestación de servicios, es la forma típica y más eficiente de actuación en los entes territoriales

descentralizados, en concreto las entidades locales y territoriales, pero estas también pueden optar, entre la provisión de educación o sanidad, de forma directa e incluyendo a sus trabajadores en la plantilla o adquiriendo en el mercado parte de servicios a entes privados ².

Si realizamos un análisis comparado, de acuerdo con la división efectuada según el componente FUNCIONAL de dicho gasto público y de acuerdo, con la metodología de las Naciones Unidas, que es coherente con la clasificación contable nacional, las funciones del presupuesto público global, se subdividirían en diez grupos, clasificadas como : 1) Servicios públicos Generales, 2) Defensa, 3) Orden y Seguridad, 4) Asuntos Económicos, 5) Protección de Medioambiente, 6) Vivienda y servicios comunitarios, 7) Salud. 8) Servicios recreativos, culturales, deportivos y religiosos, 9) Educación y 10) Protección Social ³.

Mediante el orden de esta clasificación; COMPROBAMOS que en el presupuesto nacional, las cinco mayores funciones, concentran casi el 90 % del gasto total, -PROTECCION SOCIAL, SERVICIOS en AA.PP, SALUD, ASUNTOS ECONOMICOS Y EDUCACION, y que son el componente más fuerte del contenido del presupuesto de gastos nacional en España, y es el que tiene un marcado carácter social, y que pasamos a estudiar, intentando determinar, cuáles son los tipos de gasto y obligaciones de pago, que se incluyen mayoritariamente en el presupuesto nacional consolidado.

De forma resumida, las características y notas distintivas actualmente del gasto Público mayoritario, sería el destinado a la protección social y al orden público y seguridad, seguido en orden de importancia por el gasto en educación, en todas sus clases y divisiones por edades. Donde además las diferentes partidas del gasto, según esta clasificación funcional, ha variado a lo largo del tiempo, existiendo en la actualidad un **sesgo hacia el gasto de tipo social** (Educación, Sanidad y Protección Social, Desempleo, Pensiones, Discapacidad.) y por la importancia que tiene en la gestión descentralizada, también en España, la mayoría de estos gas-

2 MUSGRAVE R. "Teoría de la Hacienda Pública". Aguilar. 1973

3 Banco de España. GASTO PÚBLICO EN ESPAÑA EN 2022. Documentos 2217. ALLOZA, BRUNET et alt

RESPONSABILIDAD CONTABLE MUNICIPAL

25 CASOS COMENTADOS SOBRE MANEJO DE FONDOS PÚBLICOS CON JURISPRUDENCIA

Por

JOSE P. VIÑAS BOSQUET

Interventor - Tesorero de Hacienda Local



Esta monografía intenta facilitar un primer contacto con la Jurisdicción Contable, para todos aquellos, que de una manera u otra se ven relacionados, con la gestión, el manejo, la recaudación o la fiscalización de los fondos y valores públicos. Al estar redactado por un Funcionario de Habilitación Nacional, está expuesto con claridad y concreción, y tras su breve exposición conceptual, hace hincapié, en el estudio de sentencias y casos reales, sobre Responsabilidad contable, que han sido revisados y valorados por la Jurisprudencia del Tribunal de Cuentas, y que pueden ser de lectura casi obligatoria, para funcionarios públicos locales, como Secretarios, Interventores o Tesoreros, pero no solo para ellos.

De lectura imprescindible para gestores de hacienda local y personal que maneja fondos y valores públicos .

Conoce las bases y principios de la responsabilidad contable y de la responsabilidad personal por el manejo y gestión de dinero público.

DAPP
Publicaciones
Jurídicas



Apdo. Correos 4004 del CP 31080
dapp@dappeditorial.es
dappeditorial.es