

## **“La responsabilidad contable en el ejercicio de la función interventora”**

El presente dictamen responde a la petición efectuada por el Ayuntamiento de Barcelona respecto a las pautas a tener en cuenta de forma general en el ámbito local en la determinación de responsabilidades contables en el ejercicio de la función interventora, en el ámbito de la Administración Local.

Para ello se hace necesario, seguir una metodología mínima que señale el íter que comienza por situar dentro de cada organización la función interventora, esto es, el modelo de control interno que cada organización pública posee para detectar, no sólo los incumplimientos normativos, sino también el de las directrices, instrucciones y reglamentos que aplican los órganos administrativos con capacidad de decisión en cada uno de los ámbitos o materias que le son propias.

En el ámbito económico- financiero, los gestores públicos han de quedar sometidos internamente por la organización a un control encaminado a verificar que la actuación de sus órganos o unidades administrativas se ajusta a los principios de legalidad y de buena gestión, y cuando en la administración se habla de control interno, estamos diciendo que ese control se ejerce por un órgano de la propia administración pública respecto de los actos o actuaciones que ella misma realiza.

Una vez situada en la organización la función interventora se hace necesario, examinar cómo ésta se ejerce o se ha de ejercer de

acuerdo con la normativa que le es aplicable,al objeto de determinar si el control se ha ejercido de acuerdo con las garantías necesarias tanto desde el punto de vista del personal controlador como desde el punto de vista de los entes u órganos controlados,esto es, con sometimiento permanente al principio de contradicción que toda actividad de control lleva consigo.

Cuando el ejercicio de la función interventora no se ejerza de acuerdo con las pautas establecidas en la ley o sin respetar ese principio de contradicción al que está sometido,podremos comenzar a hablar de exigencia de responsabilidades disciplinarias,contables,patrimoniales,penales del personal que ejerce dicha función,efectuando separación de cada tipo de responsabilidad,de acuerdo con los hechos probados que puedan aparecer.

En este sentido el camino a seguir metodológicamente consiste en establecer un orden en la propia normativa que regula la función ,por lo que aunque con referencia también a la normativa estatal y autonómica en la medida en que se crea necesario,Reduciremos el ámbito del estudio al subsector local y dejando a un lado el resto de modalidades de ejercicio de la función de control interno,control financiero y control de eficacia,extendiendolo sólo a la función interventora como refleja el título y el objeto del encargo.

## **I-Introducción:**

En realidad este estudio comenzó a gestarse a raíz de efectuar la comparación entre la normativa que regula la responsabilidad de los funcionarios que ejercen la función interventora en los diversos subsectores de la Administración Pública,toda vez que a pesar de ejercer una misma función no toda la normativa tiene la

misma orientación. Sirva de ejemplo paradigmático, el artículo 179 de la Ley General Presupuestaria, que literalmente expresa :

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

Si comparamos este artículo con el correspondiente del sector autonómico, artº. 83.2 del Texto Refundido de la Ley de Finanzas de Cataluña, aprobado por Decreto Legislativo 3/2002, de 24 de diciembre, cuyo texto literal es :

“...Estan especialmente sujetos a la obligación de indemnizar a la Hacienda de la Generalitat los interventores o interventoras, el tesorero o tesorera y el ordenador u ordenadora de pagos responsables de engaño o culpa inexcusable que no hubiesen salvado su actuación oponiéndose, mediante escrito, sobre la improcedencia o ilegalidad del acto, documento o expediente ...”.

Y por último, en el ámbito local, el artículo correspondiente del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, artículo 188, que señala :

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

De la observación simple de estas tres redacciones, correspondientes sucesivamente a los ámbitos, estatal, autonómico y local, se pueden advertir diferencias sustanciales a efectos de la exigencia y responsabilidad de quienes detentan el ejercicio de la función interventora.

De ahí se deduce que es necesaria esa metodología que señalaba, aunque sólo sea a efectos doctrinales, para poder llegar a la exigencia de responsabilidad contable, porque no existe una

regulación común para todas las administraciones públicas,ni una definición clara y contundente de lo que se ha de considerar administración pública.

Ni siquiera la Ley General Presupuestaria,que tiene una aspiración de generalidad,sólo es aplicable directamente al sector público estatal,y por tanto no se puede efectuar una aplicación mimética de la misma al subsector autonómico ni al subsector local,por lo que para examinar el modelo de control interno en estos subsectores,se ha de acudir en el ámbito autonómico a la norma reguladora correspondiente de la actividad financiera del sector público,en el caso de Cataluña ,la Ley de Finances Públiques de Catalunya,y en el àmbito local al Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

Del examen de las mismas podemos coincidir en que todas estas normativas señalan,con alguna excepción o variantes un modelo de control interno similar para cada subsector con un anàlisis previo de la organización y composición de lo que en esas normas se considera Administración Pública.

No todos los controles son iguales ni tienen la misma intensidad,y pueden ser previos,concomitantes o posterior a la actividad objeto de control,y,de acuerdo con esa naturaleza temporal,las técnicas para su realización y los efectos que el control produce son diferentes.Por consiguiente se hace imprescindible conocer la extensión y límites de ese control,así como las formas y procedimientos que han de aplicarse en su ejercicio.

Una vez conocido el tipo de control,su extensión y límites,y su forma y procedimientos para ejercitarlo,estaremos en disposición de analizar,si cuando existe una contravención o infracción normativa,y ésta produce efectos no deseados como el perjuicio a un ente público,existe alguna autoridad o funcionario de quien poder exigir responsabilidad.

En el ámbito local, el modelo de control interno de la gestión económico-financiera se ha de desarrollar de acuerdo con su actividad pública y estructura organizativa :

*„...se trata de hacer compatible la mayor autonomía y flexibilidad en la gestión pública y la garantía de exigencia de responsabilidades de los gestores públicos, no quedándose exclusivamente en una mera comprobación del cumplimiento de la legalidad, sino también dando entrada a otros mecanismos de control que evalúen o den razón de la gestión y del cumplimiento de los objetivos previstos en el momento de asignación de recursos; por eso los dos elementos primordiales a utilizar para conseguirlo serán la potestad reglamentaria y la de autoorganización...”*

Por eso se hace necesario con carácter previo a cualquier posible exigencia de responsabilidad el análisis de la organización de que se ha dotado una Administración Pública, de las normas y reglamentos que han desarrollado el ejercicio de la función interventora, y, en consecuencia, determinar con claridad qué se puede exigir al personal que desarrolla la citada función, porque no en todas las administraciones públicas es lo mismo.

## **II-Organización del control interno :**

Normativamente se hace más sencillo examinar dentro de cada Administración Pública quién detenta la función de control interno y, consecuentemente quién ha de ejercer la función interventora, ya que la misma viene asignándose de forma generalizada al órgano conocido como Intervención General.

En este sentido en el sector público estatal el artículo 140.2 de la Ley General Presupuestaria, señala :

”...La Intervención General de la Administración del Estado ejercerá en los términos previstos en esta ley el control interno de la gestión económica y financiera del sector público estatal, con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión controle...”, y el artº 141 : “...La Intervención General de la Administración del Estado ejercerá el control sobre entidades colaboradoras y beneficiarios de subvenciones y ayudas concedidas por los sujetos del sector público estatal y de las financiadas con cargo a fondos comunitarios de acuerdo a lo establecido en la Ley general de Subvenciones y en la normativa comunitaria...”

En la Ley de Finanzas públicas de Catalunya, el artículo 64, define a la Intervención de la Generalitat como órgano de control interno al decir :

“La Intervención de la Generalitat con plena autonomía respecto de los órganos y entidades sujetas a fiscalización tiene las facultades siguientes : a) Ser el centro de control interno. b) Ser el centro directivo de la contabilidad pública atribuida a la Generalitat de Catalunya. c) Ser el centro de control financiero...”.

En el ámbito local, se hace necesario poner en relación los artículos 213 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas locales, con la Disposición Adicional Segunda de la Ley 7/2007 del Estatuto Básico del Empleado Público, sobre Funcionarios con habilitación estatal (regulado hasta entonces por el art. 92 de la Ley 7/1985 de 2 de abril sobre Régimen Local). Señalando el primero :

”Art. 213.-Control interno.- Se ejercerán en las entidades locales con la extensión y efectos que se determina en los artículos siguientes las funciones de control interno respecto de su gestión económica, de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles de ellas dependientes, en su triple acepción de función interventora, función de control financiero y función de control de eficacia...” ,

y en el EBEP, la disposición adicional, señala lo siguiente :

“...Funcionarios con habilitación estatal.-1.-Funciones públicas en las Corporaciones Locales: 1.1.-Son funciones públicas, cuyo cumplimiento queda reservado exclusivamente a funcionarios, las que impliquen ejercicio de autoridad, la de fe pública y asesoramiento legal preceptivo, las de control y fiscalización interna de la gestión económica-financiera y presupuestaria, las de contabilidad y tesorería. 1.2.-Son funciones públicas necesarias en todas las Corporaciones Locales, cuya responsabilidad administrativa está reservada a funcionarios con habilitación de carácter estatal : a) La de

secretaría,comprehensiva de la fe pública y el asesoramiento legal preceptivo.b)El control y la fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria,y la contabilidad,tesorería y recaudación.2.-La escala de funcionarios con habilitación de carácter estatal se subdivide en las siguientes subescalas:a)Secretaría a la que corresponde las funciones contenidas en el apartado 1.2.a).b)Intervención-tesorería a la que corresponde las funciones contenidas en el apartado 1.2b).c)Secretaría-intervención a la que corresponde las funciones contenidas en el apartado 1.2.a) y 1.2.b),salvo la función de tesorería...”

Las características generales del modelo de control interno aplicado en la Administración Pública y en cada uno de sus subsectores,y fundamentalmente en el subsector local,son como los principios generales de su ejercicio,esto es, ha de ejercerse con plena autonomía respecto a las autoridades y órganos controlados,ha de realizarse por medio de las modalidades de la función interventora,del control financiero y de la auditoría pública,se ha de ejercer además de forma desconcentrada de acuerdo con la competencia del órgano controlado,y ha de tomar en conjunto como marco referencial,tanto el aspecto legal o de cumplimiento normativo,como otros principios fundamentales en la actuación de los entes públicos,como son el de economía,eficiencia y eficacia.

Como el ejercicio de la función interventora se ha de extender a todos aquellos entes públicos que formen parte del concepto administración pública definido en cada uno de los subsectores,y no sería posible llegar a todos los extremos de la organización,sobre todos si ésta se compone no sólo de órganos centrales,sino también de entes públicos sometidos a fiscalización,se ha utilizado la delegación de funciones,bajo diferentes formas, como instrumento descentralizador de la función interventora,para poder llegar a todo ellos.

Por eso las administraciones públicas han recurrido a la delegación de la función a través de interventores delegados en órganos,organismos y entes que estén sometidos a función

interventora,tanto en el ámbito estatal,como en el autonómico y local,quedando sometidos éstos a los mismos principios en el ejercicio de la función que el órgano de control interno matriz,salvo que la delegación se efectúe en condiciones específicas.

:

### **III.-Ejercicio de la función interventora :**

La forma de ejercicio de la función interventora se efectúa en cada organización de acuerdo con la pretensión última que tenga esa organización,fundamentalmente con la finalidad de que la dirección de la organización tenga la garantía de que cada uno de los actos que de sus órganos emanan se efectúen dentro de la legalidad y con el máximo rigor y eficacia,ya que si sus decisiones adolecen de defectos legales,pueden no llegar a ser eficaces.

En las administraciones públicas el ejercicio de la función interventora es una actividad reglada,desde el punto de vista legal y reglamentario,por tanto la Administración,una vez establecidas las normas legales y reglamentarias se atenderá a ellas en cada acto,difícilmente se separará de aquello que tiene predeterminado,ya que son sus normas soporte.

La importancia del conocimiento de la organización de cada entidad viene dada por la trascendencia que para el ejercicio de la función interventora tiene,porque aunque dentro de una actuación regulada de forma general,cada entidad local tiene sus propias normas reguladoras,bien a través de normativa reglamentaria,o



bien a través de las Bases de Ejecución de sus Presupuestos, cada entidad local establece el nivel de control que quiere, como muestra de su poder de autoorganización.

Como ya he apuntado no todas las Administraciones Públicas tienen un mismo modelo de organización, pero sí generalmente coincide el modelo de control interno, porque este ha tenido una normativa mimética en todas ellas y, por tanto, el ejercicio de la función interventora, se atiene a los mismos principios.

El objeto de la función interventora refleja la competencia de control en que consiste la actividad administrativa de verificación del cumplimiento de la legalidad, que tiene un ámbito subjetivo y un ámbito objetivo, esto es, a qué órganos se extiende el control y qué actos o actividad queda sometida a la competencia de control.

El ámbito subjetivo en el diseño actual sólo refiere el ejercicio de la función interventora a las Entidades locales y a sus Organismos autónomos, distinguiéndose de esta forma del control financiero y del de eficacia cuyo ámbito incluirá las Sociedades mercantiles.

El objeto de la función interventora consiste en fiscalizar todos los actos de las entidades locales y de sus organismos autónomos que den lugar al reconocimiento y liquidación de derechos y obligaciones o gastos de contenido económico, los ingresos y pagos que de aquéllos se deriven, y la recaudación, inversión y aplicación, en general, de los caudales públicos administrados, con el fin de que la gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso, tal como expresa el artículo 214.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas locales.

El ámbito objetivo viene marcado por los actos de gestión de contenido económico, en el sentido administrativo, y que se pueden concretar para determinar la sujeción o no de los actos, en el ámbito local a aquellos que son: a) Generadores de ingresos: Reconocimiento y liquidación de derechos; b) Generadores de gastos: Autorizaciones de gastos y Disposiciones de gastos; c)

Generadores de obligaciones: Reconocimiento y liquidación de obligaciones; d) Cumplimiento de obligaciones: Pagos; e) Aplicación e inversión de caudales públicos: Comprobación material y cuentas justificativas; f) Recaudación e ingresos de fondos públicos; g) Movimientos de fondos .

El control interno en su modalidad de función interventora se manifiesta en diferentes momentos de la actividad económica de las Entidades locales, y siempre inserta en los procedimientos de ejecución tanto de los ingresos como de los gastos públicos o de los movimientos de fondos y valores, de acuerdo con el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales en su artículo 214.2 esta función comprende : 1) La intervención crítica o previa de todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos u obligaciones de contenido económico o movimiento de fondos de valores; 2) La intervención formal de la ordenación del pago; 3) La intervención material del pago y; 4) La intervención y comprobación material de las inversiones y de la aplicación de las subvenciones.

En consecuencia la función interventora se ha de ejercer sobre aquellos actos sujetos a control de acuerdo con el artículo 214.1,y en todas las fases de su proceso o procedimiento de ejecución de acuerdo con el artículo 214.2,dependiendo del momento en que se encuentre el procedimiento la extensión de los elementos a verificar en la fiscalización.

### **1.-Intervención crítica o previa plena :**

Para ello se hace necesario entrar en la forma de ejercicio de la función interventora en la gestión del presupuesto de gastos y de ingresos,aunque este último de forma breve,por las razones que más adelante expresarè.

#### ***Intervención previa de gastos u obligaciones económicas :***

El presupuesto de cualquier administración pública es expresión del plan de acción política de quién dirige esa administración,y

como tal las previsiones expresadas en el mismo han de llevarse a cabo por los órganos gestores de esa administración,ente u organismo,por tanto el marco en que se desenvuelve la función interventora en su expresión más genuina,de intervención previa o crítica es en la verificación de los actos o actuaciones de las que deriven gastos u obligaciones económicas para la entidad pública de que se trate.

Desde la perspectiva presupuestaria,el control de legalidad ha de quedar integrado en el procedimiento de ejecución de la actividad financiera,ya que toda actuación administrativa que provoque un acto de contenido económico,gasto,obligación o pago ha de contar con la cobertura presupuestaria previa a la adopción de las resoluciones administrativas correspondientes.

De acuerdo con la normativa legal la gestión del presupuesto de gastos se realiza en varias fases :

- a)Autorización del gasto (A)
- b)Disposición o compromiso de gasto (D)
- c)Reconocimiento o liquidación de la obligación (O)
- d)Ordenación del pago (P)

A este respecto se ha de señalar que el artículo 184 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,recoge esas fases autorizando a que un solo acto administrativo pueda abarcar dos o más fases,generalmente se utilizan AD y OP y ADO y P.

De igual forma en el ámbito autonómico de Cataluña el artículo 46 de la Llei de Finances Pùbliques recoge la definició de cada una de esas fases.Por último,en el ámbito estatal el articulo 73 de la Ley General Presupuestaria señala las fases antes mencionadas,añadiendo una quinta que es el “*Pago material*”,en definitiva,esta última es desglose de la Ordenación de pago,ya que se trata de la ejecución material de esta orden.

Se ha de examinar qué es necesario verificar en cada una de las fases antes señaladas, y el alcance que tiene el ejercicio de la función interventora en las mismas :

La autorización de gasto supone la existencia de una autoridad que tiene a su cargo la responsabilidad de la ejecución de los créditos presupuestarios necesarios para la realización de un gasto determinado por una cuantía cierta o aproximada, presupone que el gestor de esos créditos presupuestarios da la orden de poner en marcha la maquinaria administrativa para la realización de un gasto, es inicio de la ejecución del gasto y no implica ninguna relación con terceros ajenos de la Administración.

La intervención verificará en esta fase que la autoridad es quién tiene a su cargo la ejecución de esos créditos presupuestarios, y que se ha efectuado la retención del crédito necesario para el gasto que se pretende realizar.

La disposición o compromiso del gasto supone que la maquinaria administrativa se ha puesto en movimiento, y ha efectuado todos los trámites legalmente establecidos para la realización del gasto, previamente autorizado, determinándose exactamente el importe del mismo y vinculando a la entidad con terceros para la realización del gasto concreto tanto en su cuantía como en las condiciones de ejecución.

La intervención verificará, en esta fase que fue intervenida la autorización, que la aprobación la efectúa el órgano gestor competente, que existe crédito adecuado y suficiente para la realización del gasto, y que se han cumplido las disposiciones legales, de acuerdo con los informes preceptivos y los asesoramientos necesarios para conformar la voluntad del órgano decisorio.

El análisis será tan extenso como se crea necesario, respecto a la competencia del órgano, a la adecuación y suficiencia del crédito y a si el expediente está completo y de acuerdo con las disposiciones que hacen posible dictar una resolución.

El reconocimiento y liquidación de la obligación es el acto a través del cual se declara la existencia de un crédito exigible contra la entidad derivado de un gasto autorizado y comprometido, quiere decirse que se ha acreditado ante el órgano gestor competente la realización de la prestación en que consistía el gasto de acuerdo con las condiciones en que se autorizó y comprometió.

La intervención verificará en esta fase este cumplimiento, y, en todo caso ha de quedar manifiesto en el momento final de reconocimiento de la obligación o liquidación del gasto :a) que las obligaciones responden a gastos aprobados y fiscalizados favorablemente; b) que la documentación justificativa de la obligación se ajusta a las disposiciones legales y reglamentarias que son de aplicación, en la cuál ha de constar: la identificación del acreedor, el importe de la obligación y el cumplimiento de las prestaciones, servicios u otras causas de las que deriva la obligación de pago, y c) que se ha comprobado materialmente la efectiva y conforme realización del gasto.

### ***Intervención formal y material del pago:***

La función de ordenación de pagos atribuída generalmente al Presidente de la Entidad local, aunque sería necesario examinar la organización concreta de cada ente u organismo, para examinar quien la tiene atribuída, se ejerce a través de un acto administrativo que emana de un órgano gestor de esa función, y comprende el mandato u orden por el que se dispone la realización del pago de una obligación reconocida y liquidada, mediante la salida material de fondos.

Este acto ha de ser intervenido, y de acuerdo con la normativa expresada anteriormente (art.214.2) tanto desde el punto de vista formal como materialmente, por eso considero acertada la inclusión de una quinta fase en la normativa de ámbito estatal, para recoger la materialización del pago.

En consecuencia la intervención formal de la ordenación del pago, verificará : a) Que la orden de pago se ajusta al reconocimiento de la obligación o la liquidación del gasto; b) que el pago ha sido ordenado por la autoridad competente y c) que el pago ha sido ordenado dentro de las prescripciones del Plan de disposición de fondos.

En tanto que la intervención material del pago se efectúa mediante la firma del instrumento de pago correspondiente, cheque, transferencia o relación contable y que verifica : a) que el pago se ha dispuesto por el órgano competente; b) que se realiza a favor del perceptor legítimo y c) que se realiza por el importe establecido.

El hecho de la firma del interventor en los instrumentos de pago no significa que tenga poder de disposición de los fondos, sino que la salida material de fondos ha sido intervenida y que responde a la obligación reconocida y liquidada que la entidad tiene para con el perceptor y en los términos en que dicha obligación se ha reconocido y liquidado.

La orden de disposición de los fondos corresponde en todo caso al que ostenta la cualidad de ordenador de pagos, lo que esa orden no puede tener efecto sino se verifican previamente los elementos que más arriba se han expresado.

### ***Intervención de los movimientos de fondos***

Dentro de la intervención de la ordenación de pagos que es la que da lugar a los movimientos de fondos y valores de la

entidad, existen una serie de casos especiales como son los pagos a justificar y los anticipos de caja fija, cómo una modalidad de aquéllos, ya que los mismos no responden a obligaciones reconocidas o liquidadas, sino que son librados con anterioridad a la realización del gasto, al no disponer en el momento en que se ordenan de los documentos justificativos de dichos gastos.

En la intervención de éstas órdenes de pago a justificar se ha de verificar : que la resolución ha sido adoptada por el órgano competente para autorizar el gasto a que se refieran, que se ha aplicado a los créditos presupuestarios adecuados y dentro del Plan de disposición de fondos.

Cuando éstos pagos corresponden a atenciones corrientes de carácter periódico o repetitivo los pagos a justificar pueden tener el carácter de anticipos de caja fija, cuya diferencia fundamental con los pagos a justificar, es que tienen carácter extrapresupuestario, por lo cual no se aplican en el momento de su expedición a un concepto presupuestario sino que se aplican a un concepto no presupuestario, sólo cuando éstos se tengan que reponer se aplicarán a los conceptos presupuestarios que correspondan.

En la intervención de éstas órdenes de pago a justificar en la modalidad de anticipo de caja fija se ha de verificar : que la resolución ha sido adoptada por el órgano competente para autorizar pagos y que se han aplicado al concepto no presupuestario creado a estos efectos, y dentro del Plan de disposición de fondos.

Los que sean perceptores de este tipo de fondos quedan sujetos a la obligación de rendir las cuentas justificativas pertinentes, por lo que la aplicación de los fondos ha de ser comprobada con posterioridad al pago, por lo que cualquier cantidad diferencial no

ejecutada, dará lugar al correspondiente reintegro, y éste podrá ser instrumento justificativo de la cuenta rendida.

La intervención en las cuentas justificativas de esta clase de fondos públicos se efectuará mediante la comprobación de dichas cuentas justificativas, mediante un informe de conformidad o disconformidad sobre las mismas, dando lugar incluso a procedimientos de reintegro si no se subsanasen las anomalías, al objeto de salvaguardar los derechos de la entidad local.

### ***Intervención y comprobación material de las inversiones y de la aplicación de las subvenciones***

Dentro del contenido de la función interventora el artículo 214.2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales se incluye las actuaciones comprobatorias de la materialidad de las inversiones y de la aplicación de las subvenciones.

Cualquier gasto que signifique simultáneamente una inversión se ha de someter a comprobación tanto formal como material, la comprobación formal es la que se efectúa en el momento de reconocimiento de las obligaciones o de las ordenes de pago, mediante el examen documental justificativo de las mismas.

La intervención material de la inversión se produce mediante la verificación de la realidad física, en tanto la inversión tenga esa dimensión física, y se ejercerá asistiendo a la recepción de las obras o prestaciones en que se concreten los contratos suscritos por la entidad.

En este sentido es necesaria la colaboración de los órganos gestores con el órgano de control interno, para la designación de



quién haya de asistir a esa comprobación,de la cual se hará constar en acta las incidencias acaecidas,las deficiencias apreciadas y las medidas a adoptar para subsanarlas si es necesario,y,en tanto no se subsanen,no se considerará la inversión recibida de conformidad,pudiendo dar lugar al reintegro de las cantidades no invertidas o no justificadas.

La intervención,por tanto,en estas comprobaciones de la realidad física,cuando se trata de actos de recepción de obras,instalaciones o suministros con la firma del acta de recepción está validando la comprobación efectuada.

Se incluye en estas actuaciones a posteriori para comprobación de la utilización de los fondos públicos,la aplicación de las subvenciones,que así como en el caso de la inversión tiende a la comprobación de la realidad física,en el caso de las subvenciones tiende a determinar que éstas se han aplicado a la finalidad para la cual fueron concedidas y de acuerdo con las especificaciones o cumplimiento de condiciones del documento concesional.

Mediante la función interventora esta aplicación a la finalidad para la que se concedió la subvención,está determinada por el gasto efectuado,y mediante la comprobación del instrumento representativo del mismo,la factura,certificación o documento en que se plasme el gasto elegible.

La realidad material de la aplicación de los fondos públicos a la finalidad para la cual fueron concedidos,es uno de los elementos de más dificultad de comprobación para los órganos de control,porque se requiere una actuación que excede al de la función interventora,que exclusivamente puede ser ejercida en el momento concesional o a través de la comprobación documental en el de la aplicación de los fondos públicos a la finalidad para la que se concedió,por lo que generalmente esta comprobación es posterior desde el punto de vista del control.

Este control no es suficiente, por lo que se ha hecho necesario completarlo mediante el ejercicio del control financiero al objeto de determinar el grado de cumplimiento de esas finalidades y el de eficacia y eficiencia en la consecución de los objetivos propuestos por cada acción de fomento.

Esto es, se necesita un control superior a aquel en que consiste la función interventora si se quiere conocer el impacto que la acción subvencionadora tiene en las actividades a las cuales se destina.

### ***Intervención de derechos e ingresos***

En el recorrido efectuado por el ejercicio de la función interventora se ha examinado hasta el momento aquello que hace referencia a la realización de gastos u obligaciones económicas, pero la normativa vigente señala también la intervención previa de todos los actos, documentos y expedientes que sean susceptibles de producir derechos a favor de la entidad.

He señalado anteriormente que este tipo de intervención lo haría con brevedad por que la fiscalización previa de aquellos actos que sea susceptibles de producir derechos o ingresos a favor de la entidad tiene como especialidad, la posibilidad legal de ser sustituida, mediante acuerdo plenario por la inherente a la toma de razón en contabilidad, y por actuaciones comprobatorias posteriores mediante la utilización de técnicas de muestreo o auditoría. (art. 219.4 del TRLRHL).

No quiere decir que éstos actos no estén sujetos a intervención previa sino que la verificación de la aplicación y efectividad en la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los recursos

locales de conformidad con las normas que le son aplicables,se efectúa en un momento posterior,no con carácter previo.

Como consecuencia de todo ello los actos susceptibles de provocar el nacimiento,la modificación o la extinción de derechos de las entidades locales,así como la materialización de los citados recursos están sujetos a fiscalización ,pero no en la modalidad de intervención previa,si ésta ha sido sustituida por la toma de razón contable mediante el acuerdo plenario correspondiente.

Estas actuaciones comprobatorias posteriores a que obliga la sustitución de la intervención previa,requiere la adopción de un sistema de muestreo significativo para la determinación del universo y de la muestra,y que dependerá en gran medida de la organización y del sistema de información que cada entidad local tenga a su disposición.

El resultado final de este muestreo será un informe en que se reflejen las limitaciones que se hayan puesto de manifiesto,el sistema de muestreo elegido,el trabajo de fiscalización realizado,y el resultado obtenido,con un resumen de las anomalías más significativas,la corrección posible de las mismas y las recomendaciones que sean necesarias.

Como ya he significado en otras ocasiones,planteada en éstos términos la intervención de los ingresos públicos,parece más adecuada su inclusión en actuaciones de control financiero que en el de intervención previa o crítica,no sólo por tratar actos masa sino también por el hecho de que en el ámbito local sólo existe un órgano decisor en materia de ejecución de derechos e ingresos,el Presidente del ente local.

## **2.- Intervención y fiscalización limitada previa o de requisitos básicos:**

Hasta el momento se ha examinado el ejercicio de la intervención previa o crítica, por tanto referida a la fiscalización de actos, documentos o expedientes llevada a cabo con carácter previo a los actos de reconocimiento de derechos o ingresos, aprobación de gastos u obligaciones o acuerdos de movimientos de fondos y valores o aquellos que sea susceptibles de producirlos.

No obstante la norma legal ha aliviado esta intervención previa al dar entrada a la posibilidad de limitar el examen crítico a la verificación de algunos aspectos del expediente de gasto, y en ese sentido el artículo 219.2 del TRLRHL, establece que a el Pleno municipal puede acordar el establecimiento de una intervención limitada a la comprobación de los siguientes extremos :

- a) la existencia de crédito presupuestario y que el propuesto es adecuado a la naturaleza del gasto u obligación que se proponga contraer.
- b) que las obligaciones o gasto que se generan por órgano competente.
- c) que los compromisos de carácter plurianual cumplen lo preceptuado en el artº 174 del TRLRHL, respecto a anualidades y porcentajes.
- d) aquellos otros extremos que se determinen por el Pleno a propuesta del Presidente y que se consideren trascendentes en el proceso de gestión.

En este tipo de intervención o sistema de fiscalización requerirá determinar en cada entidad que la adopte qué tipos de expedientes de gasto se incluirán en la misma y de forma fundamental la

determinación o concreción clara de qué extremos se consideran fundamentales o trascendentes en el proceso de gestión o ejecución del gasto para asegurar la objetividad y transparencia en las actuaciones públicas.

Este tipo de fiscalización limitada está sujeta por la misma norma legal a efectuar una fiscalización plena con posterioridad sobre una muestra representativa mediante la aplicación de técnicas de muestreo o auditoría con el fin de verificar el ajuste a las disposiciones aplicables y determinar el grado de cumplimiento de la legalidad en la gestión de los créditos, y a emitir un informe en que el órgano de control interno haga constar cuantas observaciones y conclusiones se deduzcan de ella, y a remitirlo al Pleno de la entidad con las observaciones o alegaciones que hubiesen efectuado los órganos gestores.

Esta última prescripción no existe en las correspondientes normas para el ámbito estatal y autonómico, y puede producir considerables distorsiones en el ámbito local porque actos que hayan sido intervenidos de conformidad en la fiscalización limitada previa, pueden no serlo en esta fiscalización por muestreo a posteriori.

Ahora bien el tipo de fiscalización a utilizar en cada caso formará parte del criterio organizativo del control interno que tenga cada entidad, ya que a ella corresponde la organización del mismo, a través de los acuerdos plenarios correspondientes.

### **3.-Resultado del ejercicio de la función interventora**

La función interventora tiene una concreción final que es el resultado de la fiscalización efectuada, el acto interventor, cuya naturaleza jurídica ha tenido diversas interpretaciones en la doctrina, y en la jurisprudencia que han oscilado desde el informe

administrativo, preceptivo y vinculante de la doctrina financiera, hasta el carácter de decisión colectiva o de contrapropuesta, de otros. Por mi parte desde hace años vengo defendiendo la naturaleza de acto trámite cualificado, por su preceptividad, no vinculante y efectos suspensivos en determinadas circunstancias.

El TRLRHL no entra en esta determinación pero sí le dota de unas características especiales que constituyen la cualificación del acto interventor :

- a) Formulación escrita en el caso de desacuerdo con el fondo o la forma.
- b) No suspensivo siempre que se trate de reconocimiento o liquidación de derechos
- c) Suspensivo si afecta a la disposición de gastos, al reconocimiento de obligaciones u ordenación de pagos cuando se base en la insuficiencia o inadecuación del crédito; cuando no hubieren sido fiscalizados los actos que dieron origen a las órdenes de pago; cuando se hayan omitido en el expediente requisitos o trámites esenciales, y cuando sea consecuencia de comprobaciones materiales de obras, suministros, adquisiciones y servicios.
- d) Previo a la adopción del acuerdo o resolución.
- e) Corresponsabilidad del interventor cuando no advierta por escrito la improcedencia de todo gasto que se autorice y de toda obligación que se reconozca, liquide o pague sin crédito suficiente.
- f) Da lugar a la apertura de un procedimiento incidental, el de discrepancia, caso de que el gestor se muestre en desacuerdo con el reparo opuesto.

Cualquier acto interventor, resultado de la función interventora, expresa siempre el juicio que merece a la persona cualificada para emitirlo, aquellas acciones u operaciones que le son sometidas a su examen, verificación o censura, sujeto ese juicio, en todo caso al principio de contradicción.

No señala la normativa local en qué casos procede el desacuerdo con los órganos gestores, salvo la no existencia de crédito, y, en ese sentido, se ha de señalar que falta concreción en el ámbito local respecto a aquellos hechos en los que procede el reparo, sólo se expresa en el artículo 215 del TRLRHL :

“...si en el ejercicio de la función interventora el órgano interventor se manifestara en desacuerdo con el fondo o con la forma de los actos, documentos o expedientes examinados...”

Deja en total libertad al órgano interventor local en la apreciación de cuando existe contravención de las normas o disposiciones aplicables.

En este sentido es mucho más explícito el artº 154 de la Ley General Presupuestaria, que ha precisado cuando procede la formulación del reparo, y aunque no sea aplicable directamente al régimen local, si puede ser válido en la apreciación de posibles responsabilidades del órgano interventor. De esta forma darán lugar a la formulación de reparos los casos siguientes :

- a) Cuando se base en la insuficiencia de crédito o el propuesto no se considere adecuado.
- b) Cuando el gasto se proponga a un órgano que carezca de competencia para su aprobación.
- c) Cuando se aprecien graves irregularidades en la documentación justificativa del reconocimiento de la obligación o no se acredite suficientemente el derecho de su perceptor.

d) Cuando el reparo derive de comprobaciones materiales de obras, suministros, adquisiciones y servicios, y

e) Cuando se hayan omitido requisitos o trámites que pudieran dar lugar a la nulidad del acto, o cuando la continuación de la gestión administrativa pudiera causar quebrantos económicos al Tesoro Público o a un tercero.

La conclusión que podemos extraer es que en esta relación se encuentran determinados todos aquellos que dan carácter suspensivo al acto interventor, y por tanto, incluidos en el artº 216 del TRLRHL.

En el examen de los actos, documentos y expedientes no se reúnen de forma pura y rigurosa los elementos para dar lugar a la existencia del reparo, sino que éste lo será en función del grado de acuerdo o desacuerdo con la propuesta de resolución, por lo que la calificación interventora puede expresar diferentes resultados:

a) No sujeción: La primera calificación que se ha de acometer es la determinación de la sujeción o no a fiscalización de la propuesta de resolución de los órganos gestores, al objeto de no emitir declaración de juicio sobre cuestiones sin contenido económico.

b) Intervenido y conforme : Cuando el que ejerce la función interventora no encuentra motivo alguno de desacuerdo con la propuesta gestora.

c) Observación : Cuando se emite una opinión o juicio de valor por el órgano de control sin que exista contravención legal o reglamentaria de lo actuado.

d) Informe favorable condicionado: Se produce al subordinar la eficacia del acto al cumplimiento, antes de la adopción del acuerdo o resolución, a una condición no cumplida al momento de



fiscalizar. Si no se cumple ha de considerarse con la misma trascendencia que el reparo.

e) Reparos no esenciales: El órgano de control expresa su desacuerdo por la existencia de anomalías en las actuaciones de los órganos gestores, que son subsanables para el cumplimiento de las disposiciones aplicables.

f) Reparos esenciales: El órgano de control expresa su desacuerdo respecto a lo actuado ante la falta de algún elemento esencial para la conformación de la voluntad del órgano decisor, que puede afectar a la validez del acto al contravenir norma legal o reglamentaria, o pueda provocar perjuicios económicos a la entidad local.

g) Omisión de la fiscalización: Falta en el expediente de un requisito esencial que afecta a la validez del acto, dado el carácter preceptivo del acto interventor, no pudiendo reconocerse la obligación ni tramitar el pago, ni intervenir favorablemente estas actuaciones hasta que se conozca y resuelva dicha omisión.

Es a través del resultado final del acto interventor donde se ha de apreciar la actuación o no de quienes ejercen la función de control interno y dentro de ella la de la función interventora, no pudiendo en ningún caso confundir la actuación de los órganos gestores con la de quienes ejercen la función interventora al haber una diferencia fundamental entre la actuación de unos y de otros, que es el poder de decisión de que están investidos los órganos gestores a diferencia de los órganos controladores que no ostentan dicho poder de decisión.

Aspecto que me parece fundamental en el momento de examinar las responsabilidades en que pueden incurrir ambos, y más concretamente en la responsabilidad contable, como responsabilidad diferente a la disciplinaria y la penal, por eso

decía al principio de este dictamen, que una misma función debería tener una regulación común, y no que la normativa reguladora de la responsabilidad no exprese lo mismo, cuando se trata de cada uno de los subsectores del sector público: estatal, autonómico y local.

#### **IV.-La responsabilidad contable:**

Enfocar de forma adecuada la responsabilidad contable, requiere en primer lugar establecer una serie de conceptos previos respecto a la responsabilidad, que considero necesarios para una adecuada comprensión de la misma.

En primer lugar, se ha de señalar que este tipo de responsabilidad se encuentra orientada por el principio general que rige en nuestro derecho de que “ *quien causa un daño está obligado a repararlo*”, y que tiene su expresión en el artº 1902 del Código Civil:

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

al definirse en el artículo 38 de la LOTCu :

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

De esta forma la mayor parte de la doctrina y desde luego de la jurisprudencia del Tribunal de cuentas la han considerado como una subespecie de la responsabilidad civil con una serie de características especiales por generarse dentro del sector público, derivado de las cuentas y caudales públicos y con procedimientos que se siguen en un orden jurisdiccional específico.

Así el Auto del Tribunal de Cuentas el Auto de 16 de diciembre de 1993, literalmente señalaba :

”..la responsabilidad contable es una especie de responsabilidad civil ...así se desprende inequívocamente de la legislación en vigor y en este sentido la entiende el Tribunal de Cuentas...el contenido privativo de esta variante de responsabilidad en que pueden incurrir quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, consiste, estrictamente, en la obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados...”

y así lo ha venido repitiendo en multitud de sentencias, sirvan de ejemplo ,la de 22 de noviembre de 1996, que señala :”...En este sentido, teniendo en cuenta la naturaleza civil de la responsabilidad contable, como ha afirmado esta Sala (por todas, Sentencia de 21/10/1994), recogiendo doctrina del Tribunal Constitucional (sentencia 14/12/1988)...”

completada por la de 26 de febrero de 1998, que significa:

”...En consecuencia, y en lo que aquí interesa resaltar la responsabilidad contable, como tipo específico y autónomo que es de responsabilidad –tanto por su régimen jurídico propio, como por sus específicos elementos subjetivos, objetivos y formales– tiene carácter personalísimo, y a efectos de declarar su imputabilidad por una supuesta acción culposa, es necesario calificar la entidad de este hecho culposo y verificar la existencia o no de nexo causal entre dicha acción y el resultado final acaecido...”

No obstante lo anterior se han de efectuar una serie de precisiones previas, ya que se ha tratado de generalizar a todas las Administraciones Públicas la regulación de las responsabilidades que establece la Ley General Presupuestaria en su artículo 176 y siguientes, cuando el principio general establecido en el mismo sólo lo es para el sector público estatal, al decir :

”...Las autoridades y demás personal al servicio de las entidades contempladas en el artículo 2 de esta Ley que por dolo o culpa graves adopten resoluciones o realicen actos con infracción de las disposiciones de esta ley, estará obligados a indemnizar a la Hacienda Pública estatal...”

y en el artículo 2 no están contempladas las entidades locales ni sus organismos autónomos, ni las comunidades autónomas y sus entes, por lo cual, no se ha tenido en cuenta que cada subsector

tiene su regulación específica,y en su regulación declaran de forma diferente y por hechos diferentes la responsabilidad personal del quièn está al servicio de cada entidad autonómica o local.

Es una cuestión lo suficiente trascendente para las Administraciones Públicas, dada su diferente regulación y organización de control interno,que hace que a efectos de exigencia de responsabilidades de quienes ejercen la función interventora, aunque sujeta a unos mismos principios no tenga los mismos efectos para todos ellos.

En concreto en el ámbito local se ha de partir de la regulación establecida en el artículo 78.3 de la Ley 7/1985,de 2 de abril,Reguladora de las Bases del Règimen Local,al señalar que

”...Las Corporaciones Locales podrán exigir la responsabilidad de sus miembros cuando por dolo o culpa grave,hayan causado daños y perjuicios a la Corporación o a terceros,si estos hubiesen sido indemnizados por aquélla...”

Para poder llegar a la exigencia de la responsabilidad contable se ha de partir de este precepto genérico nada más que referido a los miembros corporativos y del artículo 145 de la Ley de Régimen Juridico y Procedimiento Administrativo Común,respecto a la responsabilidad patrimonial,quando expresa:

”...3.Asimismo,la Administración instruirà igual procedimiento a las autoridades y demás personal a su servicio por los daños y perjuicios causados en sus bienes o derechos cuando hubiera concurrido dolo,o culpa o negligencia graves.4.-La resolución declaratoria de responsabilidad pondrá fin a la vía administrativa.5.Lo dispuesto en los párrafos anteriores,se entenderá sin perjuicio de pasar,si procede,el tanto de culpa a los Tribunales competentes...”

La aplicación supletoria de la Ley General Presupuestaria,entraría a través de este precepto,ya que si esa responsabilidad patrimonial procede de los hechos contemplados en el artículo 177,se estaría dentro de materia presupuestaria y contable,y el Tribunal competente para juzgarlos sería el Tribunal de Cuentas, por lo que

por aplicación del citado artículo habría la obligación de pasar el tanto de culpa a ese órgano jurisdiccional.

El hecho real es que la jurisprudencia del Tribunal de Cuentas ha venido conformando como infracciones contables las expresadas en el citado texto legal como desencadenante de responsabilidad contable.

### **1.-Infracciones contables :**

De las consideraciones previas expresadas se puede definir la infracción contable como la acción, omisión o resolución que mediante dolo o culpa grave infrinjan las disposiciones presupuestarias y contables de una entidad pública provocando un daño o perjuicio a la misma.

El artículo 177 tipifica los hechos que pueden dar lugar a responsabilidad patrimonial, y consecuentemente las infracciones contables :

a) Haber incurrido en alcance o malversación en la administración de los fondos públicos.

b) Administrar los recursos y demás derechos de la Hacienda pública estatal sin sujetarse a las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro.

c) Comprometer gastos, liquidar obligaciones y ordenar pagos sin crédito suficiente para realizarlos o con infracción de esta ley o en la de Presupuestos que sea aplicable.

d) Dar lugar a pagos reintegrables, de conformidad con lo establecido en el artículo 77 de esta ley.

e) No justificar la inversión de los fondos a los que se refieren los artículos 78 y 79 de esta ley y la Ley General de Subvenciones.

f)Cualquier otro acto o resolución con infracción de esta ley cuando concurren los supuestos establecidos en el artículo 176 de esta ley.

En todo caso estas infracciones dan lugar a la obligación de indemnizar,por tanto,la Administración de que se trate cuando aparezca alguno de estos hechos ha de iniciar el procedimiento en materia de responsabilidad patrimonial regulado en el Real Decreto 429/1993,de 26 de marzo,dando cuenta al Tribunal de Cuentas,salvo en el caso del párrafo a),en que la responsabilidad será exigida mediante el oportuno procedimiento de reintegro por alcance por el propio Tribunal de Cuentas.

Como he señalado, en el ámbito local,podrían dar lugar a la intervención del Tribunal de Cuentas en todas ellas,por aplicación del artículo 145 de la Ley de Règimen Jurídico y Procedimiento Administrativo Común,no teniendo norma específica de aplicación,sino el de la supletoriedad de la Ley General Presupuestaria.

## **2.-Elementos necesarios para la existencia de responsabilidad contable**

Es el artículo 49.1 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas,la que señala que la jurisdicción contable conocerá de

“...las pretensiones de responsabilidad que,desprendiéndose de las cuentas que deban rendir los que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos,se deduzcan contra los mismos cuando,con dolo,culpa o negligencia graves originen menoscabo en dichos caudales o efectos a consecuencia de acciones u omisiones contrarias a las leyes reguladoras del règimen presupuestario y de contabilidad que resulte aplicable a las entidades del sector público o,en su caso a las personas o entidades receptoras de subvenciones,créditos,avales u otras ayudas procedentes de dicho sector...”

Este artículo recoge en la totalidad los elementos necesarios para la existencia de responsabilidad contable y es conveniente entrar en su examen,ya que la concurrencia de ellos determinará que sea exigible la responsabilidad contable,esto es :

***-Que se produzca un perjuicio económico:***

Sin perjuicio económico no es exigible responsabilidad contable, porque precisamente es el objeto de las pretensiones que se llevan a cabo en esta jurisdicción, para la reparación del daño causado

.Por tanto el concepto de daño ha de reunir las características que se señalan para el daño patrimonial, definido como cualquier modificación perjudicial en la esfera patrimonial de un sujeto de derecho.

De acuerdo con la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas debe ser efectivo, evaluable económicamente e individualizado en relación a determinados caudales o efectos.

La materialización del daño o perjuicio debe quedar explícitamente probada así como su concreción y realidad, no como simple expresión de una diferencia matemática entre dos situaciones globales, una real y otra hipotética.

***-Que se desprenda de las cuentas que han de rendir los cuentadantes:***

Al mismo tiempo este perjuicio se ha de desprender de las cuentas que vienen obligados a rendir aquellos que manejen caudales o efectos públicos, e incluso quienes resulten beneficiarios de subvenciones.

Si hay un concepto que ha sido controvertido en la jurisprudencia del Tribunal de Cuentas, éste ha sido el concepto de “cuenta”, ya que el alcance es la infracción contable más corriente generadora de responsabilidad contable, y se define como el saldo deudor injustificado, la falta de numerario o de justificación de las cuentas a que se hacía alusión, tengan o no la condición de

cuentadantes, por lo que la jurisprudencia ha tenido que entrar a examinar su determinación.

De esta forma el concepto cuenta ha de ser entendido en el más amplio sentido posible como aquèl documento de índole contable, en el que constan, se registran o figuran, con o sin valoraciones finales o ajustes numèricos, según tècnicas habituales y generalmente normadas, operaciones relacionadas directa o indirectamente con la actividad económico financiera del sector público o de las personas físicas o jurídicas destinatarias de sus subvenciones o ayudas, tal como ha reflejado el Tribunal de Cuentas en sus resoluciones.

En consecuencia el concepto de cuenta va más allá de aquellas que se han de rendir por imperativo legal, se amplía a la gestión de esas propias cuentas a través de los instrumentos contables que contienen.

***-Que se refiera a caudales o efectos públicos:***

El perjuicio ha de producirse en los caudales o efectos públicos, volviendo a encontrar una falta de definición de lo que sean caudales o efectos públicos, teniendo que recurrir al artículo 3 de la Ley de Patrimonio de las Administraciones Públicas, para entender *a sensu contrario* que caudales o efectos son el dinero, los valores, los créditos y los demás recursos financieros de la hacienda de las Administraciones Públicas, y en el caso de las entidades públicas empresariales y entidades análogas dependientes de las comunidades autónomas o corporaciones locales, los recursos que constituyen su tesorería, al no estar estos bienes y derechos incluidos en su patrimonio.

Por vía de exclusión se consigue una definición de caudales y efectos públicos, ahora bien, en estos momentos el aspecto público de los caudales va más allá de lo que refleja la ley de patrimonio



antedicha,y más allá del concepto de sector público que se expresa en el artículo 4 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas,no sólo por la proliferación de entidades públicas existente,sino también por la extensión de los fondos que se utilizan,donde no aparecen expresamente reflejados, entre otros, aquellos caudales procedentes de la Unión Europea y que se integran en la tesorería de las entidades públicas a que van destinadas.

En este sentido ante la falta de concreción normativa , la extensión tanto del sector público como de los fondos,caudales o efectos públicos,y la multiplicidad de definiciones que la jurisprudencia aporta debería revisarse el citado concepto,bien para efectuar una concreción normativa común,bien para generalizar e integrar en el concepto a la totalidad de entes que conforman el sector público.

***-Que se haya producido una acción u omisión contraria a una ley reguladora del régimen presupuestario y de contabilidad.***

La acción u omisión que haya efectuado el presunto responsable lo ha de ser en contravención de una norma presupuestaria y de contabilidad,y en el ámbito local,la normativa presupuestaria y contable,se encuentra principalmente en el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales,Real Decreto 500 /1990 de 20 de abril,que desarrolla el Cap.I de la Ley 39/1988,en materia de Presupuestos,la Orden EHA 4041/2004 de 23 de noviembre ,modelo normal de contabilidad local,que adapta el Plan de Contabilidad Pública de 1994 al ámbito local;en estos momentos se puede añadir la Ley 12/2012 de 27 de abril de Estabilidad presupuestaria y Sostenibilidad financiera,y las normas que la vayan desarrollando,quedaría completo el panorama de posibles normas que pueden servir de base a la

infracción con la inclusión de las Leyes de Presupuestos que se aprueban cada año, en aquello que se declarase normativa básica.

Cualquier otra norma sectorial que se conculcase no daría lugar a responsabilidad contable, al pertenecer a otro orden jurisdiccional, y, por tanto, no ser competente el Tribunal de Cuentas para dicho enjuiciamiento.

*-Que exista una conducta dolosa o gravemente negligente.*

Al considerar que la responsabilidad contable es una responsabilidad similar a la civil, pero en el ámbito del sector público, y que la misma es de carácter personal, es necesario la concurrencia de la intencionalidad que la hace atribuible a una persona la culpa o negligencia en la acción u omisión que con la contravención de la norma provoca el daño o perjuicio al ente público.

Ahora bien se requiere que la conducta se pueda calificar de grave o dolosa, en virtud del imperativo legal establecido en el artículo 49.1 más arriba expresado, sin distinguir el tipo de responsabilidad, ya que viene establecida para “las pretensiones de responsabilidades”, por lo que a mi juicio huelga establecer diferenciación entre la responsabilidad directa y la subsidiaria, por lo que en todo caso se ha de exigir la calificación de grave.

El dolo y la negligencia o culpa grave, y en el ámbito civil hace obligatoria la exigencia de la responsabilidad procedente de las mismas en todas las obligaciones, siendo una cuestión de hecho, que requiere prueba y motivación por parte de quién la alega, abarcando no sólo la insidia, la maquinación directa sino también la reticencia del que calla o no advierte debidamente a la otra parte.

La culpa o negligencia será la omisión de aquella diligencia que exija la naturaleza de la obligación y corresponda a las

circunstancias de las personas,del tiempo y del lugar,y abarca la imprudencia,la impericia y la inobservancia de los deberes impuestos por reglamentos y ordenanzas.Por tanto se requieren dos elementos confluyentes para poder apreciar responsabilidad,que el daño sea previsible,y una vez previsto, la acción tendente a evitarlo.

Las actuaciones culposas no dan lugar a responsabilidad contable,no obstante se ha de señalar que cuando se habla de quien ejerce las funciones públicas,la presunción *iuris tantum* , en todo caso, se considera grave,por tratarse de profesionales,que hacen que se tenga un mayor conocimiento de las consecuencias de los actos,por lo que se exige generalmente un plus al cuidado que tendría un” buen padre de familia”.

De ahí que el Código Civil señale en el artículo 1105 que “...nadie responderá de aquellos sucesos que no hubieran podido preverse,o que,previstos,fueran inevitables...”,a excepción de los casos previstos en la Ley.

***-Que haya una relación causa- efecto entre el perjuicio económico y la infracción normativa.***

La concurrencia de la relación causa- efecto entre el perjuicio económico y la infracción normativa,se ha de sustanciar a través de cada caso concreto,no puede definirse apriorísticamente,con carácter general,puesto que cualquier perjuicio se presenta normalmente no como el efecto de una sola causa,sino como resultado de un complejo de hechos y condiciones que pueden ser autónomos entre sí o dependientes unos de otros,por lo cual se hace necesario fijar què hecho o condición puede ser relevante por sí mismo para producir el resultado final,y si éste hecho supone una infracción normativa.

Por tanto la relación de causalidad se produce cuando existe un hecho o un acto sin el cual es inconcebible que otro hecho o acto sea considerado consecuencia o efecto del primero, esta relación existirá en tanto la conducta del presunto responsable sea necesaria para causar el daño, suponga infracción normativa y si el resultado dañoso era previsible y esperado en una situación normal.

La concurrencia de todos estos elementos daría lugar a la exigencia de responsabilidad contable, pero no necesariamente presupone conocer la clase de responsabilidad, ya que no es lo mismo exigir la con el carácter de autoría o de partícipe.

### **3.-Tipos de responsabilidad**

La regulación de los tipos de responsabilidad responde a los antecedentes históricos de la responsabilidad contable a través de los Reglamentos del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública de 3 de marzo de 1925 y de 16 de julio de 1935, y a la Ley de Organización, Funciones y Procedimientos del Tribunal de Cuentas del Reino de 23 de diciembre de 1953, modificada en 3 de diciembre de 1961, siendo recogida esta tradición en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas 2/1982 de 12 de mayo.

El artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas recoge los tipos de responsabilidad contable, y habla de dos tipos :directa y subsidiaria.

La responsabilidad directa se predica en todo caso de quienes hayan ejecutado, forzado o inducido a ejecutar o cooperado en la comisión de los hechos o participado con posterioridad para ocultarlos o impedir su persecución. esta definición coincide con bastante precisión con los autores y cómplices del Código Penal (artículos 28 y 29 del texto vigente).

En tanto que son responsables subsidiarios aquellos que por negligencia o demora en el cumplimiento de obligaciones atribuidas de modo expreso por las leyes o reglamentos hayan dado ocasión directa o indirecta a que los caudales públicos resulten menoscabados o a que no pueda conseguirse el resarcimiento total o parcial del importe de las responsabilidades directas. Sólo procede cuando no hayan podido hacerse efectivas las directas.

La tipificación de la responsabilidad directa o subsidiaria tiene que basarse en una calificación previa respecto a la autoría y existencia de dolo, culpa o negligencia de los hechos que presuntamente hayan dado lugar a la responsabilidad contable, ya que en el caso de la responsabilidad directa lo será por la totalidad de los daños causados, en tanto que la subsidiaria sólo será exigible exclusivamente en cuanto a los actos efectuados por el presunto responsable.

### ***Exoneración***

No obstante lo anterior la normativa del Tribunal de Cuentas contempla algunos casos de exoneración de la responsabilidad contable, y en este sentido los artículos 39 y 40 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, establecen :

a) La obediencia debida, ya que la organización pública está informada por el principio de jerarquía, ahora bien para que se pueda aplicar se ha de advertir de la imprudencia o ilegalidad de la correspondiente orden, con los motivos en que se funda.

b) Incumplimiento por otros de sus obligaciones específicas, aplicable siempre que los retrasos en el rendimiento, justificación o examen de las cuentas en la solvencia de los reparos no sean debidas al presunto responsable.

c) Incumplimiento de las obligaciones por falta de medios personales y materiales para llevar a cabo aquéllas en el momento de producirse los hechos. Sólo cabe en la exigencia de responsabilidad subsidiaria.

d) Incumplimiento de las obligaciones por la exigencia de un esfuerzo desproporcionado en relación a la naturaleza del cargo; en este caso, es motivo para moderarse cuantitativamente la responsabilidad subsidiaria, en forma prudencial y equitativa.

Simultáneamente se han de analizar algunos aspectos procesales que pueden tener importancia para la exigencia o no de responsabilidad contable: Nos referimos a la llamada prejudicialidad y a la prescripción.

### ***Prejudicialidad***

A la jurisdicción contable no le corresponde entrar en el enjuiciamiento de :

a) los asuntos atribuidos a la competencia del Tribunal constitucional; b) Las cuestiones sometidas a la jurisdicción contencioso-administrativa. c) Los hechos constitutivos de delito o falta y d) Las cuestiones de índole civil, laboral o de otra naturaleza encomendadas al conocimiento de los órganos del Poder Judicial.

No obstante el artículo 17 de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas señala :

”...1.-La jurisdicción contable es necesaria e improrrogable, exclusiva y plena. 2.-Se extenderá, a los solos efectos del ejercicio de su función, al conocimiento y decisión en las cuestiones prejudiciales e incidentales salvo las de carácter penal, que constituyan elemento previo necesario para la declaración de responsabilidad contable y estén con ella relacionadas directamente. 3. La decisión que se pronuncie no producirá efectos fuera del ámbito de la jurisdicción contable...”

La llamada prejudicialidad establecida por la Ley Orgànica del Tribunal de Cuentas no es una cuestión pacífica, ya que este mecanismo ataca los propios fundamentos constitucionales del principio de reserva de la potestad jurisdiccional a los Jueces y Tribunales integrantes del Poder judicial establecido en el artículo 117.3 y 5 de la Constitución, y tratarse de una norma de rango inferior a la Constitución, que, por la vía de la prejudicialidad, establece una potestad jurisdiccional a favor de un órgano no integrado en el Poder Judicial.

No están definidos objetivamente los límites de las cuestiones prejudiciales, por lo que si no se definen estos límites no es posible evitar que por medio de ellas acaben difuminándose los límites de la potestad jurisdiccional de cada orden jurisdiccional que necesariamente deberían existir entre la potestad de los órganos jurisdiccionales integrados en el Poder Judicial y una jurisdicción ajena a éste, como es la del Tribunal de Cuentas.

La cuestión prejudicial en el ámbito de la responsabilidad contable debe limitarse a aquella que tenga simplemente una relación incidental con la que es objeto del proceso de que se trate, ya que en otro caso debería tener el carácter de cuestión prejudicial devolutiva, como la establecida para la jurisdicción penal.

El tipo de conexión que ha de existir entre la cuestión prejudicial y la principal no puede ser el que existe entre dos hechos, de los que uno es causa de otro, o de una situación jurídica respecto de otra en la que el elemento esencial de la juridicidad cuestionada se localiza, no en el hecho principal del enjuiciamiento de que se trate, y para el que se tiene atribuída jurisdicción y competencia, sino en un hecho o situación antecedente, para el que se carece de potestad jurisdiccional.

Las cuestiones prejudiciales vienen reguladas en los artículos 42 y 43 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, que tampoco establece unos límites precisos y objetivos, por lo cual en caso de plantearse, y al objeto de evitar el exceso de jurisdicción es conveniente que las partes de conformidad con lo dispuesto en el artículo 42.3 de la LEC pidan y obtengan la devolución de la cuestión prejudicial al órgano administrativo o judicial que corresponda, cuya decisión sería vinculante.

### ***Prescripción***

Otro de los aspectos procesales controvertidos por el tratamiento fluctuante que ha tenido en su aplicación, y al mismo tiempo diría que por el enfrentamiento conceptual en el ámbito administrativo y en el jurisdiccional, es el de la prescripción.

La prescripción de la responsabilidad contable está regulada en la Disposición Adicional Tercera de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas 7/1988 de 5 de abril, al señalar :

“...1.Las responsabilidades contables prescriben por el transcurso de cinco años contados desde la fecha en que se hubieren cometido los hechos que las originen.2.Esto no obstante, las responsabilidades contables detectadas en el examen y comprobación de cuentas o en cualquier procedimiento fiscalizador y las declaradas por sentencia firme, prescribirán por el transcurso de tres años contados desde la fecha de terminación del examen o procedimiento correspondiente o desde que la sentencia quedó firme.3.El plazo de prescripción se interrumpirá desde que se hubiere iniciado cualquier actuación fiscalizadora, procedimiento fiscalizador, disciplinario, jurisdiccional o de otra naturaleza que tuviera por finalidad el examen de los hechos determinantes de la responsabilidad contable, y volverá a correr de nuevo desde que dichas actuaciones o procedimientos se paralicen o terminen sin declaración de responsabilidad.4.Si los hechos fueren constitutivos de delito, las responsabilidades contables prescribirán de la misma forma y en los mismos plazos que las civiles derivadas de los mismos...”

Es evidente que la redacción no es muy afortunada, no tanto por la claridad del apartado 1, que lo es, ya que los hechos deberían ser los que, en todo caso, diesen lugar a la prescripción, pero la



práctica conduce a la entrada en juego del resto de determinaciones de la disposición adicional que enmaraña de forma innecesaria y sobre todo ineficiente para que este instituto jurídico cumpla su función de dar seguridad jurídica a los hechos y situaciones por el transcurso del tiempo.

El Tribunal de Cuentas ha entendido siempre la prescripción como una excepción procesal, esto es, como una alegación para enervar la pretensión del demandante, en este caso, la entidad perjudicada o el Ministerio Fiscal, como legitimados activos en el proceso, a diferencia del ámbito administrativo en que ha de ser apreciada de oficio y en cualquier momento del procedimiento, de ahí que no hayan prosperado este tipo de alegaciones ni en la instrucción ni en los recursos contra la misma, por lo que para apreciarla ha de existir previamente la pretensión del demandante reflejada en la demanda, y es a través de la contestación a la misma que se ha de plantear la excepción procesal.

Dichas excepciones procesales habrán de ser planteadas en la contestación a la demanda, y deberían ser objeto de resolución en la audiencia previa al juicio, de conformidad con los artículos 416 y siguientes de la LEC, porque de ser admitida ya no tendría que entrarse en el fondo del asunto.

De ahí que se ponga de manifiesto la necesidad en esta jurisdicción de analizar, incluso en las actuaciones previas la alegación de prescripción, ya que muchos de los asuntos ante el Tribunal de Cuentas ya no llegarían a juicio, y creemos que ha de ser así porque es una cuestión de orden público, que afecta al principio de seguridad jurídica y además de inexcusable observancia en cualquier momento del procedimiento y en todo tipo de procesos, y que de no hacerlo implica entrar a conocer de la calificación jurídica contable del presunto responsable y debatir

el fondo del asunto, que se hace ineficiente si al final se admite el hecho prescriptivo.

Creo que es una de las materias a revisar en esta jurisdicción contable, y que forma parte de las materias que se debería examinar por la instrucción, dentro de las prescripciones del artículo 47 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, al tener competencias para valorar otras circunstancias fácticas y jurídicas que serán tenidos en cuenta por el correspondiente órgano jurisdiccional e ,incluso pudiese ser objeto en el propio recurso del artículo 48.1 ante la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, si no se examinase por la instrucción.

Plantea la prescripción otros temas tan espinosos como qué se ha de entender por procedimiento fiscalizador y cuál es el momento de cómputo de la terminación de un examen de cuentas, o del procedimiento fiscalizador ; de igual forma la extensión y apertura del concepto en los casos de interrupción de la prescripción ,ya no sólo a procedimientos, sino también a actuaciones fiscalizadoras, jurisdiccionales, disciplinarias o *de naturaleza análoga*, supone una indeterminación que crea inseguridad jurídica, contrariamente a lo que se pretende con el instituto de la prescripción.

La apreciación de su aplicación en estos momentos corresponde al órgano jurisdiccional, en un momento procesal concreto, y por tanto con posibilidades de alegación por los legitimados pasivos en los términos expresados.

## **V.- Aplicación de la responsabilidad contable al ejercicio de la función interventora:**

La responsabilidad contable en el ejercicio de la función interventora, viene determinada en el ámbito local, en primer lugar por la responsabilidad personal que se exige en el artículo 188 del TRLRHL, por la no existencia de crédito en todo gasto que autoricen y de toda obligación que reconozcan, liquiden o paguen sin crédito suficiente, que es la única específicamente tipificada, ya que la Ley General Presupuestaria no es de aplicación directa al subsector público local, como decía anteriormente.

Es muy clara esta posible exigencia de responsabilidad, ya que la contravención del principio de especialidad cuantitativa de los créditos, es causa de nulidad de los actos, que exclusivamente puede solventarse mediante la oportuna dotación de créditos, a través de la modalidad de modificación de créditos que corresponda, y, en consecuencia, el interventor cumplirá con su función si lo advierte por escrito.

Como habla de cada una de las fases de ejecución del gasto (ADOP), en cada una de dichas fases se ha de oponer el reparo, incluso en la del pago material, siendo en tal caso responsable el ordenador de pagos si a pesar de ello se efectúa la materialidad del pago, del cual podría llegar a realizarse la intervención material, advirtiéndolo y alegando la obediencia debida.

Ahora bien, como quiera que determinadas actuaciones de control están encaminadas a garantizar que por parte de los gestores públicos se cumple la normativa presupuestaria y contable, se deben incluir como posibles situaciones de responsabilidad contable aquellas en que el reparo a oponer por el interventor

provocaría la suspensión de la tramitación del expediente hasta que se solvete,y recogidas en el artículo 216 del TRLRHL :

Así, cabría la exigencia de responsabilidad contable a quien desempeñe la función interventora en la disposición de gastos,reconocimiento de obligaciones u ordenación de pagos, en los casos que no se hubiese opuesto el reparo por el interventor,generase un perjuicio económico y estos actos estén viciados en razón a que :

a)Se base en la insuficiencia de crédito o el propuesto no sea adecuado.La insuficiencia del crédito,equivale a la no existencia de crédito presupuestario,que sólo la solventará el suplemento de crédito correspondiente.

En cuanto al que el propuesto no sea el adecuado,no deja de ser una contravención del principio de especialidad cualitativa de los créditos,ahora bien,se tendrá que estar a la casuística,porque esa inadecuación puede depender de la calificación que se haya efectuado en el expediente correspondiente,puede no ser causa de nulidad sino de anulabilidad,y si simultáneamente se han realizado las prestaciones,dependerá de si existe perjuicio o no para el erario público.

b)No hubieran sido fiscalizados los actos que dieron origen a las órdenes de pago:La no oposición de reparo comporta también la incursión en responsabilidad contable,ya que como se ha expresado es preceptiva la intervención previa en todo expediente de gasto que pretenda realizar el ente público,y en consecuencia si no se han intervenido los actos de disposición y de reconocimiento de la obligación,no puede expedirse una orden de pago,ya que no se conocería ni el acreedor,ni la cuantía debida,ni siquiera la existencia o no de un derecho a favor del acreedor.

c) En los casos de omisión en el expediente de requisitos o trámites esenciales, no se puede a priori establecer cuáles sean los requisitos o elementos que se han de considerarse esenciales, porque cada materia sectorial tiene aquellas singularidades en su tramitación que hace que sea la casuística de los expedientes la que refleje en cada caso cuáles sean éstos, pero de forma general, se puede decir que la existencia de crédito, la competencia del órgano, los informes técnicos, jurídicos y económicos preceptivos, y las cuestiones que sean preceptivas desde la legislación sectorial de que se trate.

d) Cuando el reparo derive de comprobaciones materiales de obras, suministros, adquisiciones y servicios: No sólo se requiere que el reparo derive de la comprobación material, sino que afecte a esa materialidad, hasta el punto que cause un perjuicio a la entidad pública, al no ser coincidentes las prestaciones que el contrato en que se basa preveía y la realidad física comprobada.

No cabe exigencia de responsabilidad contable de quienes desempeñan la función interventora en el caso de las autorizaciones de gastos, por no tener trascendencia a terceros, y en el resto de actos cuyo vicio derive de legislación sectorial específica y no en norma presupuestaria y de contabilidad.

## **VI.-Conclusiones :**

**Primera.**-En el ámbito local, son las entidades locales, con su potestad de autoorganización, las que diseñan el control interno respecto de su gestión económica, de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles, pero en todo caso se ejercerá por el órgano correspondiente a través de la función interventora, función de control financiero y control de eficacia.

**Segunda.**-La función interventora es una actividad reglada legal y reglamentariamente y comprende la intervención de todo

acto, documento o expediente susceptible de producir obligaciones de contenido económico, intervención formal de la ordenación de pago, intervención material del pago, intervención y comprobación material de las inversiones y de la aplicación de subvenciones, intervención de derechos e ingresos e intervención de movimientos de valores.

**Tercera.**-La función interventora tiene por objeto la sujeción de los actos en que se basa el contenido anterior a la verificación previa del controlador, pudiendo también ejercerse en la modalidad de fiscalización limitada previa, pero en este caso, se requiere una fiscalización plena posterior mediante la aplicación de técnicas de muestreo o auditoría.

**Cuarta .**-Que no existe una regulación común para el ejercicio de la función interventora en el sector público, ya que cada subsector dentro de una regulación legal semejante, ha desarrollado en grado diferente el ejercicio de dicha función, por lo que se han de conocer las normas de organización y las especificaciones reglamentarias del control en cada ente público, al enfocar los aspectos de responsabilidad,

**Quinta.**-Que falta una regulación común a todas las Administraciones Públicas que regule la responsabilidad contable, a efectos de la tipificación de las infracciones contables o de hechos que generen este tipo de responsabilidad, ya que sólo existe una aproximación en el sector estatal, pero en el ámbito local no está normativizado, y en consecuencia sólo la jurisprudencia del Tribunal de Cuentas da la pauta para la calificación de los hechos productores de responsabilidad contable.

**Sexta.**-Que los hechos que generan responsabilidad contable para quien desempeñe la función interventora en el ámbito local, vienen determinados por la falta de crédito presupuestario y

por todos aquellos actos de carácter contable en que el reparo del interventor hubiese provocado la suspensión de su tramitación, y no se hubiese opuesto el mismo.

**Sèptima.**-No generan responsabilidad contable para quién desempeña la función interventora, las autorizaciones de gasto, por no tener trascendencia a terceros, y todos aquellos viciados en razón a una norma sectorial específica que no sea del régimen presupuestario o de contabilidad.

**Octava.**-Que el ejercicio de la función interventora puede desencadenar responsabilidad contable, pero en todo caso, de carácter subsidiario, porque el órgano de control que la ejerce no tiene potestad decisoria sobre los actos que la generan, ésta radica en los electos fundamentalmente y en los órganos gestores de cada entidad pública.

**Novena.**-Que para la existencia de responsabilidad contable han de concurrir la totalidad de los requisitos señalados :a) que se haya producido un perjuicio económico; b) que se desprenda de las cuentas que han de rendir los cuentadantes; c) que se refiera a caudales o efectos públicos; d) que se haya producido una acción u omisión contraria a una ley reguladora del régimen presupuestario y de contabilidad; e) que se produzca una conducta dolosa o negligencia grave; y que exista una relación causa-efecto entre el perjuicio económico y la infracción normativa.

**Decima.**-Que para la existencia de cualquier tipo de responsabilidad, directa o subsidiaria, se exigen los mismos requisitos, la diferencia vendrá por el grado de participación, como autor o partícipe.

**Undécima.**-Que existe causas de exoneración de la responsabilidad de quienes desempeñan la función

interventora,pero siempre que se ponga de manifiesto la situación o los hechos que obligan a alegarla.

**Duodécima.**-Que la prescripción de la responsabilidad contable de quien desempeña la función interventora sólo se puede alegar,como legitimado pasivo,como una excepción procesal,y en el momento procesal de la contestación a la demanda si ésta existe;no obstante se ponga de manifiesto desde las diligencias preliminares o actuaciones previas.

Jesús Larráinzar González

Setiembre 2013

BARCELONA



## **-Bibliografía:**

Bohoyo Castañar,F.-*El principio de legalidad financiera como presupuesto de validez del acto administrativo*.Instituto de Estudios Fiscales Madrid 1986

Bosch,F,y Larrainzar González,J.M.:*Diccionario Enciclopèdico “El Consultor”,Diccionario Jurídico de Administración Local.Voces:Función interventora y Control interno de la gestión económica*.-La Ley-Actualidad Madrid 2003

Bàscones Ramos J.M:”*La responsabilidad civil de los interventores” (I,II)*Revista de la Asociación de Interventores y Auditores del Estado,nº2 y 3Julio-Diciembre 2010,y Enero-Junio 2011 Madrid

Cubillo Rodriguez,C.-*La jurisdicción del Tribunal de Cuentas*.Ed. Comares.Granada 1999.

Fuentes Vega,S.- *La ejecución del gasto público:Procedimientos y control*.Instituto de Estudios Fiscales.Madrid 1994

Gómez Pomar,Fernando : *Responsabilidad civil ex delicto*.- Universitat Pompeu Fabra.

Larrainzar González J.M:*Democracia y función interventora*.- Revista de Hacienda Local.-nº90 Septiembre-Diciembre Madrid 2000

Mir Puigpelat,Oriol : *La responsabilidad patrimonial de la Administración,hacia un nuevo sistema*.Civitas ediciones SL Madrid 2002

Ortiz Blasco,J. y Mahillo Garcia,P.:*La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas,crisis y propuestas*

*para el siglo XXI*.-Fundación Privada Democracia y Gobierno Local.Barcelona 2009

Vacas García-Alós,L.-*El Tribunal de Cuentas:fiscalización y enjuiciamiento*.Consejo General del Poder Judicial.Madrid 2006

Vacas García –Alós,L.-*La responsabilidad contable de los gestores públicos y de los perceptores de subvenciones en la jurisprudencia*.-Ed. Reus SA.-Madrid 2009.

Vacas García- Alós,l:-*El Tribunal de Cuentas,Enjuiciamiento contable y Jurisprudencia constitucional*.-La Ley-Actualidad Madrid 1998

Villanueva Rodrigues,Ulpiano: *Notas sobre la responsabilidad contable*.-Revsta Auditoria Pública nº 55 2011.