

## I.-ESPAÑA

# LA NUEVA LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

**SUMARIO:** I. El control financiero en general.—II. Los controles en el Derecho administrativo: Clases. Control sobre los actos y sobre la actividad.—III. El control y la Administración financiera. División funcional y orgánica en la misma. Intervención y Tribunal de Cuentas.—IV. La institución en España. 1. Real cédula de 10 de noviembre de 1828. 2. Ley de 25 de junio de 1870. Ley adicional de 3 de julio de 1877. 3. Ley de 29 de junio de 1934. 4. Decreto-ley de 31 de enero de 1947.—V. Ley de 3 de diciembre de 1953. 1. Título primero: Carácter y competencia del Tribunal de Cuentas. 2. Título segundo: Organización y funciones del Tribunal y de su personal. 3. Título tercero: Del ejercicio de las funciones del Tribunal. 4. Título cuarto: De la designación de cargos, incompatibilidades, jubilaciones y ceses. 5. Disposiciones finales.

### I.—EL CONTROL FINANCIERO EN GENERAL (1).

*El Tribunal de Cuentas.*—La necesidad de esta tradicional institución se justifica por sí misma. La conservación y unificación de los controles estatales vienen realizados de manera total, llegándose a la máxima fiscalización financiera, que es la base de una buena gestión de la pública finanza.

El origen de los controles financieros es tan antiguo como la finanza y la contabilidad pública. Ya en las antiguas Asiria, Babilonia y Egipto se ha pretendido encontrar restos que acreditarían la existencia de instituciones relativas a la responsabilidad por la gestión de fondos públicos. Pero es en Grecia y Roma en donde cabe encontrar las bases de la institución que tratamos. Se ha dicho que en Atenas ninguno era irresponsable, entre todos los que manejaban la cosa pública: todos los funcionarios debían dar cuenta de su gestión, y especialmente los que manejaban fondos públicos, sobre los que pesaba la obligación de presentarse en el plazo de treinta días posteriores a la pérdida del cargo o cesación en el mismo, ante un Tribunal especial que debía juzgar su ac-

---

(1) MOFFA, *La Corte dei Conti del Regno d'Italia*, 1939; FRASCA, *La Corte dei Conti*, 1941; VICARIO, *La Corte dei Conti in Italia*, 1925; ROSTAGNO, *La Corte dei Conti nella Storia e nelle sue funzioni*, 1929.

tuación. En la primera reunión de la Ecclesia, los Arcontes interrogaban al pueblo sobre la marcha y cuidado de la cosa pública, y cada ciudadano tenía un derecho de acusación que, si era probada, tenía como consecuencia la separación del funcionario y su sometimiento a juicio criminal. Este derecho de acusación era a la vez una verdadera obligación, y así lo entendían Platón y Aristóteles. En Atenas, por lo tanto, los dos principios que informaban la administración financiera eran: la publicidad de la Hacienda (aprobación por la Asamblea de los gastos e ingresos, inscripción de los mismos en tablas de piedra para indeleble memoria) y la responsabilidad en su gestión.

En Roma precisa distinguir los tres períodos políticos sucesivos. En la primera época de la Monarquía, los ingresos y gastos iban unidos al *imperium regio*, perdiendo virtualidad los agentes del Tesoro. Tácito afirma que ya en aquella legendaria época existían «questores» para la gestión del Tesoro del pueblo romano; pero en realidad esta idea está carente de base, ya que este Tesoro no aparecerá hasta que lo haga la soberanía nacional (no en el sentido moderno del vocablo), creándose entonces la institución del *Aerarium populi* bajo el cuidado de los Cónsules. Servio Tulio llamó al pueblo a la aprobación de las leyes relativas al censo y tributos, pero con los últimos reyes desaparece esta costumbre, llegándose a un abuso total en las cargas fiscales, las cuales influyeron sin duda alguna en la caída de la Monarquía romana.

La República creó la idea de responsabilidad financiera desde los primeros momentos. Los Cónsules y Pretores, inviolables en sus funciones, podían ser juzgados por los comicios populares apenas dejaban sus cargos. Esto significaba, sin embargo, una confusión entre la jurisdicción y la administración financiera: faltaba un órgano de control, independiente de los influjos políticos del pueblo.

Tanto los questores como los provinciales tenían la obligación de dar cuenta de sus actuaciones financieras al finalizar el año de su gestión, estableciéndose una doble sanción para la malversación de fondos públicos (del Tesoro y provinciales): una administrativa, a cargo del Senado, y otra represiva, ante los comicios. Y estas actuaciones eran totales, no admitiéndose una simple justificación sumaria de las cuentas. La Historia cuenta el caso de Scipión el Africano, que, por la insuficiencia de las pruebas relativas a su gestión financiera, dió lugar a la Ley Petilia, que ordenaba una investigación total del caso y que terminó con la condena de Scipión, del lugarteniente Ostilio y del questor Aculeo. Los Cónsules podían ordenar ciertos gastos imprevistos, siendo sus funciones, sobre todo, de paz, e incluso éstas se vieron mermadas por los Censores, los cuales fueron pronto sometidos a la fiscalización del Senado. El proceso de evolución, sin embargo, se vió frustrado por las guerras frecuentes, que llevaron a la anarquía financiera. El Imperio trató de someter al ciudadano a través de la Administración, que era para él un instrumento

eficaz: medio, además, de someter a su arbitrio las más altas magistraturas. Por ello la institución que tratamos no pudo desarrollarse, llegando más bien a su decadencia total.

La Edad Media, desintegradora de la administración en general, vió, sin embargo, un resurgimiento de la fiscalización financiera y contable. En los municipios italianos merece destacarse Venecia y los municipios lombardos. También los Estados Pontificios crearon una Cámara Apostólica, dedicada al cuidado del tesoro del Estado y fondos eclesiásticos (los ordenamientos de la Santa Sede y del Estado Pontificio andaban unidos por aquel entonces). Hasta 1850, por un Edicto Pontificio de 28 de octubre, no tuvo realidad un verdadero órgano encargado de la fiscalización de la Hacienda: en esta fecha se instituyó una Consulta (Consejo) de Estado para la Hacienda, para la revisión de los presupuestos y cuentas consuntivas.

En Inglaterra, país de adelantado constitucionalismo, rápidamente el control tomó un matiz constitucional, administrativo y judicial, con órganos distintos e independientes entre sí.

Francia mantenía durante la Monarquía doce Tribunales de Cuentas, los cuales fueron suplantados en 1791 por un Bureau de Compatibilité, pero con un matiz tan extremadamente político, que era inidóneo para su difícil e importante misión, siendo dos años después sustituido por una Comisión de Contabilidad. Fué con Napoleón con quien se dió un sentido nuevo a la institución de control. La creación del Tesoro del Estado (hasta entonces la confusión reinaba entre patrimonio real y patrimonio del pueblo o del Estado: fué mérito del constitucionalismo la separación de lo que eran bienes privados de los reyes y lo que eran bienes del Estado, base de la moderna doctrina del dominio público) requería un órgano de control. Por ello el 16 de septiembre de 1807 se creó el Tribunal de Cuentas.

Posterior reformas de 1822, 1838, 1840 y el Decreto imperial de 1862 perfeccionaron la institución, que fué reunida en una Dirección general de Contabilidad.

En Bélgica no aparece el Tribunal de Cuentas hasta su separación de Holanda, con la ruptura de los acuerdos de Viena, en 1830.

En Alemania, Federico Guillermo I creó la Cámara Suprema de Cuentas, que actuó inicialmente como un simple órgano de revisión, siendo posterior su independencia y autonomía. Con el Imperio se transformó lógicamente en Tribunal de Cuentas del Imperio, mantenida después en 1919. En Austria, tras diversos intentos de María Teresa y Francisco II, se creó el Tribunal de Cuentas en 1866, mantenido después de la primera conflagración mundial. Hungría siguió, en su unión con Austria y para los gastos comunes, sometida a la anterior jurisdicción, pero, por tratarse de una simple unión personal, requería un Tribunal autónomo para los gastos propios (a partir de 1866), y así se creó en 1870 el Tribu-

nal de Cuentas húngaro. Los siglos XIX y XX han visto el nacimiento o, al menos, la transformación de esta institución, que, como todas las de tradición histórica, han tenido, a pesar a veces de nombres similares, una ordenación distinta en el absolutismo y en el constitucionalismo. La finalidad, la autonomía y la independencia aparecen con este último, siendo con el monarca absoluto más bien un descargo de su concentración de funciones, pero manteniendo, en todo caso, la vis atractiva que caracteriza la falta de independencia funcional.

## II.—LOS CONTROLES EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO (2).

Es conocida la división de la actividad administrativa en cuatro grandes grupos: la administración *activa*, la *deliberante*, la *consultiva* y la de *control*. Estas dos últimas actúan en virtud de las anteriores, siendo su actividad referible a los propios órganos del Estado y no a terceros, salvo excepciones. No es posible una organización estatal sin la administración activa, pero la teleología administrativa enseña que no sólo hay que «actuar», sino que hay que «actuar bien»: la administración consultiva, a través de sus declaraciones de juicio, hace posible este fin; la de control evita desviaciones, reprime abusos, fiscaliza lo hecho.

Esto nos lleva a estudiar ligeramente, pues no es propio de este lugar, la teoría de los controles en el Derecho administrativo, para, de esta manera, encajar fácilmente en cuál de todos está incluido el Tribunal de Cuentas, y cuál es la naturaleza de su actividad.

El control supone un examen de algo. Se ha definido la función del control como la posibilidad para un órgano de investigar con fines de reparación o de prevención, y en vista de un cierto interés confiado a su cuidado, la actuación de otro órgano. (El control es generalmente interorgánico, pero puede ser intersubjetivo, entrando en el concepto de la *tutela* de derecho público.) Lógicamente, el órgano controlante está en posición dominante sobre el controlado en ese determinado aspecto; pero cuidando bien de no confundir un axioma que carece de valor reversible, y es que el órgano superior tiene poderes de control sobre el inferior, pero no todo poder de control supone superioridad. Aquí suelen incidir dos conceptos básicos del Derecho administrativo que conviene delimitar.

(2) ZANOBINI, *Corso*, vol. I, 1948; GIANNINI, *Lezioni di Dir. Amm.*, vol. I, 1950; BORSI, *L'atto amm. complesso*; PRESUTTI, *Il controllo preventivo della Corte dei Conti sulle spese pubbliche*, 1908; DONATI, *Atto complesso, autorizzazione, approvazione*, «Arch. Giur.», LXXI, 1903; L. REBOLLO, *Control de los gastos públicos*, 1943; FORTI, *I controlli dell'amm. comunale*, en *Trattato de Orlando*, vol. II, parte 2.ª; Idem, «Atto» e «procedimento» amministrativo, en «Studi in Onore de O. RANELLETTI», 1931, vol. I; SANDULLI, *Il Procedimento amministr.*, 1940; RANELLETTI, *Atti amm. speciali*; RESTA, *Natura ed effetti dell'atto amm. di controllo preventivo*, 1935; BRACCI, *L'atto complesso in dir. amm.*, 1927.

tar: el de *jerarquía* y el de *control* propiamente dicho. Una de las facultades de la jerarquía es precisamente el control (mejor la llamaríamos *vigilancia*), pero hay órganos cuya «única» misión es controlar y que se encuentran en situación de coordinación y no de jerarquización. Es más, en el estado actual del derecho y de su definidor, el Estado, todos los órganos se controlan recíprocamente, sin que esto nos lleve a jerarquizarlos sin más.

Destilado el concepto de control con completa independencia de la jerarquía, conviene no perder de vista que su finalidad es la de eliminar un conflicto que surgiría por un inexacto obrar del controlado. Por ello el control se compone de dos elementos: a) un juicio, y b) una medida.

A) El juicio puede referirse solamente a investigar la conformidad de lo actuado con las normas jurídicas (en sentido amplio): es el llamado por la doctrina italiana de «legitimidad». O a indagar incluso la oportunidad de la actuación: es el llamado de «mérito» (la voz *mérito*, en el Derecho italiano, tiene un doble significado: en Derecho procesal es sinónimo de fondo del asunto y se opone a «rito», pero en el administrativo es equivalente a «oportunidad» y se opone a legitimidad), o, en fin, a estudiar incluso las normas técnicas (control técnico).

B) Posteriormente al juicio viene la medida. Y ésta ofrece variantes muy interesantes.

Ante todo, el control puede referirse a los actos de un procedimiento, y en este caso se ha hablado de una nueva fase de procedimiento administrativo (fase de control, sucesiva a la decisoria) si es preventivo (3). Otra clase es el control sobre la actividad.

1) El control sobre los actos puede ser a su vez: a) *Preventivo*: en este caso, se fiscaliza un acto administrativo, bien antes de que sea perfecto y válido (autorizaciones), bien antes de que sea eficaz, pero después de ser perfecto y válido (aprobaciones, visto bueno, etc.); en ambos casos es un control preventivo, y por ello puede muy bien configurarse como una fase más del procedimiento administrativo en virtud del cual actúan. b) *Sucesivo*: aquí se fiscalizan actos ya eficaces, y la finalidad puede tender o a hacer desaparecer el acto, o solamente los efectos jurídicos (*ex tunc* o *ex nunc*): la revocación, anulación, abrogación, etcétera... lo hacen posible. c) Un último control sobre los actos es el *sustitutivo*, que tiene sobre todo virtualidad en las actuaciones omisivas de la Administración: puede sustituir totalmente el acto *non nato*, o emanar simples órdenes para que dicho acto nazca.

Estos controles inciden, por lo tanto, en actos concretos y específicos. Los preventivos (aprobación, por ejemplo) dan lugar a actos administrativos autónomos que coronan un procedimiento, pero sin que pueda catalogarse de acto complejo el acto aprobado y el aprobante: ambos tie-

(3) GIANNINI, op. cit., pág. 431.

nen vida propia (4). Y lo mismo dígase de las autorizaciones que, si bien no coronan procedimientos, ponen las bases para su desenvolvimiento (la autorización actúa *ex ante*, y la aprobación *ex post*).

En los sucesivos se instaura un nuevo procedimiento administrativo de segundo grado, por cuanto está en razón de otro anterior que se fiscaliza.

2) De todos estos controles esbozados, hay que separar los controles sobre la *actividad*. Estos pueden llamarse «sancionadores», pues no tocan los efectos jurídicos de actos ya realizados (y posiblemente controlados con el control sobre los actos), sino que investigan la actividad en sí, poniendo las bases de una sanción posterior. Esta sanción podrá ser política (destituciones, ceses, etc.) y también económica, contable y administrativa.

Desde otro punto de vista, el control puede ser constitucional, administrativo y judicial, y sus propios nombres nos relevan de comentarios.

Por último, el control puede ser interno y externo, permanente y temporal. La primera división se refiere a que el control provenga del interior del propio órgano fiscalizado, o desde fuera. La segunda es una distinción más bien orgánica que funcional; la primera, ejercitada por un órgano con misión específica y permanente (Tribunal de Cuentas); la segunda, saltuariamente (por ejemplo, comisiones de inspección).

CONTROLES :

- |                    |                |                    |
|--------------------|----------------|--------------------|
|                    | } Preventivo.  | } <i>ex ante</i> . |
|                    |                |                    |
| A) Sobre los actos | } Sustitutivo. |                    |
- B) Sobre la actividad (sancionador).
  - C) Internos y externos (Intervención y Tribunal de Cuentas).
  - D) Constitucional, administrativo y judicial.
  - E) Permanente y temporal.
  - F) De legitimidad, de oportunidad y técnico.

---

(4) En contra, BOSSI, op. cit. Vid. también DONATI y BRACCI, op. cit.

## III.—EL CONTROL Y LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA (5).

La teoría de los controles, rápidamente estudiada, se manifiesta necesaria sobre todo en la administración financiera. Las normas de buena administración, aplicadas a ella, se traducen en el principio de la «economicidad», con sus dos vertientes: la racionalización del aparato administrativo y el control. En dicha rama de la Administración pública actúa el poder legislativo como órgano dominante, trazando el camino a seguir: es posteriormente el poder ejecutivo (la Administración activa) la que debe desarrollar ese plan (nunca mejor empleado el término de ejecutivo), y es al poder judicial (incardinado en este caso en la administración de control) el que debe vincular al segundo a seguir aquellas directrices del legislativo manifestadas a través del presupuesto. Esta fiscalización podrá recaer sobre las operaciones singulares, sobre el resultado final o sobre ambas a la vez, y sucesivamente, pero en todo caso es un examen total de la gestión actuada, con posibles consecuencias jurisdiccionales en caso de exceso de poder en dicha actividad.

El aparato administrativo-financiero del Estado moderno se ha unificado frente a la disgregación anterior: desaparecida la ficción (quizás nunca cierta) de la personalidad del Fisco, hoy día la Hacienda del Estado se encuadra como una rama más de la Administración general, con su importancia enorme en la marcha total del Estado y vertebrando toda su existencia, pero ello no quiere decir que no exista una sana división de funciones dentro de esta rama que nos ocupa. Veámosla en su doble virtualidad de la función y del órgano encargado de realizarla (6).

Las funciones pueden ser: de *autorización* (ingresos y gastos), de *ordenación*, de *ejecución*, de *intervención*, de *control*. A estas funciones se les aplican los siguientes órganos. El poder legislativo, como órgano de autorización (es la vasta rama del derecho presupuestario). La ordenación admite triple división, según que sea de ingresos, gastos o pagos. La ejecución se lleva a cabo bien por órganos de la Administración, bien por particulares que ejercen funciones públicas, pero en ambos casos sometidos a las normas generales (recaudadores, cajeros, agentes contables...). El control interno o intervención se refiere al aspecto contable y a la corrección legal y administrativa. Estos órganos se unen a los or-

(5) MARCANTONIO, *L'Azienda dello Stato*, 1950; SELKO, *La administración financiera de los EE. UU. de Norteamérica*; PAYNE, *Contabilidad federal de los EE. UU. de Norteamérica*; MOULTON, *La organización financiera y el sistema económico*, 1944; MENNUZZI, *La Ragioneria generale dello Stato: Ordinamento e attribuzioni*, 1941; *Las Cuentas generales del Estado en Inglaterra, Francia y en España*, 1882 (ed. Lucas Polo); FENECH, *Derecho procesal tributario*, vol. I; H. ROSSY, *Derecho procesal recaudatorio*, 1914; MERKL, *Teoría general del Derecho administrativo*, 1935; BENTIVENGA, *Elementi di contabilità dello Stato*, 1950.

(6) MARCANTONIO, op. cit.

denadores (centrales, delegados), hasta el extremo de que pueden depender o del mismo Ordenador o del Interventor general. Su control (mejor, vigilancia) se refiere y manifiesta en el examen de documentos y de su regularidad, así como en la existencia de crédito. El acto administrativo por ellos emanado es un visto bueno (declaración de conocimiento sin llegar ni siquiera a la de juicio), y claro está, que este automatismo se suaviza con un poder de «resistencia» (al que se le ha querido llamar el quinto poder o poder contable).

De este control interno se separa totalmente el externo, confiado normalmente a órganos constitucionales, formalmente independientes de los ordenadores. Este control es permanente si lo ejercita el Tribunal de Cuentas. Y es precisamente por el control externo por donde se pueden estudiar los diversos sistemas financieros. Esta última distinción entre control interno y externo nos será útil al hablar de la institución en España y de la mutua relación entre la Intervención y el Tribunal de Cuentas.

Partiendo de dicha división de controles, veamos ligeramente la forma de organizarse el sistema financiero de algunos Estados.

En Inglaterra actúan órganos de control interno y externo. A) Inter-nos —los *Accounting Officers*, radicados en cada Ministerio, controlando los gastos y ejecutando el derecho de ordenación de los Ministros. B) Externo; lo constituye la institución del *Audit Office*, que data de 1866, con un control previo con el visto bueno y sucesivo, examinando los *appropriation accounts*, y el *Committee of Public Accounts*, desde 1875, con el examen final de las cuentas. El hecho de que los órganos de control interno respondan frente a los segundos, da a este sistema un carácter flexible. Los caracteres que se le asignan a este sistema es el de suponer un fuerte control antecedente o previo, la existencia de un órgano externo con control preventivo y sucesivo, y menor fuerza del control sucesivo sobre la actividad.

En Francia, la contabilidad y la intervención o control interno se separan, existiendo un *Bureau de Comptabilité* central en cada Ministerio y los *controlleurs des dépenses engagées* dependientes del de Hacienda, pero que al llevar propias contabilidades da lugar a una doble fiscalización. El control sucesivo sobre los actos está en manos de la *Direction Générale de la Comptabilité Public*, y el externo en la *Cour de Comptes* y *Cour de Discipline budgétaire*. Depende aquélla del Parlamento, a quien presenta al final de sus trabajos una declaración general de conformidad, y la segunda, que data de 1948, tiene como misión el examen de la responsabilidad civil de los órganos de ordenación por gastos ilegales, falsedades para ocultar gastos no autorizados, etc. En este sistema el control preventivo o interno es más débil, pero más fuerte el externo.

En Norteamérica la intervención y control se llevan a cabo por la *General Accounting Office*, en su ley de reorganización de 1945, siendo un



órgano del poder legislativo y teniendo un control previo con el visto bueno.

En Rusia, además del Consejo de Ministros, se llevaba a cabo dicha función por medio de Comisariado de Control.

En Italia, y tras numerosas reformas, el Tribunal de Cuentas (*Corte dei Conti*), ofrece una plurifuncionalidad. Está constituida por siete secciones: cuatro ordinarias y tres extraordinarias. Las ordinarias son: a) De control; b) I Jurisdiccional: II y III (régimen de pensiones civiles y militares). Las extraordinarias se ocupan de las cuentas y responsabilidades atrasadas, de pensiones de guerras anteriores a 1936 y posteriores a esta fecha.

En cuanto a las atribuciones, pueden ser de *control* o *vigilancia* (sobre decretos del Jefe del Estado, contratos superiores a 400.000 liras, gastos superiores a 200.000 liras, actos de nombramiento, separación o promoción de funcionarios, mandamientos de pago, ingresos, fianzas, administración del patrimonio del Estado, cuentas generales); de *administración activa* (orden interno de dicho organismo); *jurisdiccionales* (responsabilidad contable y civil, clases pasivas civiles y militares, recursos de funcionarios del Tribunal mismo, etc.). Contra las resoluciones de la Corte de Cuentas cabe recurso de revocación (revisión) en caso de error material (de hecho), o nuevos documentos ante la misma Corte, y recurso ante la Corte de Casación en el caso de defecto de jurisdicción (absoluta). Por último, conviene recordar que actúan dos secciones desconcentradas de la Corte en Palermo, de control la una y jurisdiccional la otra.

A la vista de esta diferencia de sistemas esbozados, no se puede hablar de unas normas generales válidas para todos los Estados. El Tribunal de Cuentas es una institución fundamental del Estado que, quiérase o no, tiene un marcado matiz político, por lo que su organización varía con las distintas concepciones políticas.

No obstante, y adelantando ideas, hagamos una recopilación de lo dicho. La diferencia de órganos internos y externos es la base para comprender la existencia en un Estado de intervención y Tribunal de Cuentas. Lógicamente, la intervención, como órgano de control introspectivo radicado junto al ordenador (del gasto y del pago), debe tener un control preventivo (*ex ante* mediante visto bueno), y el Tribunal de Cuentas el control sobre la actividad, y por ello siempre sucesivo. Pero los sistemas, comparados, demuestran lo contrario. Muchas veces ambos controles se unifican orgánicamente; otras, aun separados, dan al órgano externo un control sobre los actos, lo que desnaturaliza un tanto su misión.

Control preventivo o antecedente a la Intervención, y sucesivo al Tribunal de Cuentas, dan la norma de la separación de competencias. Y este es el sistema español, en el que el Tribunal de Cuentas mantiene su misión fiscalizadora *a posteriori* y sobre la actividad (ya parcial, ya total), permaneciendo en la Intervención, aparte de su aspecto contable

mediante la «toma de razón», la fiscalización preventiva (*ex ante*) de toda contracción de ingresos o gastos. Pero la misión de ambas instituciones es distinta. El Tribunal de Cuentas es el máximo fiscalizador, aplicando «medidas» adecuadas a los «juicios» emitidos; la Intervención fiscaliza toda propuesta de gasto y pago en un sentido contable, examinando la existencia de crédito y su disponibilidad en el momento. El «intervenido» y el «conforme» no tienen virtualidad de ser declaraciones de juicio, sino más bien resultado de un automatismo legal (existencia de crédito y consignación actual).

La Intervención, en fin, está dentro del poder ejecutivo, y el Tribunal de Cuentas está sobre él en cuanto que le juzga (no jerárquicamente), estando sometido al poder legislativo, aunque se le coloque, para efectos administrativos, a la dependencia del Ministerio de Hacienda, lo que desvirtúa un poco su carácter, ya que, de no depender directamente del Parlamento, debe hacerlo de la Presidencia del Gobierno, por no ser fácilmente localizable, dado su competencia general.

En Italia, por ejemplo, desde 1862, en que se creó la *Corte dei Conti*, se la consideró como delegada del Parlamento. A pesar de su dependencia administrativa de la Presidencia, el artículo 100 de la Constitución declara a la *Corte* en constante unión con las Cámaras.

También en el aspecto funcional nuestro Tribunal de Cuentas tiene contactos y diferencias con los extranjeros. A semejanza de Italia, mantiene un carácter privativo, como veremos, los juicios de responsabilidad contable (alcance) y civil (reintegro por malversación o desfalco), que se separaban en Francia; pero no tiene, en cambio, la multitud de funciones preventivas que en el extranjero, por mantener un carácter de control sobre la actividad realizada (y no sobre los actos, aunque el examen de las cuentas sea singular sobre cada una, pues se enjuicia una actuación cuyo resultado no incidirá sobre el *acto* ya realizado, sino sobre las sanciones posibles de los responsables directos y subsidiarios (7).

#### IV. LA INSTITUCIÓN EN ESPAÑA (8).

Como la mayor parte de nuestras actuales instituciones, el Tribunal de Cuentas tiene una existencia larga y tortuosa. Los primeros años de nuestra historia política, iniciada con los godos, fué de verdadero caos financiero. Las Cortes de Carrión, en 1317, reclamaron la rendición de cuentas de los tributos y recursos de la Corona, dado el gran número de alcances existentes, y en las de Toledo de 1436, por el mismo motivo, se acordó que cada año se liquidaran y realizaran los maravedises, sometiéndolo a todo el que manejaba dinero (incluso a los Contadores Ma-

(7) GIANNINI, op. cit., pág. 200.

(8) Memorias del Tribunal de Cuentas. Real Cédula de 10 de noviembre de 1828. J. DE LA RIPIA, *Práctica de la administración y cobranza de las rentas reales, 1769. Las cuentas generales, etc.*, 1882.

vores) a la rendición de cuentas. Esta actitud tiene una importancia trascendental, toda vez que nos encontramos en pleno Estado medieval, Estado contractual y desintegrado, que girá en torno, no de la Corona como institución, sino del Rey como tal. Supone un síntoma de valentía el que demostraban aquellas Cortes, representantes de nuestros concejos.

Pero es en 1437, un año después de las Cortes de Toledo, cuando Juan II (el 2 de julio) dictó las «Ordenanzas de la Contaduría Mayor de Cuentas», que fueron ampliadas en Madrigal el 3 de septiembre de 1442. Las propias palabras de las Ordenanzas son expresivas de su espíritu: «... Para mejor y más aina se tomar, é rescibir é fenescer las cuentas que los mis Tesoreros, é Recabdadores, é cualquier Concejos é Universidades, é Personas de *cualquier estado é condición, preeminencia ó dignidad*, que, sean á mi an, é hobieren de dar de cualquier Tesorerías ó Recabdamientos é cargos é cualesquier otras cosas, é ansimesmo para mejor é más aina ser librados, é determinados los pleitos é causas, é debates é cuestiones que son pendientes, é acaescieran en cualquier manera ante vos, por razón de los dichos oficios que por mí tenédes, é para yo cobrar más aina las debdas é otras cosas que me son é fueran debidas; é otro sí por ser mejor é más aina é sin mucha tardanza é costas expedidas, é librados los dichos mis Tesoreros é Recabdadores, é Arrendadores, é Concejos, é Universidades é debdores é otras personas que á mí son é fueran obligadas en cualquier manera é debieren e hobieren á dar cuenta é razón en el dicho mi oficio de las cuentas que vosotros por mí tenéis.»

Las Ordenanzas de 1437 son un modelo de precisión si tenemos en cuenta la fecha de su redacción, ya que se engloban preceptos y procedimientos minuciosos de valor actual.

Los Reyes Católicos dictaron nuevas Ordenanzas en Sevilla el 9 de enero de 1478: dichas Ordenanzas iban dirigidas a los Contadores de Cuentas, colocando bajo su inmediata subordinación a los «Alcaldes, Alguaciles é otras justicias é oficiales cualesquier de la nuestra Casa y Corte, é Chancillería, é á los Consejos é Asistentes, Corregidores, é Alcaldes é Alguaciles merinos é Regidores, Caballeros, Escuderos é Oficiales é homes buenos de todas é cualesquier ciudades, Villas é Lugares...».

Carlos I, el 10 de julio de 1554, y Felipe II, el 20 de agosto de 1569 y 20 de noviembre de 1593, dieron nuevas Ordenanzas de acuerdo con la época sinodiárquica austríaca. En ellas se fijan procedimientos y modos de actuación, indicándose en la última de ellas que en el Consejo de Hacienda figurasen dos miembros del Consejo Real y dos de los Contadores de la Contaduría Mayor. Se establecía el examen de las cuentas atrasadas, regulando las visitas a las fortalezas para que se comprobase «si tienen las municiones y bastimentos y vean si tienen los alcances de manifiesto».

Felipe III, el 26 de octubre de 1602, dispuso que en el Consejo de

Hacienda y Contaduría Mayor se estableciera un Tribunal con el nombre de «Consejo de Hacienda y Contaduría Mayor de ella». Se fija un número de Oficiales y Entretenidos a sueldo del Erario y se regulan interesantes pormenores.

Carlos II, el 17 de julio de 1691, dictó nueva Ordenanza referente a organización interna. Felipe V fué el reorganizador de las Plantillas del Tribunal de la Contaduría Mayor.

Carlos III dictó un Reglamento en 1761 (6 de mayo) señalando los sueldos de los Ministros de la Tabla y estableciendo el modo de nombramiento de los Contadores y Agente Fiscal (propuesto en terna a S. M.).

Los vaivenes de esta época absolutista y cesarista demuestran la necesidad de esta institución. Salvo el paréntesis de Felipe V, que el 3 de julio de 1718 incorporó el Tribunal de la Contaduría Mayor (así como las Salas de Justicia y Millones) al Consejo de Hacienda, lo que le hizo perder independencia, ha mantenido su vida autónoma.

El constitucionalismo tenía que dar un matiz distinto del Tribunal. Lo que antes era una fiscalización de la Hacienda Patrimonial, se convierte ahora en función constitucional, siendo una garantía del poder legislativo frente al ejecutivo. En los textos constitucionales se incluye esta institución. La Constitución de 1812 prevé la existencia de una Contaduría Mayor de Cuentas; la de 1837 exige la dación de cuentas a las Cortes. El proyecto no aprobado de Constitución de 1856 preveía el nombramiento de los Ministros del Tribunal por parte del Congreso. Norma general en todas las Constituciones era esta dependencia consustancial del Tribunal a las Cortes mediante el nombramiento de sus Ministros (e incluso su separación).

Desarrollando la Constitución de 1812, en 1813 se reorganizó la Contaduría Mayor.

El primer Reglamento orgánico puede señalarse en la Instrucción de 30 de junio de 1820, que robustecía en gran manera la autoridad del Tribunal.

Sin embargo, ni el nombre ni la organización, un tanto parecidas a las actuales, le vino hasta la Ordenanza del Tribunal Mayor de Cuentas aprobada por Real Cédula de S. M. de 10 noviembre de 1828, siendo Ministro López Ballesteros, que ya anteriormente (1824 y 1825) había reorganizado (o mejor organizado) el presupuesto a través de dos Instrucciones sobre contabilidad pública.

#### *Real Cédula de 10 de noviembre de 1828.*

Con esta Real Cédula, el Tribunal Mayor de Cuentas adquiere una organización similar a la actual. Consta de cuatro títulos, divididos en capítulos y artículos, en total ciento trece artículos. El título primero es-

rdia la organización, autoridad y obligaciones del Tribunal, vinculán-  
 óle en la Corte y dependiendo inmediatamente del Ministerio del Des-  
 acho de Hacienda. Se reúnen en él las facultades que en materia de  
 rentas tenía el Supremo Consejo de Hacienda y el Tribunal y Conta-  
 uría Mayor de Cuentas. El art. 3.º divide las atribuciones en dos grupos,  
 ubernativas y judiciales: las primeras, tendentes al examen de las cuen-  
 ts de la Administración, Recaudación y Distribución de los efectos y  
 roductos de las rentas y ramos que constituyen la Real Hacienda, e in-  
 luso del reintegro de las cantidades adeudadas, y las segundas, para los  
 premios que correspondan para la presentación de cuentas y pago de  
 lances después de apurados los trámites gubernativos, así como casti-  
 ar los delitos de falsificación, incidencias o abuso que resulten de ellos,  
 , por último, las apelaciones contra providencias judiciales de los Juz-  
 ados de Hacienda en materia de cuentas, alcances e incidencias. En el  
 apítulo segundo se especifican las facultades y obligaciones del Tribunal  
 a cuanto autoridad gubernativa, especificándolas en veintitrés aparta-  
 os, y en el capítulo tercero se estudia la jurisdicción y facultades del  
 ribunal en cuanto autoridad judicial. En este sentido, le corresponde al  
 ribunal Mayor de Cuentas:

Primero.—Conocer privativamente, y con inhibición de todos los Tri-  
 nales y Juzgados del Reino, de todos los casos y causas relativos a la  
 resentación de las cuentas de que trata la Ordenanza, cualquiera que  
 a el fuero o consideración que tengan las personas y Corporaciones  
 bligadas a darlas, cuando no hayan bastado las providencias guberna-  
 vas para conseguirlo.

Segundo.—Conocer en iguales términos y con la misma extensión, de  
 s delitos de incidencia, falsificación o alteración de documentos, abuso  
 e los caudales o efectos de la Real Hacienda o del Estado, y cualesquie-  
 a otras que resulten de las cuentas y en que aparezca dolo o malver-  
 ación.

Tercero.—Proceder ejecutivamente contra los deudores de la Hacia-  
 a para el total reintegro de los caudales distraídos.

De estas funciones judiciales se desprende una distinción entre el sim-  
 le alcance que debe ser conocido en vía gubernativa y en el que la  
 idicial es subsidiaria (cuando no hayan bastado las providencias gu-  
 ernativas), y aquellos casos en los que, por existir dolo o malversación,  
 interviene la vía judicial de modo principal y directo.

En el título segundo se establece la obligación de dar cuentas, exten-  
 va a toda autoridad o particular que haya manejado o maneje cauda-  
 s del Estado, ya por su empleo, ya por comisión especial. Las cuentas  
 eben darse en cuatro conceptos: De Administración, de Recaudación,  
 e Distribución y de Comisión, dictando después normas sobre la tra-  
 titación y procedimiento para su examen. El Tribunal, con asistencia  
 el Ministro togado, aprobaba la cuenta si no encontraba defecto, orde-

nando la subsanación de éstos en otro caso, y una vez aprobada, se expedía el finiquito, pasándose el expediente a Secretaría y siguiendo el curso correspondiente. Si del examen no resultaba ningún alcance, se archivaban las actuaciones, y caso contrario, bien fuese a favor o en contra de la persona que dió las cuentas, se procedía al reintegro o al pago de los mismos. No obstante, se distinguía entre aquellas personas que por razón del cargo estaban obligadas a dar cuentas sucesivas, de aquellas otras no obligadas a ello. En el primer caso, el Tribunal disponía que en las cuentas sucesivas fuesen cargados dichos alcances, a no ser que fuese perjudicial para la Real Hacienda la permanencia del importe de los alcances en mano de los obligados, pudiendo disponer, en este caso, el inmediato reintegro.

Gran importancia tiene lo relativo a la cobranza de los alcances que resulten del examen de las cuentas. El artículo 90 declaraba que la cobranza de los alcances era en todo caso asunto gubernativo y sólo pasaría a la clase de judicial cuando, apurados todos aquellos medios, fuese preciso recurrir a éstos, como ya se dijo al principio de este examen. Para ello el Tribunal comunicaba sus órdenes con los certificados de descubierto a las autoridades de quienes dependían los obligados, las cuales, usando de sus facultades propias y de las que el Tribunal les delegaba, podían valerse de cuantos medios gubernativos y judiciales fuesen necesarios para conseguir el reintegro, dando cuenta de éste al Tribunal. Si las personas obligadas no se «aquietasen» con las medidas adoptadas anteriormente, y pretendiesen ser oídas en juicio contencioso, debían solicitarlo del Tribunal Mayor de Cuentas, lo que constituía la audiencia en trámite de justicia.

Se desprende de lo dicho, que el reintegro de alcances no se llevaba directamente por el Tribunal, sino por autoridades delegadas. El título tercero trata de las penas en que incurrirán los que, estando obligados a rendir cuentas, no las presentan en el tiempo prevenido, los que las presentan con defecto que no constituía delito, y los que incurren en él. En este último caso, cuando los defectos constituyan un verdadero delito, cuales son la falsificación o alteración sustancial de los documentos de justificación, suplantación de firmas u otros de la misma naturaleza, se procedía criminalmente contra sus autores y cómplices, imponiéndose las penas personales y pecuniarias tipificadas en las leyes. En iguales términos se castigaban los alcances por malversación o abuso. El título cuarto se refería a las cuentas atrasadas.

Del examen conjunto de esta Real Cédula se desprende la clásica división de funciones del Tribunal Mayor de Cuentas: el examen y aprobación de la mismas, con el reintegro de los alcances (lo que hoy llamaríamos responsabilidad contable), y la corrección y castigo de aquellos otros alcances constitutivos de verdadero delito (malversación o desfalco en general), en lo referente a la responsabilidad civil.

Después de la Real Cédula de 1828, se promulgó la Ley de 25 de agosto de 1851, que señala con gran exactitud la jurisdicción del Tribunal, incluyendo el examen de las cuentas relativas al manejo de fondos provinciales y municipales cuyos presupuestos requiriesen la Real aprobación. Sin embargo, el límite de perfección que coloca al Tribunal de Cuentas a la altura de los mejores organizados en Europa, lo marca la Ley de 25 de junio de 1870.

*Ley de 25 de junio de 1870 (Provisional de Organización del Tribunal de Cuentas del Reino).*

Está dividida esta Ley en seis capítulos y cuatro disposiciones transitorias y fué promulgada siendo Ministro de Hacienda Laureano Figuerola.

El capítulo primero se refiere al carácter y atribuciones del Tribunal de Cuentas. Le compete el conocimiento y resolución final de las cuentas del Estado con jurisdicción especial y privativa. El artículo 4.º prevé el nombramiento de Presidente y Ministros del Tribunal libremente por las Cortes, a quien pertenece también la separación. No obstante este carácter de cargo político que le da el citado artículo, el artículo 9.º establecía que el Presidente y Ministros del Tribunal cesarían en sus cargos por jubilación cuando reuniesen las circunstancias exigidas por las disposiciones legales vigentes sobre la materia, lo que enturbia su naturaleza jurídica al aplicarles un precepto genuinamente establecido para los funcionarios profesionales. Asimismo, los cargos de Fiscal, Secretario, Contadores, Oficiales auxiliares, el Teniente fiscal y los Abogados fiscales podían ser jubilados o separados por el Gobierno previo expediente, en que se justificase la causa, con audiencia del Tribunal y del interesado.

En el capítulo segundo se especifican las atribuciones del Tribunal. Estas eran: requerir la presentación de cuentas, revisar su examen, conocer los expedientes de reintegro por alcances o malversaciones descubiertos fuera del examen de cuentas, declarar la absolución de responsabilidad y cancelación de fianzas por el manejo de caudales del Estado, provinciales y municipales de que trata el artículo 1.º; conocer de los recursos de apelación contra los fallos de las Diputaciones provinciales interpuestos por los Depositarios de Ayuntamientos y administradores de fondos de la Beneficencia que resultasen alcanzados; examinar las cuentas generales del Estado y su cotejo con las particulares presentadas al Tribunal; exigir informe de todas las dependencias del Estado; pasar al Gobierno certificación del resultado de las cuentas, así como a las Cortes una Memoria con las observaciones y propuestas de reformas pertinentes; tomar razón de los expedientes sobre concesión de créditos extraordinarios o suplementos de crédito; examinar los expedientes de contratos para la adquisición de fondos. Para el ejercicio de estas facul-

tades, el artículo 18 otorgaba medios de apremio al Tribunal, desde el requerimiento conminatorio a la propuesta al Gobierno para la destitución del funcionario. En el artículo 20 se deslinda la competencia del Tribunal de Cuentas y la de los Tribunales ordinarios en materia de delitos de falsificación o malversación, con el pase del tanto de culpa a estos últimos, entendiéndose este trámite «sin perjuicio de los procedimientos que correspondan administrativamente para el reintegro de los descubiertos». Y hasta tal extremo establece esta distinción entre la competencia para conocer de la responsabilidad penal y de la responsabilidad civil nacida de delito, que si al terminar «el proceso criminal con sentencia condenatoria no estuviese todavía reintegrada la Hacienda en vía administrativa, el juez que hubiese entendido de la causa remitirá al jefe, o Centro que conozca del reintegro, testimonio de la ejecutoria y de los embargos hechos para sólo el efecto de cobrar el importe del alcance e intereses en su caso». Esto demuestra la preferencia que para la responsabilidad civil nacida de delito tiene en todo caso el Estado, quedando a disposición del Juzgado competente el sobrante de los bienes embargados. A los Tribunales ordinarios correspondía asimismo el conocimiento de las tercerías de dominio o de prelación de créditos, la legitimidad de las escrituras de fianza, la extensión de las obligaciones de los fiadores, la calidad de herederos de los responsables y, en general, todas las cuestiones en que hubiera de hacerse declaración de un derecho civil, debiendo el Tribunal de Cuentas, mientras estas cuestiones se ventilaban ante la jurisdicción ordinaria, ordenar la suspensión del procedimiento administrativo. En todos estos casos, la declaración de un derecho civil se consideraba como una cuestión prejudicial que paralizaba el procedimiento administrativo. En lo relativo a reintegro por delito, la separación de competencias entre la jurisdicción ordinaria y el Tribunal de Cuentas puede compararse con las mutuas relaciones entre procedimiento disciplinario y procedimiento penal; si bien es cierto que cada uno tiene una vida independiente y autónoma, no lo es menos el que la jurisdicción penal en virtud de su «atractividad» puede incidir en el procedimiento administrativo paralelo cuando niegue la existencia del «hecho», en cuyo caso la jurisdicción administrativa queda vinculada al sobreseimiento del expediente.

El capítulo cuarto estudia el examen y juicio de las cuentas, con los posibles alcances que dentro del mismo puedan originarse. Contra la decisión referente a las cuentas, cabía recurso de *aclaración* ante la propia Sala siempre que fueran oscuras o ambiguas sus cláusulas. Existía un recurso de *revisión* ante la misma Sala en los casos de nuevos documentos y por encontrar nuevos errores en el examen de nuevas cuentas en relación con las fenecidas. El artículo 49 creaba, por último, un recurso de *casación* ante el Tribunal en pleno por infracción manifiesta de disposiciones legales o violación de formas sustanciales. Caso de estimarse el



recurso, el Tribunal «reenviaba» a otra Sección y Sala del mismo. El artículo 54 mantenía el principio fiscal de la ejecución de las decisiones a pesar de los recursos, salvo que fuese depositada la cantidad discutida.

El capítulo quinto establece el procedimiento para hacer efectivos los alcances y desfalcos fuera del examen de las cuentas. Cuando el descubrimiento del alcance fuera hecho por las dependencias interventoras del Estado, se procedía por las mismas, sin perjuicio de lo que acordase el Tribunal, contra las fianzas y bienes de los responsables, y cuando fuese descubierto en la revisión que correspondía al Tribunal, la Sala respectiva comunicaba el fallo a la Intervención del Estado para que se procediese en los términos anteriormente dichos. En los procedimientos de desfalco correspondía el fallo a la Dirección de Contabilidad pública con recurso de apelación ante la Sala correspondiente del Tribunal y contra su fallo existía un recurso de súplica ante el Tribunal en pleno.

El capítulo sexto se refiere a la cancelación de fianzas, correspondiendo privativamente al Tribunal el examen de las mismas, estableciéndose asimismo en el artículo 62 el carácter prejudicial de las cuestiones civiles con suspensión del procedimiento administrativo.

#### *Ley adicional de 3 de julio de 1877.*

Esta Ley modifica la organización del Tribunal, estableciendo que el nombramiento de Presidente y Ministros del mismo sería acordado por Real Decreto en Consejo de Ministros, refrendado por el Presidente del mismo, y exigiendo ciertos requisitos para el nombramiento. El artículo 3.º disponía que la cesación y *jubilación* del Presidente y Ministros se haría también por Real Decreto acordado en Consejo de Ministros, «previa formación del oportuno expediente» con audiencia del interesado, del Presidente del Tribunal y del Consejo de Estado. La jubilación de los mismos, según el artículo 4.º, podía decretarse a su instancia o de oficio, sin necesidad de los trámites anteriores, al cumplirse cuarenta años o por inutilidad para el servicio, pudiendo entablar los interesados recurso contencioso-administrativo en caso de suspensión, destitución o jubilación fuera de los casos legales. El carácter de estos cargos, por lo tanto, *no era ya político*, pues las circunstancias de la formación de expediente, de la jubilación, y del recurso posible, deenaturalizan el matiz político que pudieran tener, para clasificarlos como funcionarios *strictu sensu*. En efecto, dentro de los funcionarios en sentido amplio, cabe distinguir dos grandes categorías: los que pudiéramos llamar honoríficos o políticos, amovibles y sin un derecho a la carrera, y los voluntarios y profesionales, con inamovilidad y con derecho a la misma. Los primeros pueden ser separados *ad nutum* por la Administración, teniendo una responsabilidad de tipo político, mientras que los segundos tienen derecho

a la formación de expediente y a que sea motivada legal y justa su separación, y sobre todo a la jubilación como continuación pasiva de su situación anterior. Por el contrario, el artículo 6.º declaraba la plaza de Fiscal amovible por conveniencia del Gobierno, y si bien se le exigen ciertos requisitos para el nombramiento, esto no desvirtúa el carácter político; que viene definido en el momento de la separación y no en el del nombramiento.

*Ley de 29 de junio de 1934 (Ley orgánica).*

Continuando con la tradición histórica de esta institución, se le encomienda con carácter privativo y especial la fiscalización de la gestión económica. La Ley consta de cinco capítulos y treinta y nueve artículos. El nombramiento y separación del Presidente, Ministro y Secretario general se encomiendan a las Cortes, dándoles un carácter eminentemente político, y esto se ratifica en el artículo 7.º, al establecer que todos los funcionarios del Tribunal podrán cesar: por jubilación forzosa a los setenta años, por excedencia temporal o voluntaria, en virtud de expediente motivado, y «el Presidente, los Ministros, Fiscal y Secretario general podrán cesar también por acuerdo de las Cortes». Esto último demuestra el *carácter político* de los cargos mencionados y su separación de la de los demás funcionarios en sentido estricto (contadores, oficiales, etc.). Sin embargo, no ha sido una cuestión exenta de dudas, habiéndose pronunciado el Consejo de Estado, en dictamen de 23 de febrero de 1949, en el sentido que queda indicado en el texto (9).

---

(9) «A los Ministros del Tribunal de Cuentas —dice el Alto Cuerpo Consultivo— no le son aplicables las normas sobre jubilación de funcionarios públicos. En primer lugar se refiere así del hecho de que en la Ley orgánica de 29 de junio de 1934 y su Reglamento de 16 de julio de 1935 se regula su nombramiento y separación como puramente discrecional, salvo por lo que se refiere a las condiciones necesarias para su designación; circunstancia que da a estos cargos un carácter político que pugna con la aplicación de la situación de jubilación, creada para aquellos funcionarios que forman parte de los Cuerpos técnicos de la Administración y se consagran a su servicio a través de una actividad profesional, integrados en un escalafón y una plantilla. En segundo término, se llega igualmente a esta conclusión por el hecho de que, regulada especialmente la jubilación de los funcionarios del Tribunal de Cuentas en las disposiciones citadas, se omite en ellas todo precepto sobre jubilación de los Ministros y demás miembros del Pleno, como lo acredita el art. 7.º de la Ley orgánica al establecer las causas por las que podrán cesar los funcionarios del Tribunal, dedicando el apartado cuarto a estos cargos del Pleno, señalando que podrán cesar también por acuerdo de las Cortes; sin que quepa interpretar este apartado en el sentido de que el ánimo del legislador fué hacer extensivos a estos cargos los restantes motivos del cese que señala el artículo para los funcionarios, ya que algunos, como la excedencia voluntaria, en ningún modo podría ser aplicable a los miembros del Pleno, a quienes no es admisible concebir en esta situación y porque la verdadera finalidad de tal precepto es la de establecer el cese por libre acuerdo de las Cortes sin necesidad de ex-

Con ello queda establecida una importante distinción entre los funcionarios honorarios del Tribunal (Presidente, Ministros y Fiscal) y los funcionarios en sentido estricto (contadores, oficiales), y como cargo de contornos ambiguos, el de Secretario general, que para dicha Ley, no obstante, había que calificar de político.

En el capítulo segundo se examina la competencia del Tribunal dividida en diecinueve apartados destacando las de revisión de cuentas (generales y particulares), los expedientes de reintegro por alcance, malversación, presentación de una Memoria a las Cortes, expedientes de contrato para adquisición de fondos, toma de razón de los expedientes sobre concesión de créditos extraordinarios y suplementos de crédito; censurar, calificar y reparar las cuentas de los Ayuntamientos en los casos determinados por la Ley Municipal, y fiscalizar anualmente la gestión de los organismos de las regiones autónomas con arreglo a los estatutos.

Asimismo, se mantiene la distinción de competencias entre los Tribunales ordinarios y el de cuentas en lo relativo a delitos de malversación o falsificación, con el pase de tanto de culpa a los mismos, «sin perjuicio de los procedimientos administrativos para el reintegro de los descubiertos», manteniéndose asimismo el principio de que, si al terminar el proceso criminal no estuviese la Hacienda totalmente reintegrada en vía administrativa, el Juez competente enviará testimonio de la ejecutoria al órgano que entiende en el reintegro y de los embargos efectuados para el solo efecto de cobrar el importe del alcance y los intereses en su caso, y también quedan atribuidas a la competencia ordinaria todas aquellas cuestiones en que haya de hacerse declaración de un derecho civil. En el capítulo cuarto se estudia el «examen y juicio de las cuentas». En dicho examen podían oponerse reparos a las cuentas fiscalizadas, con audiencia del interesado, y contra la decisión declarando responsabilidad por alcance y reintegro en general, establecía el artículo 27 los siguientes recursos: de *aclaramiento*, ante la propia Sala que la hubiera dictado, cuando fuera oscura o ambigua en sus cláusulas; de *revisión*, ante la misma Sala, por existencia de nuevos documentos o examen de otras

pediente...» Si esta conclusión no ofrece duda respecto a los Ministros y Presidente, no ocurre lo mismo respecto del Secretario General: el art. 6.º establecía que la vacante de Secretario general sería provista entre Contadores decanos con más de tres años en dicha categoría y con el título de Abogado o Profesor Mercantil. Ello lleva a concluir que el Secretario general era una categoría escalafonal máxima dentro de un Cuerpo técnico de la Administración, como ocurre, por ejemplo, con el cargo de Secretario General del Consejo de Estado; sin embargo, la Ley se contradice al calificarlo como cargo político, incluyéndolo entre el Presidente, los Ministros y el Fiscal, en el apartado 4.º del art. 7.º, ello sin perjuicio, naturalmente, de los derechos que a los titulares de dicho cargo, en cuanto Contadores, pudieran corresponderles. En el mismo dictamen anteriormente citado, el Consejo de Estado informó en el sentido de que el Secretario general, como los demás miembros del Pleno, no era jubilable, «ya que la Ley adoptó el criterio de equiparar dicho cargo a los demás del Pleno, regulando un mismo procedimiento de nombramiento y cese.»

cuentas por las que se descubrían, en la que había sido objeto de revisión, errores trascendentales, etc.; de *casación*, ante el Pleno, por infracción de Ley o quebrantamiento de forma. El efecto de la estimación de este recurso de casación, sin embargo, era distinto del que tenía en la Ley de 1870: si se casaba por quebrantamiento de forma, se reponían las actuaciones al estado anterior, y si era por infracción de Ley, era el propio Tribunal en pleno el que resolvía el recurso, acordando asimismo el fallo que estimaba conveniente, es decir, que desaparecía la casación con *reenvío* de la Ley anterior.

El capítulo quinto, por último, se refiere a los «alcances y desfalcos descubiertos fuera de las cuentas». Estos expedientes se llevaban a cabo con el nombramiento de un delegado-instructor, ejerciendo la Sala del Tribunal la inspección y vigilancia sobre el mismo y los funcionarios comisionados para el caso concreto (esto último, cuando el alcance hubiese ocurrido en provincias). Las resoluciones de los delegados del Tribunal, bien acordando el sobreseimiento, o bien la sentencia que procedía, no eran firmes hasta que recaía resolución de la Sala del Tribunal (ello puede dar lugar jurídicamente a una decisión subjetivamente compleja). Contra esta sentencia, el artículo 36 establecía los recursos de *aclaración*, *apelación* y *casación*, legitimando no sólo a los interesados, sino también al Fiscal. El artículo 38 facultaba a la Secretaría General para la instrucción de expedientes de cancelación de fianzas cuya resolución correspondía a la Sala que entendía en las cuentas respectivas, creando un recurso de *súplica* ante el Pleno. Y, por último, el artículo 39 otorgaba carácter de parte obligatoria en los expedientes de alcances y desfalcos e incidencias y cancelación de fianzas al Ministerio Fiscal.

Esta Ley, antecedente de la actual, organiza con suficiente delimitación la competencia, atribuciones y funcionamiento del Tribunal que posteriormente fueron desarrollados por el Reglamento de 16 de julio de 1935, aún en vigor mientras no se dicte el que prevé la Ley de 3 de diciembre de 1953.

La Guerra de liberación en 1936 suspendió la actuación del Tribunal de Cuentas. Al finalizar la misma, se dictaron algunas disposiciones de carácter particular, como fué la Ley de 24 de enero de 1941, relativa a la utilización provisional del personal afecto al Tribunal de Cuentas, mientras no se reorganizase dicho organismo.

El Decreto-ley de 25 de octubre de 1946 disponía, en su artículo 1.º, que se reorganizaba el Tribunal de Cuentas, nombrando con carácter interino al Presidente, Ministro y Secretario, estableciendo asimismo que los funcionarios del Tribunal cuyos servicios no fueran imprescindibles para su funcionamiento continuarían prestando los que les hubieran sido encomendados conforme a la Ley de 24 de enero de 1941.

*Decreto-Ley de 31 de enero de 1947.*

Esta disposición creó las normas transitorias de actuación, considerándose desde 1.º de febrero del mismo año incorporados al mismo todos los funcionarios de sus plantillas. Quedaban sometidas a examen incluso las cuentas atrasadas, ajustándose, en cuanto fuera posible, su examen y juicio a la Ley y Reglamento aún vigentes. Sin embargo, las circunstancias anormales por las que había atravesado la vida presupuestaria del país obligó a prever el caso de la omisión o falta de documentos o requisitos no esenciales, que no podían ser obstáculo para el juicio favorable. Asimismo, en el artículo 5.º se determinaba que la tramitación de los expedientes de reintegro y cancelación de fianzas seguiría llevándose a cabo con arreglo al Reglamento del 35, en cuanto fuera posible, pudiendo aplicar para la más adecuada tramitación de los mismos lo dispuesto en el capítulo 4.º del Reglamento del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública de 3 de marzo de 1925, cuyo capítulo se considera vigente a tales efectos.

El Decreto de 14 de febrero de 1947 dictó normas de constitución y funcionamiento en relación con sus funcionarios y continuando la división en Pleno y dos Salas. A estos efectos, se constituía el Pleno con el Presidente, Ministros, Fiscal y Secretario general. Para el examen y estudio de los asuntos de competencia del mismo, se integraban tres Cuerpos: Cuerpo especial técnico de censores letrados y contables, Cuerpo administrativo de oficiales y personal de auxiliares, taquígrafos y mecanógrafos.

La Ley de 17 de julio de 1948 dictó normas sobre las cuentas y expedientes de reintegro en lo referente, sobre todo, a procedimiento, y el Decreto de 28 de abril de 1949 aprobó las instrucciones relativas al examen de cuentas y tramitación de expedientes de reintegro en Correos y Telégrafos, con lo cual se desarrollaba el artículo 2.º de la Ley anterior.

*Ley de 3 de diciembre de 1953.*

El vigente régimen político no podía descuidar esta importante institución de control de la ejecución del presupuesto, y por ello se preocupó desde el primer momento por su modernización. Sin embargo, las disposiciones que desde 1941 han venido sucediéndose en forma de Leyes, Decretos, Ordenes, etc., constituían una normatividad fraccionaria, siendo preciso en todo momento la unificación de las disposiciones, al mismo tiempo que su coordinación con las anteriores que en gran parte debían subsistir. La presente Ley, por lo tanto, tiende a realizar dicho propósito: lo nuevo y lo tradicional tratan de conjugarse en ella. Ante

todo, se quiere mantener su independencia, distinguiendo para ello entre el nombramiento de los funcionarios de más alta categoría, que corresponde al Jefe del Estado, y los demás que siguen dependiendo del Ministerio de Hacienda, como ocurría en la Ley de 1870. Se perfilan definitivamente el carácter y función del Tribunal, considerándolo como un Tribunal administrativo-judicial, tendiéndose además a la simplificación de trámites para lograr una mayor agilidad en el procedimiento administrativo, que es una de las cuestiones principales que tiene planteada la Administración moderna.

Consta la Ley de cuatro títulos, treinta y cuatro artículos y cinco disposiciones finales.

*Título primero: Carácter y competencia del Tribunal de Cuentas.—*

En el artículo 1.º se le considera como el organismo del Estado a quien corresponde la superior fiscalización económica de los hechos realizados en la ejecución de la Ley de presupuestos y demás de carácter fiscal. Como ya anteriormente se dijo, el control de la ejecución de los presupuestos queda encomendado en España a la Intervención General y al Tribunal de Cuentas. Aquélla, como fiscalización *ex ante* (aparte de su aspecto contable), órgano introspectivo incrustado en el poder ejecutivo, y éste controlando la actividad desarrollada, órgano externo y superior en su función al poder ejecutivo, a pesar del sometimiento administrativo del mismo.

Se prevé dos modos de actuación del Tribunal: en función meramente fiscal y en función jurisdiccional. En el ejercicio de la primera, se limita a emitir declaraciones de conocimiento y de juicio sobre los términos en que se han cumplido las leyes fiscales en general, y en aquellos casos que por su excepcional importancia crea conveniente. De esta forma se perfila mejor su directa conexión con la Jefatura del Estado y con las Cortes. En su función jurisdiccional, le corresponde:

- 1.º Examen y comprobación de la Cuenta general del Estado y la expedición de la certificación de su resultado, según previene el artículo 79 de la Ley de contabilidad.
- 2.º El examen y fallo de las cuentas que con arreglo al artículo 75 de la Ley de contabilidad o de cualquier otra disposición le deban ser rendidas.
- 3.º El conocimiento y resolución de los expedientes administrativo-judiciales de alcance y reintegro, según dispone el artículo 8.º de la Ley de contabilidad.
- 4.º El conocimiento y resolución de los expedientes de cancelación de fianzas de los funcionarios públicos.

A pesar de que la Ley las denomina funciones jurisdiccionales, dentro de ellas es posible distinguir las administrativas y las puramente judiciales. El examen de las Cuentas generales y particulares del Estado

entran dentro de las primeras, y sólo en los casos de alcance y reintegro dentro del examen de las cuentas se transforma en función administrativo-judicial. Asimismo ocurre con los expedientes de cancelación de fianzas. Pero, en cambio, el conocimiento y resolución de los expedientes administrativo-judiciales de alcance y reintegro (dentro y fuera de las cuentas) da lugar a una actuación judicial que tampoco desnaturaliza su carácter de Tribunal administrativo. Dentro de los órganos administrativos existen algunos que, por la importancia de la función desarrollada, se organizan en forma de *Tribunales*, pero que siguen vinculados al poder ejecutivo. La diferencia entre Administración y jurisdicción, en estos casos, pierde claridad según se atienda a la forma o a la sustancia de la actuación. La doctrina es dispar en lo referente a su mantenimiento y defensa. MORGAN los llama «usurpaciones del Ejecutivo» (10). El Tribunal de Cuentas, en este aspecto, es un Tribunal administrativo-judicial en el que coexisten ambas facetas y sin que ninguna de ellas absorba a la otra.

Establece el mismo artículo 1.º que, si en el ejercicio de esta función jurisdiccional (en sentido genérico, para diferenciarla de la fiscal) observara prácticas administrativas no adecuadas a la finalidad y circunstancias del caso o perjudiciales para el Tesoro público, podrá el Tribunal dirigirse al Ministerio de Hacienda por medio de notas, quien a su vez dará traslado de las mismas a los órganos afectados, adoptando el Consejo de Ministros las resoluciones pertinentes (por ejemplo, modificación de textos legales).

El carácter de Supremo lo establece el artículo 2.º, disponiendo que contra sus resoluciones en casación y revisión no se da recurso alguno. Asimismo, en el artículo 3.º se regula la independencia de la institución, tanto de las Cortes como de la Administración, no sólo respecto a las personas enjuiciables ante su jurisdicción, sino incluso en relación con sus funcionarios en lo referente al régimen disciplinario. No cabe en esta última materia, contra sus resoluciones, ningún recurso de carácter jerárquico, y sí sólo los de reposición y agravios pertinentes en estos casos. La independencia le destaca de los demás órganos jerarquizados, y hay que entenderla en el sentido de no sometimiento a las instrucciones y actos internos en general de la Administración (11).

El artículo 4.º se refiere a la extensión subjetiva de su competencia. Esta alcanza, «con derogación de todo otro fuero», a todas las personas, «sean ó no funcionarios», organismos o entidades que recauden, manejen o custodien fondos o caudales, pertenencias o derechos del Estado, aun-

(10) *El régimen jurídico de la Administración inglesa*, MURILLO FERROL, REV. DE ADMÓN. PÚBLICA, núm. 1, 1950; CARRÉ DE MALBERG, *Teoría general del Estado*. Su existencia es cada vez más numerosa.

(11) MERKL, *Teoría general del Derecho administrativo*, 1935; SILVESTRI, *L'attività interna della pubblica amministrazione*, 1950.

que sólo fuere por comisión temporal o especial, o de los organismos, corporaciones o entidades obligadas a rendir cuentas, así como también a quienes ordenen, intervengan o efectúen pagos con cargo a los fondos públicos. En el manejo de éstos, en efecto, pueden intervenir tanto funcionarios como particulares que, ejercitando funciones públicas, se relacionan con la Administración (12). Dentro de los mismos cabe distinguir aquellos que «recaudan, manejan o custodian fondos» y los que «ordenan, intervienen o efectúan pagos». Ello nos lleva previamente a delimitar dentro de la Administración financiera el procedimiento administrativo de ingresos, gastos y pagos.

Los *ingresos*, procedentes comúnmente de la recaudación de impuestos (se dejan aparte los ingresos por tasas, casi todos incluidos en la Ley del Timbre) se llevan a cabo a través de un complejo procedimiento: determinación de la *base imponible*, bien sea directamente por la Administración, bien indirectamente con la ayuda del particular y subsiguiente inspección, y esta base podrá fijarse cada vez o una sola (contribución territorial, industrial), con posibles modificaciones; *liquidación*, que no es sino la perfección de un acto administrativo de comprobación (o mejor aún, de fijación: *accertamento, festellung*) que, aplicando el tipo a la base obtenida, dará como resultado la cuota exigible; la fijación de la base es un acto certificante, y la aplicación del tipo sobre ella, concreta una obligación *ex lege*, ya que la Administración está vinculada por ley, no emanando actos negociales ni voluntarios; pase a *intervención*; eficacia de dicho acto mediante la *notificación* al particular interesado (directamente o mediante recibo). Desde entonces comienza el período voluntario de pago y, posteriormente, la ejecución forzosa. Dentro de este procedimiento, en general, hay que englobar, junto a la gestión, las posibles reclamaciones que se lleven a cabo por el particular o por la intervención legitimada para recurrir, llegándose al fin a la total firmeza del acto administrativo. La realización material de ingreso se efectúa mediante mandamientos o talones de cargo en las oficinas competentes; según la cuantía, y las que no se realizan directamente, sino a través de recaudación, interponen entre la Administración y el contribuyente un tercer sujeto. Las personas obligadas por el procedimiento descrito son los contribuyentes y segundos contribuyentes. Los responsables directos y subsidiarios quedan fuera del mismo para entrar dentro de la competencia del Tribunal de Cuentas, y aquí conviene hacer una advertencia: el responsable subsidiario a que nos referimos cuando hablamos de la competencia de Tribunal es distinto del responsable subsidiario de contribuyentes o segundos contribuyentes, que quedan englobados dentro del procedimiento descrito y del derecho procesal tributario (por ejemplo, la responsabilidad del pago de ciertas contribuciones que recae sobre unas personas

(12) ZANOBINI, *L'esercizio privato delle funzioni e dei servizi pubblici*.



por insolvencia del sujeto pasivo directo de la obligación). Con esto queda delimitado el campo de acción del Tribunal de Cuentas.

Los *gastos* se sujetan también a un complejo procedimiento: la existencia de crédito en presupuesto no es suficiente para que se pueda comprometer un gasto; dicha existencia es el requisito esencial y primario para iniciar un expediente legal (salvo la existencia de créditos extraordinarios). Corresponde la ordenación del gasto al Ministro respectivo (caen fuera las Cajas especiales), salvo que, por tratarse de gastos extensibles a varios ejercicios económicos, deban elevarse a la aprobación del Consejo de Ministros, previa audiencia del Consejo de Estado (artículo 67 de la Ley de contabilidad). Se requiere el pase a Intervención (central o delegada) para el ejercicio de la actividad contable y fiscalizadora, mediante la toma de razón y el intervenido, y en su caso el poder «de resistencia» cuando no se ajusten a la legalidad.

Una vez comprometido el gasto, precisa la realización material del mismo, es decir, la ordenación del *pago*, que corresponde privativamente al Ministro de Hacienda (con posible delegación), salvo aquellos pagos con ordenaciones propias (por ejemplo, Ejército, Marina y Aire, Delegados de Hacienda, en el caso de pagos periódicos y fijos, pagos de Cajas especiales). También en este procedimiento se requiere el pase a la Intervención para la doble finalidad indicada, distinguiéndose asimismo entre la ordenación del pago, que normalmente corresponde a la autoridad central concentrada, y la realización material del mismo, que se lleva a cabo por organismos desconcentrados (Delegaciones de Hacienda).

Pues bien, la competencia del Tribunal de Cuentas abarca a todas aquellas personas que intervienen en los procedimientos descritos, teniendo alguna relación con los fondos públicos.

Pero si este principio no fuera suficiente, caen dentro de la misma competencia los organismos, corporaciones o entidades obligadas a rendir cuentas. Con esto se refiere la Ley a las Cajas especiales o «contabilidades satélites». El sometimiento a un control bivalente que viene realizándose desde el año 1940 queda integrado en la revisión total por el Tribunal de Cuentas. Sin embargo, el principio expuesto de manera abstracta en el artículo 4.º puede ser de una extraordinaria amplitud si no se delimita exactamente lo que se entiende por organismos autónomos; en un sentido general, se incluirían aquí todas las personas jurídicas de derecho público sometidas a la tutela del Estado, e incluso aquellos órganos con simple autonomía financiera. Pero ello nos llevaría a incluir entre los primeros a gran cantidad de organismos que quedan fuera del concepto estricto de Caja especial, siendo urgente una delimitación de lo que por ella se entiende para efectos fiscalizadores (en este sentido genérico deberían quedar sometidos al Tribunal de Cuentas tanto los entes corporativos como los fundacionales; por ejemplo, Colegios profesionales, sindicatos e incluso fundaciones benéficas). El carácter fundacio-

nal (con el adjetivo de «paraestatal»), si se trata de personas, y la simple autonomía financiera si no lo son, puede ser un índice para incluirlas en esta categoría, salvando solamente aquellas no obligadas legalmente a rendir cuenta (13). El concepto de Caja especial, que demuestra una vez más la relevancia actual de principio de eficacia frente al tradicionalismo del Derecho administrativo, se aplica sobre todo en las modernas intervenciones económicas, siendo preciso, o la creación de un control especial sobre las actividades industriales de la Administración, o el sometimiento al Tribunal de Cuentas. Por lo tanto, los organismos autónomos con facultades de ordenación de pagos independientes y con sometimiento previo a la fiscalización de la Intervención adscrita a los mismos, quedan sometidos a la ulterior revisión del Tribunal de Cuentas, mientras no estén excluidos expresamente.

En el artículo 5.º se delimita la competencia del Tribunal en relación con la Administración activa y con los Tribunales de Justicia. Respecto de la primera, porque a ésta le compete en todo caso el poder disciplinario sobre los funcionarios sometidos por cualquier razón a la jurisdicción del Tribunal (no se trata aquí de funcionarios del Tribunal que quedan sometidos a su única competencia), y de los segundos, porque a ellos se les encomienda la represión de los delitos. La actuación de un funcionario, en efecto, puede someterlo a la competencia del Tribunal de Cuentas, pero, independientemente de esto, la transgresión cometida puede dar lugar a un expediente paralelo de la Administración a la que se vincula, para las correspondientes sanciones disciplinarias a que fueran acreedores. Y, aún más, si esta actuación constituyese delito, sería a los Tribunales ordinarios a los que correspondería la imposición de la sanción penal, independientemente del procedimiento que para el reintegro de los descubiertos llevase a cabo el Tribunal de Cuentas (la Ley anterior especificaba «sin perjuicio de los procedimientos administrativos para el reintegro de los descubiertos»).

Existe en todo caso la distinción entre responsabilidad penal y responsabilidad civil nacida de delito. Los mismos razonamientos hechos anteriormente, al estudiar la Ley de 1870, respecto de las mutuas relaciones entre la jurisdicción criminal y el Tribunal de Cuentas, pueden hacerse extensivas en este lugar, admitiéndose, en cuanto al «hecho», la atractividad de la primera.

En el artículo 6.º se reitera el principio de que corresponde a los Tribunales ordinarios todos aquellos casos en que haya de hacerse la declaración de un derecho civil (por ejemplo, tercerías de dominio, prelación de créditos, legitimidad de las escrituras de fianza, extensión de las obligaciones contraídas por los fiadores, sobre la condición de herederos de los responsables, etc.). Sin embargo, en el párrafo segundo se

(13) Sobre el concepto de entidad fundacional, trato en mi artículo *Aspectos de la Administración económica*, publicado en este mismo número de la REVISTA.

establece que cuando de los documentos presentados al plantearse cualquiera de las cuestiones a que anteriormente se ha aludido, resultase justificado de modo indudable el derecho de los interesados, se podrá acordar el sobreseimiento del procedimiento respecto de los bienes en cuestión si el dictamen del Fiscal fuera favorable, y en caso contrario, o aun siéndolo, la Sala no encontrara «notoriamente justificada» la excepción o el derecho que se alegue, no dará lugar al sobreseimiento, dejando expedita la acción de los interesados para suscitar la cuestión civil ante los Tribunales de justicia, suspendiendo las actuaciones respecto de los bienes controvertidos si se trata de tercería de dominio, o continuándolo si de mejor derecho, pero «afectando esta suspensión tan sólo a los bienes controvertidos».

El principio general es el de la prejudicialidad de las cuestiones civiles que deben ventilarse en su propia jurisdicción. Sin embargo, puede ocurrir que documentalmente se demuestre indubitadamente el derecho de los interesados (que habrán de exponer sus pretensiones ante el propio Tribunal), y en estos casos no precisa la iniciación de un pleito contencioso. Claramente se deduce que la Ley se refiere a las tercerías de dominio y de mejor derecho, pues habla en todo el párrafo segundo del artículo 6.º, de bienes; un caso de evidente justificación del derecho, cuando se trata de inmuebles, es el de la «tercería registral», que constituye uno de los efectos procesales de los principios de inscripción y legitimación subsiguiente del derecho hipotecario.

El artículo 7.º remite, en cuanto a las cuestiones de competencia, a la Ley de 17 de julio de 1948, que en la primera disposición adicional regula las que puedan suscitarse entre el Tribunal de Cuentas y la Administración, o entre el Tribunal y los demás Tribunales ordinarios y especiales.

*Título segundo: Organización y funciones del Tribunal y de su personal.*—En el artículo 8.º se estudia la constitución del Tribunal: el Pleno, compuesto por el Presidente, los Ministros, el Fiscal y el Secretario General. Su actuación se divide en Sala de Gobierno y en Sala de Justicia, con distintas constituciones. Las Salas, compuestas por tres Ministros y un Secretario, letrado del Cuerpo técnico. Las Secciones, dirigidas por un Ministro con la asistencia de un censor-decano, letrados y contables. La Fiscalía, regida por el Fiscal con asistencia de los abogados fiscales y letrados necesarios. La Secretaría general, regida por el Secretario y asistida por el personal necesario de los distintos Cuerpos del Tribunal.

Para el ejercicio de sus funciones, el Tribunal estará asistido de los siguientes Cuerpos: Cuerpo especial técnico de censores, letrados y contables; Cuerpo administrativo. Y sin que la Ley, en el artículo 9.º, los organice como Cuerpo, podrán haber los auxiliares, taquígrafos y mecanógrafos que el servicio requiera, cuyos cometidos, como en general el de

todos los funcionarios del Tribunal, serán especificados por el correspondiente Reglamento.

El artículo 10 delimita las atribuciones del Presidente, en el que se localiza la representación del Tribunal, superior inspección y gobierno interior del mismo, facultad disciplinaria en faltas leves y menos graves, inspección de servicios, ordenación de gastos, presidencia de sesiones del Pleno con voto de calidad, etc.

En el artículo 11 se especifican las funciones del Tribunal Pleno, distinguiendo según que actúe en Sala de Justicia o en Sala de Gobierno. En la primera se le atribuye en general el ejercicio de las funciones que establece el artículo 1.º, el mantenimiento de su jurisdicción en cuestiones de competencia y tramitar y resolver los recursos de casación y revisión. En Sala de Gobierno se le encomiendan funciones administrativas, como son la aprobación de los anteproyectos de presupuestos del Tribunal, propuesta de nombramiento del personal y efectuar la distribución del mismo en los distintos órganos del Tribunal, concesión de licencias, excedencias y reingresos; imposición de sanciones disciplinarias en los casos de faltas graves, y propuesta de destitución al Gobierno y las de nombramiento de Ministros suplentes.

En el párrafo último del artículo 11 se establece el *quorum* necesario para la adopción de acuerdos del Pleno, que será por mayoría de votos (claro que ello se refiere a la votación en sí y no al número de personas necesarias para la válida constitución del Colegio).

Las funciones de las Salas se delimitan en el artículo 12, con la resolución de los juicios de cuentas en los casos que le están atribuidos, con los expedientes de alcance y reintegro (con la modalidad que posteriormente se dirá), en los expedientes de cancelación de fianzas, y recursos de apelación que sean de su competencia.

Las Secciones (art. 13) tramitarán el juicio de las cuentas en todo caso, formulando los pliegos de reparos y las censuras que sean procedentes, y el fallo de las mismas en los casos especificados en el artículo 18.

Los Ministros desarrollan actividades en cuanto forman parte de órganos colegiales, y en cuanto órganos unipersonales de decisión, bien por derecho propio, bien por delegación de las Salas, teniendo como Jefes de Sección facultades disciplinarias en las faltas leves. El Fiscal, como representante de la Ley y de la Hacienda, tiene funciones asesoras en el examen de las cuentas y Memorias, inspecciona la tramitación y es oído en los expedientes de alcance y de cancelación de fianzas, y como jefe de la Fiscalía asume igualmente poderes disciplinarios en casos de faltas leves (aunque la Ley erróneamente habla de faltas graves en el artículo 15).

Por último, el artículo 16 determina las funciones del Secretario general, con voz pero sin voto en el Pleno, en su faceta de actividad de documentación, y de ejecución de los acuerdos del Pleno y del Presidente, etc.

El Tribunal de Cuentas, desde el punto de vista de la organización administrativa, queda encuadrado dentro de los órganos «complejos», es decir, aquellos que mantienen en su estructura una complejidad y que se componen de órganos externos e internos. Los primeros, que son los únicos que se relacionan con terceros (o con otros órganos de la misma persona) y cuyas manifestaciones de voluntad, juicio o conocimiento se imputan directamente al Tribunal (Presidente, Pleno, Salas, Secciones, en cuanto tienen facultades decisorias), y los segundos con funciones de preparación, informes, propuesta de carácter meramente interno.

*Título tercero: Del ejercicio de las funciones del Tribunal.*—Una de las funciones tradicionales del Tribunal de Cuentas ha sido el envío de informes o Memorias a las Cortes, en las que se recopilaban los principios generales de la Administración financiera del momento, al mismo tiempo que se emitían sugerencias sobre su posible modificación. El artículo 17 mantiene esta función que se ejercerá mediante *informes* o *Memorias* dirigidas al Jefe del Estado y a las Cortes, dividiéndose en ordinarios o extraordinarios. Según la ley, se distinguen las Memorias previstas por la Ley de contabilidad y que serán ordinarias (o de otras que lo dispongan expresamente) y aquellas que se envíen por iniciativa propia del Tribunal en casos de excepcional importancia y que serán extraordinarias.

De estos informes y Memorias hay que separar «las notas u observaciones» dirigidas al Ministro de Hacienda, asimismo establecidas en el penúltimo párrafo del artículo 1.º, siempre que en su función jurisdiccional se observaran prácticas administrativas perjudiciales para el Tesoro público, notas dirigidas al Ministro de Hacienda que éste a su vez trasladará a los distintos jefes de Departamentos a quienes afecten.

Aunque no con la claridad y delimitación que las leyes anteriores se distinguen, en la presente el *juicio de las cuentas*, los *expedientes de alcance y reintegro* y los de *cancelación de fianzas*.

A) En el artículo 18 se examina el juicio de las cuentas, que, como ya se dijo para el artículo 1.º, quedan incluidas dentro de la función jurisdiccional. En el examen de las *cuentas*, el Tribunal examina íntegramente la totalidad de los hechos, siendo función especial y privativa la apreciación de si los ingresos, gastos y pagos corresponden al presupuesto respectivo y a la legislación administrativa y económica que los regulen: la administración financiera, como dice MERKL (14), es de doble condicionalidad en cuanto que no sólo basta la Ley sustantiva, sino que precisa además la Ley de presupuesto que actualiza la primera; por ello los ingresos, gastos y pagos han de estar conformes con el presupuesto respectivo y con la legislación material correspondiente. Del examen de la cuenta —cuyo desarrollo determinará el Reglamento— puede resultar un

(14) Op, cit.

fallo aprobatorio o condenatorio, previas las correspondientes censuras de las mismas. En este último caso, se declararán las transgresiones legales y las responsabilidades directas y subsidiarias, iniciándose el expediente de reintegro, que tendrá como base el fallo dictado en el de cuentas (dicho fallo es una verdadera orden de proceder). Se refiere dicho artículo, por tanto, a los alcances y reintegros descubiertos dentro del examen de las cuentas.

La competencia para dictar el fallo en el juicio de cuentas corresponde al Ministro Jefe de Sección a que la cuenta esté atribuida, en los siguientes casos (la tramitación de dichos juicios, en todo caso, corresponde a las Secciones, según el artículo 13):

1. Cuando su examen no hubiera ofrecido reparos.
2. Cuando los reparos se hayan referido exclusivamente a la falta de documentos que, recibidos después, solventen aquéllos.
3. Cuando la cuantía de la responsabilidad discutida no exceda de 50.000 pesetas.

En los demás casos corresponde fallar a las Salas, a saber: Primero: Cuando, encontrándose la cuenta en alguno de los casos anteriores, no hubiere coincidencia de juicio entre el censor, el censor decano y el Ministro Jefe de la Sección respectiva. Segundo: Cuando, aun encontrándose en alguno de los casos citados y habiendo coincidencia en el juicio, el Ministro Jefe estimase que, por la índole de la cuenta, del reparo formulado con ocasión de su examen u otras circunstancias, debe ser elevada a la Sala para la resolución. Tercero: Siempre que la cuantía de la responsabilidad exceda de 50.000 pesetas.

B) En el artículo 19 se estudia el ejercicio de la función jurisdiccional del Tribunal en los expedientes de alcance y reintegro (descubiertos fuera del examen de las cuentas). Dichos expedientes, que son de su exclusiva competencia, tienen carácter administrativo-judicial. El *alcance* es un simple desarreglo de cuentas o desequilibrio en las mismas, sin necesidad de que intervenga ningún elemento intencional, constituyendo más bien la llamada responsabilidad contable, que es una subespecie de la responsabilidad civil. La *malversación* (y el *desfalco*) se integra con un elemento intencional que constituye un delito tipificado en el Código penal y que da lugar a una actuación paralela de los Tribunales ordinarios en cuanto a la sanción criminal, y del Tribunal de Cuentas en cuanto a la sanción civil (art. 5.º). En estos expedientes, ya de simple responsabilidad contable, ya de responsabilidad civil, la iniciativa corresponde a la propia Administración, quien dirige los cargos contra los presuntos responsables para tutelar sus propios intereses. No encaja, por lo tanto, perfectamente ese tipo de procedimientos dentro de los recursos jurídico-administrativos tendentes a tutelar a sujetos distintos de una determinada Administración pública (que podrán ser particulares u otras Administraciones, pero siempre sujetos distintos, supuesto diferen-

te del caso presente, en el que es la propia Administración lesionada la que se dirige contra los responsables). Quiénes sean responsables directos y subsidiarios lo determina el Estatuto de recaudación. La tramitación y fallo de los expedientes de alcance y reintegro se encomienda a los Delegados-instructores, siguiendo con una tradicional costumbre. Dichos instructores actúan bajo la inspección de la Fiscalía y superior vigilancia de las Salas. La función del Fiscal tiene una trascendental importancia en estos expedientes al tener la inspección directa de los mismos con función análoga a la que tienen atribuida los Fiscales en la jurisdicción criminal. El cargo de Delegado-instructor debe de recaer en un funcionario del Tribunal, siendo obligatoria su aceptación, y para facilitar dicho nombramiento se impone la obligación a los jefes de los presuntos responsables de dar cuenta al Tribunal de los alcances que se produzcan. Las responsabilidades directas y subsidiarias podrán ser objeto de expediente simultáneo o sucesivo, pudiendo «moderarse en forma prudencial y equitativa la cuantía de estas últimas». En lo referente a responsabilidades, se declara vigente el capítulo cuarto del Reglamento de 3 de marzo de 1925 («de las responsabilidades subsidiarias en los expedientes de cuentas y en los de alcance»), declarado ya en vigor por el Decreto-ley de 31 de enero de 1947. Asimismo tienen una tramitación independiente los alcances que se produzcan en los servicios de la Dirección General de Correos y Telecomunicación, cuando su cuantía sea inferior a 5.000 pesetas (no se hace sino recoger lo preceptuado en el artículo 2.º de la Ley de 17 de julio de 1948, Decreto de 28 de abril de 1949, Orden de 8 de agosto de 1949, Orden-circular de 2 de diciembre de 1949). Dichos alcances se averiguarán y sancionarán mediante la instrucción, en un solo expediente, de las diligencias gubernativas y de reintegro, corriendo la tramitación, resolución y ejecución del mismo a cargo de los funcionarios de la Administración activa que vienen siendo competentes, quienes actuarán en todo caso por comisión del delegado permanente del Tribunal en la citada Dirección.

Se trata de expedientes mixtos (gubernativos y de reintegro) incoados por un instructor nombrado al efecto y bajo la vigilancia del Delegado permanente del Tribunal, quien deberá tener conocimiento, tanto del nombramiento como de las modificaciones posteriores en la persona del mismo. Dichos expedientes constan de un período inquisitivo y de uno acusatorio, con los correspondientes pliegos de cargos, pudiendo practicarse prueba hasta llegar al informe o nota-propuesta de la Sección de Justicia de la Inspección general de Correos y resolución por la superioridad, estableciéndose un recurso de apelación ante el Tribunal de Cuentas. El último párrafo del artículo 19 establece que, para la mayor rapidez y eficacia de los procedimientos de alcance y reintegro, el Tribunal podrá, por sí o por sus delegados, practicar los embargos y las diligencias de ejecución de sus propios fallos. No siempre ha ocurrido así históricamente, tenien-

do en algunas ocasiones que acudir a otras autoridades para la ejecución de sus resoluciones, lo que era una merma de su autonomía. El artículo 3.º, que predica la independencia del Tribunal, tenía que verse apoyado por la declaración de inmediata ejecutoriedad de sus fallos: lo cual no quiere decir que necesariamente deba llevar a cabo el embargo y ejecución de los mismos, ya que la palabra *podrán* indica una facultad y no una obligación, bastando, sin embargo, para demostrar su independencia.

C) El artículo 20 otorga competencia a la Secretaría general para la tramitación de los expedientes de cancelación de fianzas (de la clase que sean; por ejemplo, hipoteca unilateral, ya que la voz *fianza* se toma en sentido de garantía), en los que debe ser oído el Fiscal, correspondiendo su resolución a las Salas a quienes compete dicha función.

*Recursos contra las resoluciones.*—Los artículos 21 a 24 se dedican al examen de los recursos procedentes contra resoluciones de los distintos órganos del Tribunal.

1.º Como recurso genérico, se establece el de *aclaración* contra las sentencias y autos definitivos sobre cualquier concepto oscuro u «omisión» existente en la parte dispositiva.

2.º Contra los autos definitivos y sentencias dictados por los Ministros en el juicio de las cuentas, por los Delegados instructores en los expedientes de alcance y reintegro, y por los jefes a cuya disposición se hallen constituidas las fianzas, cabe recurso de *apelación* ante la Sala correspondiente del Tribunal.

3.º Contra las resoluciones de éstas cabe recurso de *casación* por infracción de Ley o quebrantamiento de forma, y en ambos la Sala de Justicia deberá apoyarse en los hechos que hayan servido de base a las sentencias recurridas, pero con la amplitud de facultades indispensables para juzgar si se ha cometido error en la apreciación de la prueba. No dice nada la Ley respecto a la última resolución que debe adoptarse en el caso de recurso de casación, es decir, si debe limitarse a casar y reenviar a la correspondiente Sala, como establece la Ley de 1870, o si, por el contrario (y es lo más lógico), no sólo se limita a ello, sino que acuerda asimismo el fallo que estime conveniente (con desaparición del reenvío).

4.º Por último, se establece un recurso de *revisión* contra las anteriores resoluciones que tengan el carácter de firmes, cuando después de dictada la resolución, por el examen de otras cuentas o justificantes, se desvirtuasen fehacientemente los hechos que le sirvieron de fundamento, se probase haberse basado en documentos falsos, o dictados mediante cohecho, violencia o maquinación fraudulenta o en cualquier otro caso de indudable *analogía*, a juicio del Tribunal.

La legitimación a recurrir se otorga a los interesados que hayan sido parte en el juicio y al Ministerio fiscal. Los plazos, requisitos, normas y procedimientos a seguir se especificarán en el Reglamento del Tribunal.



Los artículos 25 y 26 facultan al Tribunal para exigir de todas las dependencias del Estado cuantos informes o antecedentes en general consideren útiles para su finalidad; tiene poder disciplinario sobre los funcionarios para asegurar el cumplimiento de sus acuerdos, pudiendo imponer apercibimientos y multas; puede proponer al Gobierno incluso la separación del servicio de los funcionarios a quienes, según lo que resulte del examen de las cuentas o de los expedientes de alcance y cancelación de fianzas, considere merecedores de estas sanciones, pasando en su caso el tanto de culpa correspondiente a los Tribunales ordinarios.

*Título cuarto: De la designación de cargos, incompatibilidades, jubilaciones y ceses.*—El nombramiento de Presidente, Ministros y Fiscal corresponde al Jefe del Estado, mientras que el de Secretario general y demás funcionarios del Tribunal es de competencia del Ministro de Hacienda. Los cargos de Presidente, Ministros y Fiscal requieren determinadas condiciones en las personas que los han de ejercitar. No ofrece dificultades su calificación de funcionarios honoríficos o políticos. Por el contrario, el cargo de Secretario general del Tribunal, cuyos contornos ambiguos habíamos visto al examinar la Ley de 1934, y que había dado lugar al dictamen del Consejo de Estado de 23 de febrero de 1949, en el que se consideraba que dicho cargo era equiparado por la Ley a los demás miembros del Pleno, debe ser calificado actualmente como cargo no político y de carrera, y ello: Primero, porque en el artículo 31 se dice que el Secretario general será nombrado entre censores-decanos con tres años de servicio en la categoría (lo cual ya se decía en la Ley de 1934). Segundo, porque en todo el título cuarto se habla de Presidente, Ministros y Fiscal separadamente del Secretario general, en contra de lo que ocurría en la Ley anterior. Tan sólo el artículo 32 equipara dichos cargos en lo relativo a incompatibilidades. Tercero, porque el nombramiento de Secretario general corresponde, «como los demás funcionarios de los distintos Cuerpos del Tribunal», al Ministro de Hacienda. Cuarto, sobre todo, porque en el artículo 33 se enumera como causa de cese del Presidente, Ministros y Fiscal «el libre acuerdo del Jefe del Estado». No enumerándose entre ellos al Secretario general. Y la separación *ad nutum* es lo que caracteriza a un cargo amovible y político, aunque se exijan condiciones para nombramiento; y en lo que se basaba el dictamen, citado anteriormente para otorgarle dicho carácter a tenor del artículo 7.º de la Ley anterior. Quinto, porque en la segunda disposición final se mantiene vigente el artículo 3.º de la Ley de 25 de octubre de 1946 en cuanto a la situación en que quedan en sus escalafones de procedencia los funcionarios públicos nombrados para los cargos de Presidente, Ministro o Fiscal. En efecto, una de las consecuencias de que un funcionario público *strictu sensu* pase a desempeñar un cargo político, es la relevancia que ello tiene en su escalafón de origen, que es lo que ocurre con los anteriormente citados, no hablándose del Secretario porque el fun-

cionario que ostenta dicho cargo sigue formando parte del escalafón de procedencia en su máxima categoría (como ocurre con el Secretario general del Consejo de Estado).

Por lo tanto, no teniendo carácter de funcionario honorario, el Secretario general será jubilable y tendrá todos los derechos que nacen de una carrera administrativa.

Por último, en el artículo 34 se especifican los títulos obligatorios para el ingreso en los Cuerpos del Tribunal. En el Cuerpo técnico de censores letrados y contables serán válidos los de Licenciado en Derecho, Profesor Mercantil o Licenciado en Ciencia Políticas y Económicas. Y para ingreso en el Cuerpo administrativo, también mediante oposición, se requiere el título de Perito mercantil, Maestro nacional o Bachiller (hay que entender Bachiller Superior). Para el cuerpo técnico sólo pueden concurrir varones, mientras que para el administrativo no hay distinción de sexo.

*Disposiciones finales.*—La primera deroga la Ley orgánica de 29 de junio de 1934, si bien mantiene los derechos adquiridos por los funcionarios del Tribunal, que serán regulados en las disposiciones transitorias del Reglamento.

En la segunda se mantiene en vigor el artículo 3.º de la Ley de 25 de octubre de 1946 respecto a la situación en que queden en sus escalafones de procedencia los funcionarios públicos que desempeñen cargos de Presidente, Ministro o Fiscal. «Quedarán —dice la citada disposición— en los Cuerpos a que pertenecen en situación reglamentaria con derecho al reingreso inmediato al cesar en las funciones que se les atribuye y sin mermas de los derechos que ostenten». El nombramiento de un funcionario público para un cargo político no puede suponer en modo alguno una desventaja en su carrera, y por ello, y con carácter general, quedan, siempre que sean designados para cargos de libre nombramiento, en situación de excedencia forzosa (con o sin reserva de plaza), en su escalafón de origen.

En la tercera disposición se encomienda al Pleno del Tribunal la redacción del anteproyecto de Reglamento, que se someterá a la aprobación del Gobierno, quien lo redactará definitivamente. En la cuarta se dejan a salvo las facultades que la vigente Ley de Régimen Local reconoce al servicio de inspección y asesoramiento, conforme los artículos 354 y siguientes, en relación con las atribuciones concedidas a dicho organismo para censurar y aprobar las cuentas de los presupuestos locales, exigir responsabilidades, ordenar reintegros, conocer y resolver los expedientes de alcance y cancelación de fianzas de funcionarios locales. Y, por último, la quinta disposición mantiene en vigor el Reglamento de 16 de julio de 1935 y disposiciones posteriores hasta que se dicte el Reglamento de la nueva Ley.

J. A. GARCÍA-TREVIJANO FOS