

La culpabilidad en la responsabilidad contable: doctrina general y actualidad jurisprudencial

RAFAEL ENTRENA FABRÉ

Letrado en situación de excedencia del Gabinete Jurídico Central del Ayuntamiento de Barcelona.

Socio Director de Entrena&Santin Abogados

- 1. Planteamiento**
- 2. Naturaleza de la responsabilidad contable**
- 3. La configuración de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas (SJTCU) y sus consecuencias**
- 4. Elementos de la responsabilidad contable**
- 5. Legitimación pasiva**
 - 5.1. Legitimación pasiva ante la jurisdicción contable de los gestores de fondos públicos
 - 5.2. Legitimación pasiva ante la jurisdicción contable de los perceptores de ayudas o subvenciones públicas
 - 5.3. Falta de legitimación pasiva ante la jurisdicción contable de los *extra-neus*
- 6. Responsabilidad directa y subsidiaria**
 - 6.1. Responsabilidad directa
 - 6.2. Responsabilidad subsidiaria
- 7. Causas de exoneración y atenuación de responsabilidad**
- 8. Transmisión de responsabilidad a los herederos del cuentadante**
- 9. La culpabilidad**
 - 9.1. La diligencia en la gestión de fondos públicos
 - 9.2. La previsibilidad del daño. Esfera técnica del caso
 - 9.3. Dolo y culpa
 - 9.4. Reprobabilidad social de la conducta
 - 9.5. Diferencias entre culpa grave y leve
 - 9.6. Exclusión de la culpa leve en la responsabilidad contable
- 10. La reciente jurisprudencia que propicia una responsabilidad meramente objetiva**
- 11. Conclusión. Procedencia de extremar la diligencia en la gestión de fondos públicos en orden a prevenir responsabilidades contables**
- 12. Bibliografía**

Resumen

La conformación de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas (SJTCU) determina que esta no actúe como una verdadera segunda instancia, a diferencia de lo que ocurre en la jurisdicción ordinaria. Dicha circunstancia, unida a la falta de acceso al Tribunal Supremo de los procedimientos de responsabilidad contable, como consecuencia de la actual regulación del recurso de casación, conduce a un estancamiento de la doctrina del Tribunal de Cuentas y a una jurisprudencia en buena medida restrictiva de los derechos y garantías de los gestores de fondos públicos demandados ante la jurisdicción contable.

Adicha situación se añade una nueva y preocupante línea jurisprudencial que, a mi entender, distorsiona los parámetros de la negligencia en el manejo de fondos públicos y se acerca, peligrosamente, a la responsabilidad puramente objetiva.

El objeto de la presente ponencia es recordar la doctrina consolidada respecto de la culpabilidad en el ámbito que nos ocupa, analizar los términos de una línea jurisprudencial, discrepante con la doctrina dominante, y trasladar mecanismos de prevención de responsabilidades para los gestores de fondos públicos.

Palabras clave: *responsabilidad contable; Tribunal de Cuentas; Sala de Justicia; culpabilidad; negligencia.*

Culpability in accounting liability: General doctrine and current case law

Abstract

The unique composition of the Chamber of Justice of the Court of Auditors prevents it from acting as a true court of second instance, unlike ordinary courts. This limitation, coupled with restricted access to the Supreme Court for accounting liability proceedings under current appellate regulations, has stagnated doctrine in this area. Consequently, it has fostered a body of case law that largely restricts the rights and guarantees of public fund managers sued before the Court of Auditors.

Compounding this situation is a troubling new judicial trend that distorts the parameters of negligence in public fund management, dangerously approaching a standard of strict liability.

The purpose of this article is to review established doctrine regarding culpability in this field, analyze a line of case law that is at odds with prevailing precedents, and propose liability prevention mechanisms for public fund managers.

Keywords: accounting liability; Court of Auditors; Chamber of Justice; culpability; negligence.

1

Planteamiento

El Tribunal de Cuentas no solo ejerce su función, constitucionalmente atribuida, de supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público español, sino que, además, tiene un papel muy relevante, a través de su ámbito jurisdiccional, en la determinación de responsabilidades contables de los gestores de fondos públicos.

Conforme a la normativa aplicable y la jurisprudencia, uno de los principales postulados de tal responsabilidad es que no tiene carácter objetivo, por lo que su apreciación requiere no solo una infracción de la normativa contable y presupuestaria y la consumación de un perjuicio en relación de causa a efecto con la conducta del cuentadante, sino también, de manera inexcusable, la constatación de una conducta dolosa o gravemente negligente.

En la presente ponencia se expondrán los criterios utilizados para la determinación de la existencia de dolo o culpa en la gestión irregular de fondos públicos. Asimismo, se analizará una reciente línea jurisprudencial que, a nuestro entender, se aparta de la doctrina general en la materia y que fundamenta la culpabilidad en las funciones del cargo y la existencia del perjuicio, sin valorar las circunstancias concurrentes desde una perspectiva *ex ante*, ni la previsibilidad de causación del resultado, lo que propicia la atribución de una responsabilidad meramente objetiva.

2

Naturaleza de la responsabilidad contable

La responsabilidad contable constituye, según la doctrina mayoritaria, una subespecie de la responsabilidad civil de carácter extracontractual, de lo que se deriva que esta no tiene naturaleza disciplinaria, sino resarcitoria¹.

En este sentido se pronunció el Tribunal Constitucional ya en su Auto de 16 de diciembre de 1993:

“La responsabilidad contable es una especie de la civil y no de la penal. Así se desprende inequívocamente de la legislación en vigor y en este sentido lo entiende el Tribunal de Cuentas. El contenido privativo de esta variante de responsabilidad en la que pueden incurrir quienes tienen a su cargo el manejo de los caudales o efectos públicos consiste, estrictamente, en la obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados”.

Y el Tribunal Supremo, en Sentencia de 10 de enero de 2007, entre otras, califica igualmente a la responsabilidad contable como subespecie de la responsabilidad civil: “de marcado carácter patrimonial y personal sobre la base del manejo y custodia de fondos públicos y el deber de responder de ellos”.

En idéntico sentido se ha pronunciado, reiteradamente, el Tribunal de Cuentas (SS. 10/1994, de 15 de abril, y 13/2011, de 21 de julio).

Tal planteamiento encuentra pleno respaldo en la normativa aplicable. Así, el artículo 59.1 de la LFTCU exige que “los daños determinantes de la responsabilidad deberán ser efectivos, evaluables económicamente e individualizados en relación a determinados caudales o efectos”.

Por ello, la jurisprudencia contable mantiene el criterio constante de que 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 o el perjuicio causado, y en que este ha de ser real o efectivo, lo que significa que debe ser actual y no meramente potencial, es decir, que dicho daño no descansa en meras especulaciones acerca de perjuicios contingentes o dudosos.

Por lo tanto, aunque existan irregularidades procedimentales e infracción de la normativa contable y presupuestaria, solo cabe establecer responsabilidad contable si existe un perjuicio concreto y efectivo a las arcas públicas. Como expresa la Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas (en adelante, SJTCU) de 28 de octubre 2005, siendo la jurisdicción contable esencialmente reparadora, si no se acredita un daño efectivo, eva-

1. Casana Merino (2005: 46).

luable económicamente, e individualizado, no procede realizar pronunciamiento alguno de condena, pues tal pronunciamiento produciría un enriquecimiento injusto. Por eso, no es suficiente acreditar que se han cometido errores o irregularidades en la gestión de los fondos públicos, sino que se debe probar que, como consecuencia de esas irregularidades, se ha producido un menoscabo en el patrimonio público.

Una de las consecuencias de la naturaleza civil de la responsabilidad contable es que se le aplican las normas civiles de la carga de la prueba, la cual, conforme al artículo 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, recae sobre quien reclama su cumplimiento, y, por lo tanto, corresponde al demandante la prueba de los hechos constitutivos de su acción, y al demandado los impeditivos o excluyentes.

La naturaleza de la responsabilidad contable determina, asimismo, que resulta compatible con la responsabilidad penal, disciplinaria y administrativa por los mismos hechos².

3

La configuración de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas (SJTCU) y sus consecuencias

Las sentencias dictadas por los consejeros de los distintos departamentos de la Sección de Enjuiciamiento del TCU son apelables ante la Sala de Justicia (art. 54.1.b LFTCU). Dicha sala está integrada por su presidenta y los dos consejeros de la Sección de Enjuiciamiento que no hayan dictado la sentencia en primera instancia. En consecuencia, no existe, en puridad, a diferencia de lo que ocurre en la jurisdicción ordinaria, un órgano revisor jerárquicamente superior, integrado por magistrados con mayor rango y experiencia.

La consecuencia es que no se revisan y corrigen, salvo excepciones, posibles interpretaciones incorrectas de la normativa o prácticas procesales irregulares, ni existe una jurisprudencia de Sala unificadora de la doctrina distinta de la de los distintos departamentos o los distintos ponentes de las resoluciones del órgano de segunda instancia.

2. Art. 18 LOTC:

1. La jurisdicción contable es compatible respecto de unos mismos hechos con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación de la jurisdicción penal.

2. Cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia”.

Art. 49.3 LFTCU: “Cuando los hechos fueren constitutivos de delito, con arreglo a lo establecido en el artículo 18.2 de la Ley Orgánica 2/1982, el Juez o Tribunal que entendiere de la causa se abstendrá de conocer de la responsabilidad contable nacida de ellos, dando traslado al Tribunal de Cuentas de los antecedentes necesario al efecto de que por éste se concrete el importe de los daños y perjuicios causados en los caudales o efectos públicos”.

Por lo tanto, en general, la doctrina jurisprudencial se retroalimenta, se enquistada y es reiterativa, y no avanza hacia una mayor garantía de los derechos de los enjuiciados, sino todo lo contrario.

Por si ello no fuera suficiente, como ya se ha avanzado, propicia la generación de líneas jurisprudenciales que se apartan de una cabal interpretación de la norma y de la doctrina mayoritaria, y que no son corregidas de forma tajante ni definitiva por una instancia superior³.

Finalmente, por más que las decisiones de la Sala de Justicia sean, formalmente, recurribles en casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (art. 81 LFTCU), la actual regulación de dicho medio de impugnación y la exigencia del interés casacional determinan que el filtro aplicado para la admisión de recursos haga tremendamente complejo que las decisiones del Tribunal de Cuentas puedan ser revisadas por Tribunal Supremo, subsanando las deficiencias antes expresadas.

4

Elementos de la responsabilidad contable

Tal y como señala el artículo 72.1 de la LFTCU, el alcance es el saldo deudor injustificado de una cuenta o, en términos generales, la ausencia de numérico o de justificación en las cuentas que deban rendir las personas que tengan a su cargo el manejo de los caudales públicos.

Para que se determine la existencia de alcance deben concurrir los siguientes requisitos:

En primer lugar, solo podrán incidir en responsabilidad contable quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

En segundo término, debe apreciarse una infracción de las leyes de la contabilidad pública y del régimen presupuestario aplicable al sector público de que se trate.

Además, la acción u omisión contraria a la Ley debe resultar o desprenderse de las cuentas, en sentido amplio, que deban rendir quienes recauden, intervengan o administren, custodien, manejen o utilicen caudales o efectos públicos.

Dicha infracción debe causar un daño, pues estamos ante una jurisdicción esencialmente resarcitoria.

Debe existir una relación de causalidad entre la acción u omisión de referencia y el daño efectivamente causado.

Finalmente, a estos elementos objetivos hay que añadir el requisito de que la acción u omisión contraria a la Ley y generadora de perjuicios al era-

3. Ya nos hemos manifestado en el mismo sentido en otras ocasiones (Entrena Fabr , 2021).

rio público esté revestida de subjetividad y acotada, por consiguiente, en los presupuestos de dolo, culpa o negligencia, con distintas modulaciones en lo que a la gravedad de la culpa se refiere, según se trate de responsabilidad directa o subsidiaria.

5

Legitimación pasiva

La legitimación pasiva en los procedimientos de responsabilidad contable corresponde, únicamente, a los gestores de fondos públicos y a los perceptores de ayudas o subvenciones públicas⁴.

La jurisprudencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, así como la doctrina de la SJTCU, han precisado qué ha de entenderse por gestor de fondos públicos y por perceptor de ayudas o subvenciones públicas, a los efectos que nos ocupan.

5.1

Legitimación pasiva ante la jurisdicción contable de los gestores de fondos públicos

La condición de gestor de fondos públicos, a efectos de legitimación pasiva para la exigencia de responsabilidades contables, requiere la concurrencia de dos elementos:

- en primer lugar, la existencia de un vínculo jurídico entre la entidad pública perjudicada y el sujeto causante del perjuicio; y,
- en segundo término, que la actuación determinante del perjuicio a los fondos públicos se base en ese vínculo jurídico entre la entidad perjudicada y el causante del perjuicio.

Respecto al primer elemento, el TCU, con carácter general, vincula la condición de cuentadante a una actividad gestora de bienes y derechos de titularidad pública que tenga su fundamento “en un vínculo jurídico funcional, laboral o administrativo” con el ente titular de los fondos públicos de

4. El art. 2.b) de la LOTCU dispone que es función propia del Tribunal de Cuentas “el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos”; el art. 15 de la propia ley orgánica establece que “el enjuiciamiento contable, como jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas, se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos”; y el art. 49.1 de la LFTCU expresa que la jurisdicción contable conocerá de las pretensiones de responsabilidad que se deduzcan contra “cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos”, o contra “las personas o Entidades receptoras de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas”.

que se trate (SS. 15/2009, de 22 de julio; 13/2008, de 20 de octubre; 27/2004, de 13 de diciembre).

El vínculo jurídico existe, también, en el caso de las sociedades mercantiles de titularidad pública, entre estas y los administradores y apoderados de las mismas con facultades de gestión de sus fondos públicos (SSTS, Sala 3.^a, sección 7.^a, de 4 de febrero de 2014 y de 26 de abril de 2012).

En cuanto al segundo elemento expresado, resulta necesario que la actuación determinante del perjuicio a los fondos públicos se base en el vínculo jurídico existente entre el causante del daño y la entidad pública perjudicada. Dicho requisito se cumple siempre que el causante del daño, desde la posición jurídica que le otorga su vínculo funcional, laboral, administrativo o contractual con la entidad perjudicada, haya realizado cualquiera de las actuaciones de gestión de fondos públicos relacionadas en el artículo 15 de la LOTCU (recaudar, intervenir, administrar, custodiar, manejar o utilizar bienes, caudales o efectos públicos).

La Sentencia núm. 3/2012, de 12 de febrero, declara que la condición de cuentadante concurre en quien formalmente elabora y rinde una cuenta acreditativa de los caudales recibidos o cargados y justificativa de la inversión dada a los mismos, o data de valores, pero, también, en quien al menos haya participado de forma relevante en la gestión económico-financiera de la entidad que dispuso de los fondos públicos a su cargo. Esto es, que de alguna manera se sitúa como un eslabón más en la cadena del ingreso o del gasto público, tomando decisiones en relación con la actividad económico-financiera del sector público y debiendo rendir cuentas de su labor, siempre que ostente capacidad de decisión sobre su uso (en el mismo sentido, sentencias 4/2006, de 29 de marzo, y 15/1998, de 25 de septiembre).

Por tanto, no es decisivo que la actuación determinante del perjuicio a los fondos públicos forme parte de las funciones que formalmente corresponden al causante del daño en virtud del vínculo que le une a la entidad pública, sino que basta, para que surja la responsabilidad contable, que, con base en el vínculo jurídico existente con la entidad, se hayan realizado actos de gestión de fondos públicos que hayan causado un perjuicio a los mismos, aunque esos actos no formen parte de las competencias, atribuciones o facultades que formalmente correspondan al causante del daño (S. 22/2010, de 17 de noviembre, entre otras).

A sensu contrario, tal como expresa la Sentencia de la SJTCU de 11 de abril de 2013: “ello no permite atribuir la responsabilidad contable de manera indiscriminada a cualquiera que, ostente un cargo en el seno de la organización examinada, sino que deberá acreditarse su relación con los expedientes, encargos y gastos concretos examinados y, en particular, su par-

ticipación en el proceso de toma de decisiones que culminaron en el hecho de contenido económico examinado”.

5.2

Legitimación pasiva ante la jurisdicción contable de los perceptores de ayudas o subvenciones públicas

La responsabilidad contable no solo es exigible a los gestores de fondos públicos, sino también a las personas o entidades receptoras de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas procedentes del sector público.

De acuerdo con la S. 23/2005, de 30 de noviembre, los perceptores de las subvenciones o ayudas públicas están sometidos “al enjuiciamiento contable que ejerce el Tribunal de Cuentas, cuando se cumplen los requisitos generales que exige el art. 49 de su Ley de Funcionamiento, obligando a estos perceptores a indemnizar los daños y perjuicios causados por el menoscabo de los caudales y efectos públicos, obligación sancionada en el art. 38.1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, y exigible de las entidades públicas y privadas que hayan producido el citado menoscabo”. Conforme a lo expuesto en dicha resolución:

“[...] los perceptores de subvenciones y ayudas públicas, al recibir efectos públicos, se erigen en sujetos encargados de su manejo y al infringir las disposiciones presupuestarias o contables que les son aplicables incurrir, concurriendo los demás requisitos mencionados, en responsabilidad contable”⁵.

En estos supuestos, el Tribunal de Cuentas ha precisado que la legitimación pasiva en concepto de perceptor corresponde, únicamente, a la persona jurídica beneficiaria y no a las personas físicas que la administran, gestionan o representan, si bien estas últimas podrían incurrir en responsabilidad contable si ejercieran funciones de gestión de fondos públicos en el procedimiento de concesión, gestión, justificación o reintegro de la subvención, sin que se considere, a estos efectos, que la mera solicitud de una subvención es un acto de gestión de los fondos públicos (S. 7/2019, de 21 de junio, y S. 23/2005, de 30 de noviembre).

5. Expresa Navarro Corbacho (2005): “Cuando se obtiene la subvención falseando las condiciones requeridas u ocultando aquéllas que hubieran impedido su concesión, normalmente existirá una acción dolosa del perceptor. Cuando se produzca un incumplimiento del objetivo, de la actividad o del proyecto o de las obligaciones impuestas al beneficiario, incluida la de percepción de otras subvenciones, podrá existir una acción dolosa o negligente grave, pero pueden darse casos o circunstancias en que no exista ni dolo ni negligencia grave y ni siquiera negligencia leve. Por ejemplo se puede traer a colación los casos fortuitos que impiden el cumplimiento de la obligación o de los supuestos en que se hubieran adoptado todas las medidas razonables para prever las consecuencias no queridas y a pesar de ello se hubiesen producido”.

Por otro lado, de acuerdo con la doctrina de la Sala de Justicia, tampoco cabe considerar perceptores de subvenciones o ayudas públicas a los terceros que reciben indebidamente, de una entidad subvencionada, pagos con fondos procedentes de una subvención (S. 14/2009, de 8 de julio, y S. 11/2000, de 3 de julio), ni, en general, a quienes, aun cuando de alguna forma hayan sido titulares de relaciones jurídicas con el beneficiario de una subvención que hubieran podido contribuir o favorecer la producción del descubierto, no hayan gestionado directamente los fondos públicos menoscabados (S. 14/2009, de 8 de julio, y S. 19/2004, de 14 de septiembre).

5.3

Falta de legitimación pasiva ante la jurisdicción contable de los extraneus

Conforme a lo hasta aquí expuesto, la responsabilidad contable solo es exigible frente al gestor de fondos públicos o al perceptor de ayudas y subvenciones públicas, por lo que los inductores o cooperadores necesarios en la producción de un daño a los fondos públicos, que no ostenten alguna de dichas condiciones, carecen de legitimación pasiva ante la jurisdicción contable.

Así lo ha declarado, de modo reiterado, el TS. El alto tribunal, en sentencia de 21 de julio de 2011, recuerda que “se ha pronunciado, reiteradamente, sobre el sometimiento a la responsabilidad contable por alcance exigida por el Tribunal de Cuentas de quienes no tienen la condición de cuentadantes”, y que “la conclusión alcanzada al respecto en las sentencias dictadas con fechas de 8 de noviembre de 2006, 17 de abril de 2008, 4 de febrero de 2009 y 24 de mayo de 2010, en los recursos de casación 4048/01, 7452/02, 10683/04 y 1520/2005, ha sido la de excluir dicha responsabilidad”.

Y la STS de 17 de abril de 2008 precisa lo siguiente:

“[...] la posibilidad de condenar al ‘extraneus’ en los tipos delictivos específicos previstos para castigar a sujetos activos caracterizados por su especial cualificación, no puede ser aplicable en el ámbito de la Jurisdicción Contable, ante la falta de un precepto específico que permita condenar junto a un cuentadante a un tercero por razón de unos mismos hechos, existiendo concierto de voluntades y un consiguiente alcance de caudales públicos”⁶.

De acuerdo con la anterior doctrina, según recuerda la Sentencia 3/2026, de 13 de mayo, del Departamento Segundo de Enjuiciamiento, se ha declarado la falta de legitimación pasiva ante la jurisdicción contable, por

6. En el mismo sentido se ha pronunciado la SJTCU (S. 14/2009, de 8 de julio; S. 15/2007, de 24 de julio; y S. 9/2006, de 7 de abril, entre otras).

dirigirse la acción frente a sujetos que debían considerarse *extraneus*, al no ser gestores de fondos públicos ni perceptores de subvenciones o ayudas públicas, en los siguientes supuestos:

- Entidades financieras que cursaron transferencias de fondos públicos ordenadas por el responsable contable (S. 4/2023, de 31 de mayo).
- Arquitectos carentes de vinculación con la entidad pública, que firmaron certificaciones de obras que no se correspondían con la realidad (S. 5/2021, de 24 de junio).
- Intermediarios en la captación de subvenciones concedidas irregularmente (S. 28/2017, de 13 de julio, y S. 11/2016, de 21 de septiembre).
- Personas que desempeñaban puestos de trabajo en entidades financieras o mercantiles, sin vínculo con la entidad pública, pero que cooperaron para realizar las operaciones que dieron lugar al daño para el patrimonio público (S. 15/2007, de 24 de julio, y STS de 21 de julio de 2011).
- Empresas que cooperaron con la entidad perceptora de la subvención simulando que se ejecutaba la actividad subvencionada (S. 9/2006, de 7 de abril, y S. 19/2004, de 14 de septiembre).
- Destinatarios de pagos con sobrepagos o de pagos sin contraprestación realizados por una entidad pública (S. 18/2004, de 13 de septiembre, y STS de 24 de mayo de 2010).
- Empresas subcontratistas contratadas por la entidad perceptora de la subvención para realizar una actividad subvencionada de naturaleza formativa (S. 12/2004, de 5 de julio, y STS de 4 de febrero de 2009).
- Empresas interpuestas que cometieron una defraudación en los precios, en el seno de un expediente de contratación pública (S. 7/2002, de 17 de septiembre).

6

Responsabilidad directa y subsidiaria

La LOTCU, en su artículo 38.2, distingue entre responsables directos y subsidiarios en función del:

- grado de autoría y participación,
- grado de culpabilidad, y
- orden en la responsabilidad.

6.1

Responsabilidad directa

De conformidad con lo establecido en el artículo 42 de la norma, son responsables contables directos:

“quienes hayan ejecutado, forzado o inducido a ejecutar o cooperado en la comisión de los hechos o participado con posterioridad para ocultarlos o impedir su persecución”.

La responsabilidad directa comprende, por tanto, todos los grados de autoría: los autores en sentido estricto, autores mediatos e inductores, cómplices, auxiliadores o cooperadores, y encubridores de la infracción⁷.

Dicha responsabilidad, conforme a lo expuesto en el artículo 38.4 LOTCU, será siempre solidaria y comprenderá todos los perjuicios causados.

6.2

Responsabilidad subsidiaria

El artículo 43 LOTCU establece que son responsables subsidiarios:

“[...] quienes por negligencia o demora en el cumplimiento de obligaciones atribuidas de modo expreso por las Leyes o Reglamentos hayan dado ocasión directa o indirecta a que los caudales públicos resulten menoscabados o a que no pueda conseguirse el resarcimiento total o parcial del importe de las responsabilidades directas”.

Como expresa Cortell⁸:

“La responsabilidad subsidiaria sólo comprende conductas de partícipe. Dan lugar a esta clase de responsabilidad contable todos aquellos supuestos en que se favorece bien la realización ajena de un hecho constitutivo de infracción contable, bien que no pueda conseguirse el resarcimiento total o parcial del importe de las responsabilidades directas siempre que concurren las siguientes condiciones:

- Que la conducta favorecedora esté realizada por culpa o negligencia graves.
- Que se favorezca la infracción contable de manera necesaria.
- La responsabilidad subsidiaria debe resultar del defectuoso cumplimiento de obligaciones atribuidas de modo expreso por las leyes o reglamentos”.

Existe cierto debate doctrinal sobre el grado de negligencia que debe concurrir en la responsabilidad subsidiaria. La duda surge, en buena medida, de que el artículo 43 LOTCU se refiere a la “negligencia o demora”, lo que permite interpretar que sería admisible en esta categoría la culpa leve. Sin

7. Casana Merino (2005: 135).

8. Cortell Giner (1997: 43).

embargo, la doctrina mayoritaria entiende que la culpa grave es un requisito exigible en toda infracción contable, y no solo en los supuestos de responsabilidad directa⁹.

La responsabilidad subsidiaria es modulable, la cuantía de su responsabilidad se limitará a los perjuicios que sean consecuencia de sus actos, puede moderarse en forma prudencial y equitativa y tiene carácter mancomunado¹⁰.

Por último, como su propia denominación indica, tiene carácter subsidiario, por lo que su exigencia solo es procedente cuando no hayan podido hacerse efectivas las responsabilidades directas.

7

Causas de exoneración y atenuación de responsabilidad

Son aplicables, tanto a los responsables directos como a los subsidiarios, las siguientes causas de exención de responsabilidad:

- Obediencia debida

Quedarán exentos de responsabilidad quienes actúen en virtud de obediencia debida, siempre que hubieren advertido por escrito la imprudencia o ilegalidad de la correspondiente orden, con las razones en que se funden (39.1 LOTCU).

- Inexistencia de nexo causal

Tampoco se exigirá responsabilidad cuando el retraso en la rendición, justificación o examen de las cuentas y en la solvencia de los reparos sea debido al incumplimiento por otros de sus obligaciones específicas, siempre que el responsable así lo haya hecho constar por escrito (39.2 LOTCU).

- Amnistía

Quedarán exentos de responsabilidad quienes hubiesen cometido actos que hayan sido amnistiados en los términos en los que se establezca en la ley (Ley Orgánica 1/2024, de 10 de junio) (39.3 LOTCU).

Resulta destacable que, sin perjuicio de que se den los elementos objetivos que justifican la exención de responsabilidad, esta no será efectiva si no se cumple el requisito de hacer constar dicha circunstancia por escrito.

Además de las ya relacionadas, el artículo 40 LOTCU prevé otras causas de exención y atenuación de responsabilidad, pero tan solo aplicables a los responsables subsidiarios:

9. Entre otros, Cubillo Rodríguez (1999: 242).

10. Art. 38.4 LOTCU: "Respecto a los responsables subsidiarios, la cuantía de su responsabilidad se limitará a los perjuicios que sean consecuencia de sus actos y podrá moderarse en forma prudencial y equitativa".

■ **Insuficiencia de medios materiales y personales**

“No habrá lugar a la exigencia de responsabilidad subsidiaria cuando se pruebe que el presunto responsable no pudo cumplir las obligaciones, cuya omisión es causa de aquélla, con los medios personales y materiales que tuviere a su disposición en el momento de producirse los hechos”.

■ **Esfuerzo desproporcionado**

“Cuando no existiere imposibilidad material para el cumplimiento de tales obligaciones, pero el esfuerzo que hubiera de exigirse al funcionario para ello resultara desproporcionado por el correspondiente a la naturaleza de su cargo, podrá atenuarse la responsabilidad”.

Conviene recordar, a estos efectos, que la jurisprudencia del Tribunal de Cuentas ha señalado que “el posible incumplimiento por parte de otros de las obligaciones que tienen atribuidas, nunca puede constituir causa para que uno deje de atender las propias” (STCU 12/2006, de 24 de julio), y que las deficiencias organizativas, “lejos de ser una causa de exoneración de la obligación del gestor de fondos públicos de manejarlos con la diligencia debida, refuerza el deber de diligencia, en cuanto el hecho de ser consciente de tal situación, obligaba a extremar los cuidados para evitar el resultado dañoso, habida cuenta que se trataba de un riesgo previsible a la vista de la organización y funcionamiento de la Caja de efectivo de la Corporación” (STCU 31/2004, de 20 de diciembre).

Por ello, en orden a evitar responsabilidades contables, no cabe caer en la pasividad, independientemente de las órdenes recibidas, la falta de personal, las deficiencias organizativas del ente local o la existencia de prácticas irregulares realizadas históricamente de manera continuada. Si se participa, de algún modo, como gestor de fondos públicos, en los distintos ámbitos de actuación de una Administración local (contratación, gestión de subvenciones, autorización de pagos, gestión de tributos, etc.), y se detectan irregularidades en actos u omisiones susceptibles de generar perjuicio a las arcas públicas, deben efectuarse reparos, advertir de tales deficiencias o irregularidades por escrito y adoptar las medidas pertinentes y necesarias para evitar que las circunstancias concurrentes generen un riesgo para los fondos públicos. En caso contrario, se genera una situación de posibles responsabilidades personales en el supuesto de que tales irregularidades deriven en un perjuicio efectivo a la Administración.

8

Transmisión de responsabilidad a los herederos del cuentadante

De conformidad con lo establecido en el artículo 38.5 LOTCU, las responsabilidades, tanto directas como subsidiarias, se transmiten a los causahabientes de los responsables por la aceptación expresa o tácita de la herencia, en la cuantía a que ascienda el importe líquido de la misma.

Debe llamarse la atención sobre la circunstancia de que no nos encontramos ante una mera previsión normativa sin aplicación en la práctica. Al contrario, se trata de un supuesto muy frecuente en los procedimientos del Tribunal de Cuentas. Así, ya en fase de actuaciones previas, si se aprecia una posible responsabilidad contable de una persona fallecida, se cita a sus herederos a la liquidación provisional, requiriéndoles para afianzamiento en caso de que esta sea positiva.

La vigencia de la transmisión de responsabilidad *mortis causa* encuentra pleno sustento jurisprudencial. Según la Sentencia de la SJTCU 18/2012, de 8 de noviembre de 2012:

“[...] la posibilidad de sucesión en la responsabilidad contable viene directamente determinada por la propia naturaleza de ésta.

Así lo ha afirmado el Tribunal Constitucional (Auto de 16 de diciembre de 1993), señalado que ‘En efecto, la responsabilidad contable es una especie de la responsabilidad civil, no de la penal. Así se desprende inequívocamente de la legislación en vigor y en este sentido la entiende el Tribunal de Cuentas (*cfr.* el propio Auto de la Sección de Enjuiciamiento de 25 de febrero de 1993 que ratificó la validez del Acuerdo del Instructor). El contenido privativo de esta variante de responsabilidad, en la que pueden incurrir quienes tienen a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, consiste, estrictamente, en la obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados [arts. 2 b) y 38.1 L.O.T.Cu.]. Por consiguiente, siendo constitucionalmente irreprochable la previsión legal de que una responsabilidad de esta naturaleza -no penal, sino civil- se transmita a los causahabientes de los responsables en la cuantía a que asciende el importe líquido de la herencia, previa aceptación, que es libre (art. 988 del Código Civil), de la misma’.

[...] ‘Una interpretación diferente implicaría que no pudieran resarcirse los daños causados a los fondos públicos por el hecho de haber ocurrido el fallecimiento del presunto responsable, lo que desde luego no coincide con lo previsto en la legislación procesal del Tribunal de Cuentas que atribuye a la jurisdicción del mismo la finalidad básica de conseguir reparar los daños causados a los bienes, caudales y efectos públicos por quien de forma subjetiva puede ser considerado responsable contable (por recaudar, intervenir, administrar, custodiar, manejar o utilizar dichos caudales públicos), o por quien por sucesión... ocupe la

posición del responsable, ya condenado, o del presunto responsable, ya demandado, o incluso antes, sin estar demandado, si el fallecimiento ya ocurrió en fase de actuaciones previas, de diligencias preliminares o de cualquier otra diligencia o procedimiento administrativo previo”.

Conforme a la jurisprudencia del TCU cabe la transmisión de la responsabilidad aun cuando el fallecimiento del responsable se haya producido antes de que se iniciaran los trámites jurisdiccionales o las actuaciones previas o diligencias preliminares tendentes a su determinación, siendo suficiente, para que se produzca la transmisión de la responsabilidad, la aceptación expresa o tácita de la herencia. En cualquier caso, el importe máximo de la responsabilidad en la que se sucede queda constreñido al importe líquido de la herencia, constituyendo este su límite máximo.

9

La culpabilidad

El artículo 49 LFTCU establece que la exigencia de responsabilidad contable requiere la inexcusable constatación de dolo, culpa o negligencia graves en la conducta de los cuentadantes.

Por lo tanto, no cabe apreciar una responsabilidad contable puramente objetiva, sino que debe, necesariamente, concurrir un elemento subjetivo, que permita reprochar la acción u omisión del cuentadante y fundamente su condena.

Del mismo modo, en el ámbito local, el artículo 60 del RDL 781/1986 establece que “las autoridades y funcionarios de cualquier orden que, por dolo o culpa o negligencia, adopten resoluciones o realicen actos con infracción de las disposiciones legales, estarán obligados a indemnizar a la Corporación Local los daños y perjuicios que sean consecuencia de aquéllos, con independencia de la responsabilidad penal o disciplinaria que les pueda corresponder”.

En este sentido se pronuncia, entre otras muchas, la STCU de 14 de marzo de 2007: “el legislador ha exigido el elemento subjetivo de lo injusto como requisito necesario para la declaración de responsabilidad contable, de manera que no se puede llegar a fórmulas completamente objetivas de responsabilidad”.

9.1

La diligencia en la gestión de fondos públicos

La diligencia exigible en la gestión de los fondos públicos es más intensa que la obligada en la gestión de patrimonios privados. Requiere la adopción de todas las medidas jurídicas y técnicas necesarias para evitar un daño patrimonial a las arcas públicas (SSJ 12/2014, de 28 de octubre, y 7/2022, de 13 de mayo).

Por ello, la doctrina del Tribunal de Cuentas tiene establecido que, en este ámbito, se requiere una especial diligencia, más allá de la que, como mínimo, debe reunir un “buen padre de familia” (art. 1104 del Código Civil), extremándose aquella hasta el punto de agotar dicha diligencia, mediante la adopción de todas las medidas jurídicas y técnicas necesarias para la evitación del daño patrimonial a los fondos públicos.

Sin embargo, dicho cualificado nivel de exigencia respecto a la conducta diligente del cuentadante no debe llegar hasta el punto de convertir la responsabilidad contable en una suerte de responsabilidad objetiva, que nazca de la acreditación de una mera relación causal entre la conducta del gestor de fondos públicos y el daño a los mismos, incluso aunque el comportamiento se haya ajustado, en todo, a la diligencia exigible, por razón de las circunstancias. (Sentencia de la SJTCU 15/2018, de 10 de octubre).

Como apunta Muñoz Juncosa¹¹: “El estereotipo de la conducta correcta en nuestro ordenamiento jurídico es la prevista en el artículo 1104 del Código Civil, el estereotipo del buen padre de familia estándar jurídico de conducta por excelencia en general en los ordenamientos de tradición romana desde hace siglos”.

Sin perjuicio de que, atendidos los cambios sociales y legales respecto de las responsabilidades de padre y madre en el cuidado de la familia (entre otros preceptos, art. 154 del Código Civil, que establece que la patria potestad se ejerce por ambos padres sin distinciones respecto de sus derechos y obligaciones) y la necesaria corrección, en sentido inclusivo, del precepto que nos ocupa¹², cabe plantearse si todavía resulta vigente el canon hermenéutico del buen padre (o madre) de familia como criterio de valoración de la conducta exigible al gestor de fondos públicos en una sociedad claramente cambiante respecto de los distintos modelos de familia y, más aún, ante la indeterminación de lo que constituye una paternidad responsable.

11. Muñoz Juncosa (2017).

12. En el mes de agosto de 2014, el Estado francés eliminó la referencia al buen padre de familia del Código Civil y otras normas mediante la aprobación de la *Loi n. 2014-873 pour l'égalité réelle entre les femmes et les hommes*, sustituyendo dicho término por “lo razonable”.

En este sentido, resulta del todo punto evidente que las obligaciones que conforme a los usos sociales eran exigibles a un padre de familia de los años 60 distan mucho de las de quien educó a sus hijos en la década de los 90, y aún más en relación con los nuevos modelos de paternidad y división de las cargas de la familia en la pareja en la actualidad. Entiendo que todos ellos son defendibles y respetables (y seguramente algún modelo que se tildaba de caduco es ahora reivindicado, con cierto fundamento, ante la evidencia de una juventud en buena medida sobreprotegida y poco resiliente ante las contingencias de la vida), pero de lo que no cabe duda es de que, ante la heterogeneidad de los distintos modelos de paternidad, resulta recomendable recurrir a criterios más objetivos y modulables al caso concreto, en orden a dictaminar si un gestor de fondos públicos actuó o no de modo negligente.

9.2

La previsibilidad del daño. Esfera técnica del caso

Como alternativa del canon de conducta del buen padre de familia, la jurisprudencia más reciente se centra en la previsibilidad del daño, atendidas las circunstancias concurrentes desde una perspectiva *ex ante*.

Desde esta perspectiva, para determinar la existencia de culpabilidad, la Sala de Justicia requiere:

A.- Un juicio de previsibilidad y evitabilidad en el caso concreto, en atención a la esfera técnica del caso.

B.- La producción de un perjuicio a las arcas públicas, al menos, por puro descuido o falta de diligencia, no obstante la previsibilidad del resultado (sentencias 19/1998, de 16 de diciembre; 4/2006, de 29 de marzo; 4/2015, de 2 julio; 6/2015, de 11 de noviembre; 11/2018, de 20 de julio; 15/2020, de 30 de septiembre; y 2/2024, de 6 de febrero, entre otras).

La previsibilidad del resultado constituye, por tanto, el presupuesto lógico y psicológico de la evitabilidad del mismo, de manera que es negligente quien no prevé debiendo hacerlo (culpa inconsciente) y le lleva a no evitar, o quien previendo no ha tomado las medidas necesarias y adecuadas para evitar el evento (culpa consciente).

9.3

Dolo y culpa

Para que una acción u omisión antijurídica y productora de un daño en los caudales públicos constituya una infracción contable y genere una responsabilidad que pueda ser así calificada, resulta necesario que el gestor de los fondos haya actuado conscientemente de que su comportamiento provocaba o podría provocar un perjuicio a los fondos públicos tenidos bajo su cargo o manejo, sin adoptar las medidas necesarias para evitarlo.

Si deseó directamente que se produjera ese resultado dañoso concurre dolo, si fue por descuido o falta de diligencia, no obstante la previsibilidad del resultado, cuando la diligencia debida hubiera obligado a tomar medidas para evitar el resultado dañoso, concurre negligencia grave (Sentencia 15/2020, de 30 de septiembre).

9.4

Reprobabilidad social de la conducta

La culpa o negligencia grave consiste, conforme se desprende de lo dispuesto en el artículo 1104 del Código Civil, “en 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”.

“Debe atenderse no sólo a las circunstancias personales de tiempo y de lugar del agente, sino también el sector del tráfico o entorno físico y social donde se proyecta la conducta, para determinar cuál sea el agente al que haya de exigirse el cuidado, atención y perseverancia apropiados y la reflexión necesaria para evitar los perjuicios, en cuanto, existe conducta culposa en virtud de un resultado socialmente dañoso que impone la desaprobación de la acción o de la conducta, por ser contraria a los valores jurídicos exteriorizados; es decir, es una conducta socialmente reprobada” (S. Sala de Justicia 6/2015, de 11 de noviembre).

En el mismo sentido, la STS 192/2004, de 7 de marzo, considera gravemente culposa una conducta que genera un resultado socialmente dañoso y que, por ser contraria a los valores jurídicos exteriorizados, es objeto de reprobación social.

En definitiva, la conducta del gestor de fondos públicos será considerada negligente si, atendidas las circunstancias concurrentes, socialmente sus actos u omisiones son reprobables, por haber descuidado el cumplimiento de sus obligaciones y por acción u omisión haber generado, en relación de causa a efecto, un perjuicio a las arcas públicas.

9.5

Diferencias entre culpa grave y leve

La negligencia grave es predicable de quien omite las cautelas exigibles a una persona normalmente prudente. En cambio, la negligencia o culpa leve es predicable de quien omite las cautelas que, no siéndole exigibles, adoptaría una persona muy reflexiva o extremadamente cauta.

Como se ha expuesto, la previsibilidad es elemento esencial a la hora de valorar la posible conducta culposa, de forma que una conducta que causa un daño no puede calificarse de culposa si el daño no era previsible en la esfera normal de los acontecimientos. La jurisprudencia mayoritaria entiende que la exigencia de prever hay que considerarla, en todo caso, en la actividad del hombre medio, pero siempre en relación con las circunstancias personales, de tiempo y de lugar, y el entorno físico y social en que se desenvuelve.

9.6

Exclusión de la culpa leve en la responsabilidad contable

La gravedad de la culpa para apreciar la responsabilidad contable (tanto en la responsabilidad directa como en la subsidiaria, según se ha expuesto con anterioridad) excluye la mera negligencia calificable como leve, es decir, la de alguien extremadamente cauto e inusualmente previsor que adopta actuaciones que se han mostrado eficientes a la postre para evitar el daño, y nos sitúa así en el contexto del descuido inexcusable. Así, según expresa la S. 19/1998, de 16 de diciembre:

“La negligencia grave nos sitúa en el contexto del descuido inexcusable en personas que por razón de su formación, conocimientos, experiencia, responsabilidades encomendadas, o listado de deberes, deberían haber observado una serie de precauciones en su actuación, de asequible adopción, que en su caso habrían enervado el daño producido en las personas o en las cosas. El incumplimiento de los deberes profesionales o el descuido en el desempeño del trabajo para el que se es capaz se sitúa claramente en la esfera de la culpa grave”.

Se diferencia así, para apreciar este requisito de la responsabilidad contable, entre la culpa grave y la leve, que se calificará, de acuerdo con el artículo 1104 del Código Civil, en función de la naturaleza de la obligación y que corresponda a las circunstancias de las personas, del tiempo y del lugar.

10

La reciente jurisprudencia que propicia una responsabilidad meramente objetiva

Finalmente, pasamos a exponer diversas sentencias que, a nuestro entender, se apartan de la doctrina general en relación con la culpabilidad en la responsabilidad contable.

10.1. La Sentencia de la SJTCU 5/2025, de 7 de julio, estima el recurso interpuesto contra la sentencia de primera instancia y declara la responsabilidad del director gerente de un ente público al haber permitido, negligentemente, la caducidad de los expedientes de solicitud de reintegro de cantidades indebidamente abonadas a 39 trabajadores.

La sentencia se fundamenta, entre otros, en los siguientes argumentos: “[...] los directores o gerentes responden no sólo por sus actos directos, sino por la falta de supervisión y control de actuaciones que caen bajo su competencia, aunque hubieran sido delegadas, pues tienen una posición de garante respecto a su resultado.

Que el director gerente atribuyera la tramitación material de los procedimientos de reintegro a trabajadores de la A.A.D.C. y a un despacho especializado no constituye una delegación, puesto que no consta una resolución expresa, que hubiera sido precisa conforme a la doctrina de esta Sala [...].

El director gerente desplegó diligentemente su competencia en los procedimientos de reintegro, mediante su inicio y culminación -con efectos fallidos en los supuestos de caducidad y positivos en los de recuperación de los abonos indebidos-, pero su responsabilidad deriva de su competencia, independientemente del resultado final del procedimiento.

[...]

La regulación aplicable a los procedimientos de reintegro se encontraba en el Decreto 40/2017, [...].

La sentencia de instancia, al concluir que no concurrió negligencia grave en la actuación del apelado porque apreció su desconocimiento de la normativa aplicable, no tuvo en cuenta que el decreto aparecía citado en los acuerdos de inicio de los procedimientos de reintegro suscritos por el director gerente. Tampoco que el conocimiento y cumplimiento de la regulación le resultaban exigible, atendiendo a la naturaleza técnica del asunto y a las atribuciones, competencias y responsabilidades

propias de su cargo directivo, por lo que constituye un elemento determinante de la previsibilidad del daño.

[...]

En consecuencia, la confusión sobre la aplicabilidad de los plazos en los procedimientos de reintegro, con atención prioritaria al de prescripción de las acciones [...] no excluye, sino que confirma la negligencia grave del director gerente en el ejercicio de su competencia en estos procedimientos, pues es el plazo de caducidad el que rige el desarrollo básico de su tramitación administrativa”.

Y se concluye, citando la S. 31/2017, de 6 de noviembre: “la culpa o negligencia graves no se eliminan siquiera con el puntual cumplimiento de las precauciones legales o reglamentarias y de las aconsejadas por la técnica, si todas ellas se revelan insuficientes para la evitación del riesgo”.

Pues bien, esta sentencia constituye un claro ejemplo de cuanto se ha venido advirtiendo en la presente ponencia. Entiendo que la valoración que da lugar a la revisión de la sentencia de primera instancia y consiguiente condena se efectúa desde un planteamiento *ex post* y sin valorar las circunstancias específicas del caso, fundamentando la responsabilidad meramente en las competencias y funciones del cargo, sin tener en cuenta ni la previsibilidad del daño en el momento de desarrollar la conducta ni las posibilidades efectivas de evitarlo, y todo ello pese a reconocer que el demandado recabó asesoramiento externo e inició actuaciones de reintegro.

10.2. Esos mismos criterios de atribución de responsabilidad, de tintes claramente objetivos, se aprecian en la Sentencia del Departamento Tercero de Enjuiciamiento 8/2023. El objeto del procedimiento consistía en el abono por el director gerente de una fundación universitaria de 15 000 euros por la dirección de un máster, cuando la memoria económica aprobada por la Agencia de Postgrado contemplaba una partida por tal concepto de tan solo 7800 euros.

El director gerente que efectuó el pago asumió sus funciones meses después de la aprobación del presupuesto por la Agencia de Postgrado y desconocía tal discordancia; el curso fue ejecutado con los límites establecidos en el documento interno de trabajo, y conforme a este se autorizó el pago. Además, la factura fue validada, previamente a su abono, por dos personas, conforme al circuito establecido al efecto; las cuentas fueron aprobadas, sin reservas, por el Patronato de la Fundación, y la entidad auditora externa no apreció irregularidad en su gestión.

La sentencia de primera instancia, tras hacer especial énfasis en la diligencia reforzada exigible en la gestión de los fondos públicos, expresa que en este ámbito se requiere un “agotamiento de la diligencia”, y de la valoración del conjunto de las actuaciones concluye que el demandado “actuó

de forma gravemente negligente, pues no guardó las mínimas cautelas que corresponderían no ya al canon de diligencia cualificado por el carácter público de los fondos gestionados, sino al de un buen padre de familia, en los términos exigidos por el artículo 1104 del Código Civil".

Y ello por lo siguiente:

"El demandado no actuó con esa diligencia porque no adoptó las medidas de control necesarias para cumplir adecuadamente con la función que desempeñaba. Antes de ordenar el pago de las facturas presentadas por el director del máster, en las que no constaba concepto alguno, debió haberse asegurado (por ejemplo, pidiendo información a sus colaboradores que habían validado los documentos de pago) a qué correspondían las mismas, las causas por las que se abonaban y si se correspondían con los presupuestos, contratos u hojas de encargo de servicios debidamente aprobados por los órganos competentes. Con mayor motivo cuando llevaba poco tiempo en el cargo [...]. Es cierto que el Instituto gestionaba muchos cursos, 468 según la documentación obrante en autos. Pero un gestor público diligente debe establecer sistemas de control y la práctica es que suelen hacerlo, de modo más intenso en los inicios de su función, hasta que adquieren la certeza de que pueden confiar en los sistemas de trabajo establecidos o los modifican para asegurar que cumplen su función como es debido".

Entendemos que, en su análisis del caso, la sentencia aprecia negligencia grave en una conducta que, a lo sumo, sería subsumible en una culpa levisísima, y no tiene en cuenta las circunstancias concurrentes en el supuesto analizado, o, cuando menos, no conforme a los expectativas realistas del ejercicio de funciones gerenciales en un ente público de singular entidad.

La resolución fue revocada por la Sala de Justicia, mediante la Sentencia 8/2024, de 30 de abril, bajo la siguiente fundamentación:

"Hay varias circunstancias de la 'esfera técnica del caso' que esta Sala de Justicia debe apreciar en el necesario juicio de previsibilidad para poder calificar la conducta del demandado en atención a sus obligaciones y diligencia exigible: su nombramiento se produjo con posterioridad a las fechas de propuesta y aprobación de la memoria que fijaba el importe de la retribución a la dirección del máster; fue la anterior responsable la que propuso al director del máster un incremento de su retribución, todo antes de su nombramiento como nuevo director general; y asimismo, para el pago referido se siguió el protocolo por el personal validador previsto en atención a las cuantías de las facturas abonadas, 023, de forma que solo después de la correcta validación de las facturas, el Director General y la Gerente ordenaron su pago para proceder, finalmente, a la transferencia de los fondos.

En atención a estas circunstancias técnicas del caso, esta Sala de Justicia no aprecia que el director de la fundación hubiera omitido el re-

querido juicio de previsibilidad en el caso, conforme a las funciones que tenía atribuidas de custodia, justificación y rendición de cuentas, y el protocolo de actuación, de validación y autorización que siguió, y conforme a la información que tenía disponible, para que le fuera exigible además la labor de supervisar los importes concretos a abonar en cada pago una vez que ya habían sido validados por el personal competente en atención a su cuantía, sin que se pueda calificar entonces de un descuido inexcusable”.

10.3. Otro ejemplo de la interpretación jurisprudencial que nos ocupa se encuentra en la S. 3/2024, de 5 de noviembre, del Departamento Tercero, relativa al abono a un secretario municipal de la retribución por acumulación de funciones mientras se encontraba en situación de baja por incapacidad temporal, y que determinó la condena, en primera instancia, de la alcaldesa y los interventores municipales.

En este caso, se aprecia la concurrencia de culpa o negligencia por las razones siguientes:

“I) Doña M., como ordenadora de los pagos en su condición de alcaldesa, [...] debió asegurarse de que las gratificaciones abonadas fueran conformes a la normativa aplicable. Conocía: (i) la situación de acumulación de funciones en la reservadas al puesto de secretaria de clase 1ª del Ayuntamiento (ii) que el concepto que figuraba en las nóminas del Sr. L. era el de gratificaciones; y (iii) que el funcionario no estaba ejerciendo las funciones que tenía acumuladas, las actas de los órganos colegiados de la Corporación manifiestan que se había nombrado una secretaria accidental para el desempeño de aquéllas. Dicho nombramiento accidental es, demás, competencia de la Alcaldesa, y no guardó las cautelas que corresponderían al canon de diligencia cualificado por el carácter público de los fondos gestionados, y tampoco las correspondientes al de un buen padre o madre de familia, en los términos exigidos por el artículo 1104 del Código Civil.

Tampoco consultó formal o informalmente sobre el procedimiento, la técnica usada, la norma aplicada o el modo de resolver la cuestión.

II) La misma negligencia se aprecia en la conducta de los interventores don A. y don A.. A ellos, conforme a lo establecido en el artículo 7 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico de control interno de las entidades del Sector Público Local, les correspondía la fiscalización previa de las nóminas del Sr. L.; la intervención del reconocimiento de la obligación; la intervención formal de la ordenación del pago de las nóminas y la intervención material de su pago.

En el ejercicio de sus funciones podían recabar cuantos informes jurídicos o técnicos fueran necesarios para el control interno y también, a través de la Alcaldesa, el asesoramiento e informe de los Servicios de Asistencia Municipal y de los órganos competentes de la Comunidad

Autónoma de la Región de Murcia (artículo 6 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril).

También podían haber consultado a la Dirección General de Función Pública.

El primero no formuló reparo a las nóminas correspondientes a los meses de diciembre de 2020 y enero, marzo y abril de 2021. Don A. no lo hizo a la del mes de febrero de 2021.

La falta de diligencia en la fiscalización y gestión de los fondos públicos incurre en la negligencia grave contemplada en el artículo 49 de la LFTCu, sin que la misma quede enervada por las argumentaciones de su defensa, que sostiene que las acciones imputadas a los demandados fueron producto de un error involuntario que se intentó corregir de inmediato”.

La resolución de primera instancia es revocada por la Sala de Justicia mediante la Sentencia 3/2026, en base a la siguiente fundamentación:

“A pesar de que la diligencia exigible a todo gestor de fondos públicos resulta ‘especialmente cualificada’, ello no puede conllevar, en ningún caso, que la responsabilidad contable se convierta en una suerte de ‘responsabilidad objetiva’, en la que la obligación resarcitoria pudiera nacer de una mera constatación de la existencia de una relación de causalidad entre la conducta del gestor de fondos públicos y el daño producido a los mismos, con independencia de cuál hubiera sido el grado de diligencia seguido en dicha conducta.

A la vista de las consideraciones sobre la naturaleza jurídica de las ‘gratificaciones por desempeño de funciones acumuladas’, resulta evidente que el caso concreto ofrecía la suficiente complejidad para descartar absolutamente la concurrencia del elemento subjetivo de la responsabilidad contable:

No existía una normativa contable y presupuestaria aplicable a esta situación que fuera clara y precisa, ni tampoco un criterio jurisprudencial consolidado.

El interventor sólo fiscalizó la nómina del mes de febrero de 2021. Con anterioridad a su actuación de control interno, ya se habían fiscalizado un total de cinco nóminas del FHN sin que tampoco se emitiera reparo alguno por la Intervención municipal, ni tampoco se considerase necesario solicitar consulta o informe a ningún organismo. Además de lo anterior, debe añadirse que, según el informe del departamento de nóminas del ayuntamiento la actuación de don A.S.R. habría sido correcta”.

En definitiva, se reconoce la existencia del error en el abono de las nóminas y el consiguiente perjuicio, pero ello no conlleva la apreciación de responsabilidad contable por falta de concurrencia del elemento subjetivo, dada la especial complejidad de la cuestión, sobre la que, como se dice, no existía una normativa contable y presupuestaria aplicable que fuera clara y precisa, ni tampoco un criterio jurisprudencial consolidado.

11

Conclusión. Procedencia de extremar la diligencia en la gestión de fondos públicos en orden a prevenir responsabilidades contables

Pese a que, como se ha expuesto, la normativa aplicable, doctrina y jurisprudencia mayoritaria establecen que la responsabilidad contable no puede tener carácter meramente objetivo, a mi entender las sentencias reseñadas han desarrollado una interpretación restrictiva de las causas de exoneración, y, por el contrario, una ampliación de los supuestos en que cabe concluir la existencia de una grave falta de diligencia, a través de una tesis en la que preponderan las competencias y los deberes del cargo sobre las circunstancias concurrentes en cada caso concreto, examinadas desde una perspectiva *ex ante*.

De consolidarse dicha jurisprudencia, pueden aumentar significativamente las condenas en la jurisdicción contable. Por ello, conviene extremar la diligencia tan pronto se detecta una irregularidad con trascendencia económica.

La reciente S. 10/2025, de 4 de noviembre, del Departamento Primero de Enjuiciamiento, analiza la posible responsabilidad contable derivada de unos pagos indebidos a un funcionario por encima de las previsiones legales (complementos de antigüedad, de destino y específico), los cuales habían sido objeto de reparo por el interventor.

Los hechos relatados constituyen un ejemplo ilustrativo de cómo se debe actuar en estos casos y sus consecuencias jurídicas:

- La presidenta actuó conforme al criterio del interventor;
- tuvo una actitud plenamente colaboradora y de disposición absoluta;
- para garantizar cualquier resolución, solicitaba todos los informes, y su actuación fue diligente en todo momento;
- fue extraordinariamente rápida para conseguir la aprobación de la RPTY.

Se añade:

“No ha quedado acreditado que exista decisión o actuación de la presidenta de la que se pueda derivar responsabilidad, oposición a los criterios de la intervención o el conocimiento y su falta de actuación ante unos pagos considerados indebidos. Al contrario, ordenó la búsqueda de su expediente personal e impulsó y resolvió el expediente de reintegro por la cantidad no prescrita, [...] siguiendo el previo informe del interventor.

La demandada adoptó, a la vista de la información disponible, las medidas necesarias para reclamar los pagos que fueron apreciados como indebidos y evitar que prescribiera su reclamación por completo, y adoptó así las medidas correspondientes para evitar el resultado dañoso, previo un juicio de previsibilidad, no siéndole exigibles mayores cautelas, dado que actuó precisamente en atención a los informes previos requeridos en cualquier caso y no pudiendo anticipar por sí sola tales consecuencias, que sólo a la postre pudieron ser advertidas.

En suma, la demandada ha adoptado las precauciones debidas en atención a su responsabilidad y adecuadas a las circunstancias del caso, conforme se tenía certeza de los pagos considerados indebidos, a la vista del expediente del funcionario y de los informes sucesivos de intervención, sin que haya quedado acreditada en su conducta la negligencia requerida en el juicio de previsibilidad necesario que debe concurrir para su condena”¹³.

En fin, la supuesta falta de diligencia queda enervada cuando se desarrolla una actuación diligente, rápida, y comprometida con una gestión responsable y eficiente de los fondos públicos. Esta es la mejor fórmula para prevenir responsabilidades, independientemente de que los hechos sean examinados desde una interpretación más laxa o rigurosa de la diligencia exigible a los cuentadantes en el ejercicio de sus funciones.

12

Bibliografía

Casana Merino, F. (2005). *La responsabilidad contable: naturaleza jurídica y elementos que la integran*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

Cortell Giner, R. (1997). Responsabilidad contable directa y subsidiaria. *Revista de Control Externo*, 9, 40-44.

Cubillo Rodríguez, C. (1999). *La jurisdicción del Tribunal de Cuentas*. Granada: Comares.

Entrena Fabr , R. (2021). El derecho de defensa en las actuaciones previas al procedimiento de reintegro por alcance del Tribunal de Cuentas. *Diario La Ley*, 9767.

13. En el mismo sentido se pronuncian las sentencias 16/04, de 29 de julio, y 9/03, de 23 de julio. En dichas resoluciones se expresa que, una vez detectadas deficiencias organizativas, concurren en el gestor de fondos públicos los siguientes deberes:

A.- Extremar especialmente las precauciones, y en consecuencia reforzar la diligencia aplicable a la gestión concreta de que se trate.

B.- Comunicar a los órganos competentes las deficiencias organizativas detectadas.

C.- Desplegar medidas para paliar los daños derivados de la deficiente organización.

Muñoz Juncosa, A. (2017). *El interventor en la Administración Local. Control interno y Responsabilidad contable* [tesis doctoral]. Universidad de Barcelona.

Navarro Corbacho, D. (2005). Las subvenciones públicas. El procedimiento jurisdiccional contable para su reintegro. En L. Vacas García-Alós y M.^a C. Cutiérrez García (dirs.), *El Tribunal de Cuentas: fiscalización y enjuiciamiento*. Madrid: Consejo General del Poder Judicial.