

3.8 Continuidad en el ilícito contable

En la Memoria de la Fiscalía del pasado año se defendía la conveniencia de aplicar, en el ámbito de la jurisdicción contable, los criterios elaborados en el orden penal relativos al tratamiento conjunto de los hechos, donde se configura su existencia como una unidad jurídica de la acción o se engloban bajo el concepto de continuidad en el ilícito correspondiente.

La argumentación que se exponía, en la indicada Memora, era la siguiente:

«Ambos criterios permitirían analizar las sucesivas actuaciones irregulares, perpetradas por los gestores de los fondos públicos, tomando en consideración la suma total del perjuicio causado.

Los plazos de prescripción en tales supuestos se computarían desde el día en que se realizó la última infracción contable, resultando innecesario la suspensión del proceso contable.

En definitiva, se trata de contemplar la conducta del gestor de manera dinámica y no estática, como actualmente se lleva a cabo, lo que ciertamente se acomoda más a la intención del transgresor, que utiliza su posición de garante de los fondos públicos administrándolos descuidada o deslealmente.

El designio del responsable contable es aprovechar las distintas ocasiones en que le es factible producir el perjuicio al ente público y ocultar el daño ocasionado. Ello implica que la Administración pública, a veces, conoce los hechos mucho tiempo después de que se hayan cometido. No tiene sentido fragmentar cada pago, por cuanto la acción existe continuadamente durante el período investigado.

Estamos ante acontecimientos que obedecen al mismo plan diseñado por su autor, con igual metodología e idéntico sujeto pasivo.

El planteamiento que se propone resulta de estricta justicia material, especialmente cuando nos hallamos ante una planificación ilícita sofisticada y compleja, que incluye la actuación de relevantes autoridades y gerentes de sociedades públicas, que actúan al margen de los órganos de control interno de la Administración pública perjudicada, así como la infracción de deberes de probidad y lealtad de notable gravedad, toda vez que se trata del quebrantamiento llevado a cabo por quienes son depositarios de la mayor confianza y ejercen destacadas responsabilidades en la gestión económica, contable y presupuestaria.

Al mismo tiempo, podría otorgarse tratamiento unitario a los variados supuestos que propician la existencia de daños en el Sec-

tor Público, pues quedarían comprendidos no solamente los pagos, es decir, el flujo financiero o corriente monetaria, sino también los casos en que el gestor contrae ilegalmente, por cuenta del ente público, determinadas obligaciones (corriente real de bienes y servicios), tal y como señalan las sentencias de la Sala 2.^a TS n.º 281/2019, de fecha 30 de mayo, y 459/2019, de 14 de octubre.

Esta última resolución afirma que «existe coincidencia en que el momento en el que el acreedor realiza correctamente la prestación a su cargo es el momento en el que debe entenderse producido el menoscabo a los caudales o fondos públicos, desde el punto de vista del procedimiento de ejecución del gasto público. Es ese momento, aun cuando todavía no pueda hablarse de una salida material de fondos para el abono de las prestaciones ya recibidas, cuando el procedimiento resulta ya irreversible o inevitable para la Administración.

Es cierto que en aquellos casos en los que se produce una renuncia por parte del proveedor o el pago se reivindica después del plazo de prescripción de la obligación, la salida material de fondos podrá eludirse. Pero incluso en estos casos de renuncia o mora accipiendi, el perjuicio ya se tiene por producido. En términos contables no puede hablarse de un ingreso con efectos compensatorios respecto del gasto ya aprobado. De hecho, ese ingreso se contabiliza de forma autónoma y por separado de dicho gasto. De ahí que, en sentido estricto, no existe un mecanismo compensatorio que permita ver en esa renuncia una reparación del perjuicio por parte de quien lo generó.»

Por su parte la STS, Sala 2.^a, n.º 163/2019, de 26 de marzo, considera que existe malversación en los siguientes casos:

a. Supuestos de contratación en los que el pago por la administración no tiene como contrapartida la recepción real de prestación o servicio alguno.

b. La adquisición de productos o servicios que no sirven al interés público y que, desde la perspectiva del concepto personal de patrimonio utilizado por la jurisprudencia, generan un evidente perjuicio.

c. O los supuestos de compras con sobreprecio.

En la STS, Sala 2.^a, n.º 362/2018 de 18 jul. 2018, Rec. 2227/2017, se recoge que «en caso de enajenaciones de aprovechamientos urbanísticos de propiedad municipal a precio irrisorio puede entenderse factible la subsunción de tal conducta en el ámbito del delito de malversación propia del art. 432 del CP en cuanto podrían incluirse en el concepto de efectos públicos».

Respecto del carácter dispositivo de los fondos públicos, la STS, Sala 2.ª n.º 1051/2013 de 26 Sep. 2013, Rec. 1921/2012, señala que:

«El tipo penal se consume pues, –y esto merece ser especialmente destacado– con la sola realidad dispositiva de los caudales por parte del agente, ya sea por disposición de hecho, ya sea por disposición de derecho, por lo cual no es imprescindible que el funcionario tenga en su poder los caudales y efectos públicos por razón de la competencia que las disposiciones administrativas adjudiquen al Cuerpo u Organismo al que pertenezca, sino que basta con que hayan llegado a su poder con ocasión de las funciones que concreta y efectivamente realizase el sujeto como elemento integrante del Órgano público.

En conclusión, lo importante es que el funcionario tenga la posibilidad de disposición sobre los efectos sometidos a tal poder, en virtud de la función atribuida al ente público, o en virtud de una mera situación de hecho derivada del uso de la práctica administrativa dentro de aquella estructura (SSTS. 30.11.94, 1840/2001 de 19.9). Tener a su cargo significa no sólo responsabilizarse de su custodia material, sino también ostentar capacidad de disposición e inversión de tal manera que los caudales no puedan salir del organismo oficial sin la decisión del funcionario (por disposición de Ley, nombramiento o elección) que tiene la capacidad de ordenar gastos e inversiones (STS. 1368/99 de 5.10)».

En este sentido, no puede obviarse que tanto el alcance como la malversación contable guardan relación con los ilícitos penales que protegen el patrimonio público, por lo que entendemos que debe seguirse el mismo criterio en el tratamiento temporal de los ilícitos contables.

Esta propuesta no puede tildarse de novedosa o heterodoxa en la jurisdicción contable, pues existen resoluciones que tienen en cuenta determinadas circunstancias que afectan al conjunto de actuaciones de un gestor.

Así, la STCu n.º 31/2009, de 14 de febrero, con cita de la STCu 9/2007, de 2 de julio, en relación con la prescripción de la responsabilidad contable derivada de la prestación de los servicios de recaudación municipal, señala que:

«El fundamento de la prescripción extintiva de los derechos y acciones se halla esencialmente en la necesidad de acotar la incertidumbre jurídica que produce la inactividad, el silencio o el no ejercicio del derecho de una manera prolongada en el tiempo. Así, en lo relativo al dies a quo para el cómputo del plazo de prescripción, la regla general en nuestro Derecho es, efectivamente, la aplicación de la

teoría de la “actio nata”, afirmativa, para ser posible la prescripción, de que la acción haya nacido. Nuestro Código Civil deja sin resolver en apariencia la cuestión de cuándo debe entenderse que nació la acción, pero es doctrina jurisprudencial reiterada la aceptación, a través de la normativa del artículo 1969 del referido texto legal, de la teoría de la realización según la cual la acción nace cuando puede ser realizado el derecho que con ella se actúa, o más concretamente al tiempo en que pueda ejercitarse eficazmente para lograr su total efecto.

Así lo tiene reconocido el Tribunal Supremo en numerosas resoluciones, por todas Sentencias de 26 noviembre 1943, 22 diciembre 1945, 29 enero 1952 y 25 enero 1962, reiterando el criterio ya sostenido en otras precedentes, porque, como se proclama en la última de las citadas resoluciones, si la prescripción extintiva comenzara a correr antes de que la acción pudiera ejercitarse, se daría el contrasentido de que se castigaba al titular de un derecho por una inactividad que le imponía la ley o la propia convención, y de ahí que no se pueda reprochar al titular de un derecho el no haberlo actuado en una época en la cual no podía ponerlo normal y eficazmente en ejercicio, por no conocer todavía las bases para actuarlo.

En el caso de autos, por tanto, es preciso determinar cuándo nació el derecho de la Hacienda Municipal a exigir la indemnización derivada de la responsabilidad contable imputable a los demandados, en cuanto la inactividad de tal derecho prolongada durante el plazo que la Ley establece, sin que se produzca ninguna causa de interrupción, es lo que daría lugar a que la responsabilidad hubiera prescrito.

En el ámbito de la responsabilidad contable, además de la concurrencia del ilícito contable, la existencia cierta de un perjuicio o daño en los fondos públicos se impone como imprescindible para que la pretensión contable pueda prosperar, pues su propia naturaleza así lo exige: a través del proceso contable se persigue el reintegro de los daños y el abono de los perjuicios originados a los fondos o caudales públicos, daños y perjuicios que han de ser efectivos, evaluables económicamente e individualizados en relación con determinados caudales o efectos, tal como preceptúa el artículo 59.1 de la Ley de Funcionamiento y ha declarado la doctrina de esta Sala, entre otras, en las Sentencias de 28 de octubre y 12 de diciembre de 1986, 20 de mayo de 1993 y 26 de febrero de 1996.

La acción para exigir la responsabilidad contable nace, por tanto, cuando, como consecuencia del incumplimiento por parte del gestor de los fondos públicos de las obligaciones que le incumben, derivadas de esa relación jurídica que le vincula con la Administración titular de

los mismos, se ocasiona un daño real y efectivo en los caudales públicos cuya gestión tenía encomendada y cuyo resarcimiento puede exigir, a partir de ese momento, la Administración Pública de que se trate.

Pues bien, en los presentes autos el dies a quo para el cómputo del plazo de prescripción de la responsabilidad contable debe ser, necesariamente, el día de cesación de la prestación de sus servicios por los hoy demandados, día a partir del cual la Administración demandante pudo proceder al examen y comprobación de la documentación relativa a los derechos supuestamente pendientes de cobro, constatando que un significativo número de ellos se encontraba, en realidad, afectado por el instituto de la prescripción, pese a que los legitimados pasivos los habían venido incorporando anualmente como valores pendientes de cobro a las cuentas que con esa periodicidad debían rendir al Ayuntamiento en cumplimiento del contrato que les vinculaba con él.

Por lo anteriormente expuesto no cabe sino rechazar la alegación de los demandados en el sentido de que su responsabilidad contable esté prescrita respecto de los derechos de la Hacienda Pública municipal correspondientes a los ejercicios 1991 a 2001, ambos incluidos; es decir, aquéllos derechos que se refieran a ejercicios respecto de los cuales hubiera transcurrido el plazo de cinco años desde la aprobación por la Corporación municipal de las respectivas cuentas anuales rendidas por los hoy legitimados pasivos.

En conclusión, y en aplicación de la teoría de la actio nata que se ha expuesto, el inicio del plazo de prescripción de la responsabilidad contable de los demandados tuvo lugar a la terminación de la relación contractual de prestación de los servicios de recaudación que les vinculaba a la Administración demandante, esto es, el 31 de marzo de 2004, por lo que la pretendida prescripción se habría verificado el 1 de abril del año en curso, hecho éste que obviamente no ha tenido lugar, por cuanto dicho plazo ha sido interrumpido con mucha anterioridad a esta fecha.»

Igualmente, la STCu 16/2019, de 2 de octubre, en orden a establecer la imputación de diversos pagos que discurren entre el 20 de junio de 2003 y el 29 de octubre de 2004, toma como referencia la última fecha en que se produce el abono ilícito, es decir, el 29 de octubre de 2004, «al ser el momento temporal en que quedó concretado el monto total del menoscabo producido en las arcas municipales».

Por su parte, la STS, Sala 1.ª, n.º 6/2015, 13 de enero, indica que el día inicial para el ejercicio de la acción es, como declaran las SS

de 12 de diciembre de 2011, 27 de febrero de 2004 y 24 de mayo de 2010, «aquel en que puede ejercitarse, según el principio *actio non dum nata non praescribitur* [la acción que todavía no ha nacido no puede prescribir] (SSTS de 27 de febrero de 2004 y 24 de mayo de 2010, RC n.º 644/2006). Este principio exige, para que la prescripción comience a correr en su contra, que la parte que propone el ejercicio de la acción disponga de los elementos fácticos y jurídicos idóneos para fundar una situación de aptitud plena para litigar».

Es evidente que si la Administración pública perjudicada desconoce los perjuicios ocasionados por su gestor no puede iniciar la correspondiente acción de responsabilidad contable para resarcirse de los daños sufridos, pues carece de los necesarios elementos fácticos y jurídicos.

Por tanto, entendemos que debería considerarse, al menos, como dies a quo del cómputo de la prescripción la última fecha en que el responsable contable llevó a cabo la disposición de los fondos públicos, teniendo en cuenta el valor total de los daños causados hasta ese momento».

Pues bien, debe destacarse como un paso adelante en la dirección propuesta la Sentencia n.º 3/2020, de 6 de julio, del Departamento 1.º de la Sección de Enjuiciamiento de este Tribunal, que afirma que, aunque el artículo 4.º del Código Civil no permite la aplicación analógica de preceptos procedentes del derecho penal o del administrativo sancionador, los artículos 72.1 y 59.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, amparan la existencia de la figura del alcance continuado en materia de responsabilidad contable. Puede haber casos en los que el saldo deudor injustificado de las cuentas, la falta de numerario o el desvío indebido de fondos públicos a patrimonios privados sea consecuencia de un conjunto de acciones u omisiones conectadas entre sí, integrantes de una misma trama de gestión ilegal y generadoras, a través de una estrategia delimitada, continuada y única, del menoscabo periódico de un mismo patrimonio público.

Así puede suceder, prosigue la sentencia, cuando los bienes y derechos de titularidad pública son objeto de un daño continuado en el tiempo como consecuencia de salidas de fondos indebidas o excesivas o de falta injustificada de ingresos, o de cobros en cuantía inferior a aquella a la que se tenía derecho, todo ello con base en una misma relación jurídica contractual, subvencional, estatutaria o laboral.

No obstante, la citada Sentencia n.º 3/2020 excluye del alcance continuado aquellos supuestos en que estemos en presencia de opera-

ciones distintas, que no tienen relación entre sí y no forman parte de una trama común dirigida a una misma finalidad, aunque se trate del mismo gestor de fondos públicos.

Pues ello, según la Consejera de Enjuiciamiento, provocaría dos consecuencias antijurídicas:

a) En tanto en cuanto todo gestor de fondos públicos tiene a su cargo unos concretos caudales o efectos y estos pertenecen a una misma Administración o Entidad del Sector Público, podría llegarse a la infundada conclusión de que todos los hechos constitutivos de alcance que cometiera en el período de actividad formarían parte de una misma estrategia o trama de actuación (la gestión desarrollada por él o ella, entendida como un todo) y perseguirían la misma finalidad única (provocar el menoscabo de los fondos públicos sujetos a su administración).

b) Se desnaturalizaría el régimen de la prescripción previsto en la disposición adicional tercera de la LFTCu, que reconduce el *dies a quo* a la fecha en que se produjo el daño, lo que induce a adoptar el criterio general, pero no único, que el plazo de prescripción de la responsabilidad contable se inicia cada vez que se produce la salida indebida e injustificada de unos fondos públicos.

Desde el punto de vista de la Fiscalía, la exclusión señalada en la indicada Sentencia n.º 3/2020 no está suficientemente justificada e impide extraer todas las consecuencias que son inherentes al alcance continuado y que la referida resolución considera antijurídicas, cuando realmente tales efectos resultan inmanentes a la misma concepción de la continuidad en el ilícito contable.

En efecto, la conexidad de las infracciones contables suele predicarse del conjunto de infracciones realizadas por el mismo agente o por varios en connivencia, cuando actuando de forma dolosa o gravemente negligente ocasionan un perjuicio al patrimonio público, en el ámbito de la misma gestión. El hecho de que, instrumentalmente, el autor o los autores responsables utilicen operaciones distintas para su propósito no desnaturaliza la intencionalidad de la acción, que sigue siendo la misma, cual es obtener un beneficio con cargo al erario público o producir simplemente un menoscabo en el mismo, aun cuando no exista, en este último supuesto, enriquecimiento personal.

Merecería otra valoración la circunstancia de que el mismo gestor resulte encargado de una administración de fondos distinta de la precedente, de manera que se aprecie una cesura entre una actividad y otra, tanto por razones objetivas como por razones subjetivas. En tal

supuesto, no cabría aplicar la continuidad, al tratarse de funciones claramente diferenciadas.

Como señala la sentencia que comentamos, es preciso que estemos ante una misma relación jurídica contractual, subvencional, estatutaria o laboral.

La finalidad única, es decir provocar el menoscabo de los fondos públicos sujetos a la administración del gestor, debe considerarse idónea para perfilar el alcance continuado.

Por otra parte, el hecho de que se origine un cambio en el cómputo de la prescripción resulta plenamente coherente con la introducción de la continuidad, por cuanto lo que se pretende es dar un tratamiento unitario al conjunto de infracciones cometidas, de tal manera que la conducta enjuiciada no se analiza de forma fragmentada, sino tomando en consideración todos los actos, atribuyendo al último la cualidad que corresponde al *dies a quo*.

En este sentido, la STS, Sala 3.^a, número 1776/2020, de 17 de diciembre, afirma que «la aplicación de la prescripción de las infracciones exige como “prius” lógico la comisión de la infracción, que es el hecho origen al derecho a prescribir. El cómputo del plazo de prescripción comienza cuando se comete la infracción y, tratándose de una infracción continuada, el dies a quo, no viene determinado por la fecha en que comienza a perpetrarse la infracción sino por la fecha en la que se realizó la última infracción o cesó la conducta».