

# **DIFERENCIAS ENTRE ILÍCITO PENAL Y RESPONSABILIDAD CONTABLE**

## **I.- INTRODUCCIÓN**

El objeto de la presente ponencia es analizar las diferencias entre el delito de malversación y la infracción contable de alcance, la competencia jurisdiccional en orden a determinar el perjuicio causado por la malversación, así como las consecuencias procesales de la intervención simultánea o sucesiva de las jurisdicciones penal y contable.

## **II.- LA MALVERSACIÓN COMO INFRACCIÓN CONTABLE**

**1)** De conformidad con lo establecido en el artículo 72.1 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCU), el alcance es el saldo deudor injustificada de una cuenta o, en términos generales, la ausencia de numerario o de justificación en las cuentas que deban rendir las personas que tengan a su carga el manejo de los caudales públicos.

Forma parte de la categoría del alcance la subespecie de la malversación. Conforme al apartado 2º del mismo artículo:

*“se considerará malversación de caudales o efectos públicos sustracción o el consentimiento para que ésta se verifique o su aplicación a usos propios o ajenos por parte de quien los tenga a su cargo.”*

**Es decir, conforme a la normativa reguladora del Tribunal de Cuentas, la malversación es una de las modalidades de la infracción contable de alcance.**

**2)** Por su parte, el Título VII de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, (LGP) regula las responsabilidades que contraigan las autoridades y funcionarios frente a la Hacienda Pública, cuando adopten decisiones infractoras de la normativa presupuestaria, mediando dolo, culpa o negligencia grave.

El artículo 177 de dicho texto legal describe las distintas infracciones, entre las que se encuentra, en su apartado a), el alcance o malversación en la administración de los fondos públicos.

**3)** Existe, a menudo una cierta confusión sobre la naturaleza jurídica de la responsabilidad contable. Se habla, a menudo, de multas o sanciones del Tribunal de Cuentas, cuando, de conformidad con la doctrina y jurisprudencia mayoritaria, la responsabilidad contable constituye una subespecie de la responsabilidad civil, lo que, como veremos, justifica su compatibilidad con la responsabilidad penal y responsabilidad disciplinaria por los mismos hechos.

En este sentido, el artículo 59.1 de la LFTCu expresa la exigencia de 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 que éste 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.

Como expresa la S de 28 de octubre 2005 SJTCU, siendo la jurisdicción contable esencialmente reparadora, si no se acredita un daño efectivo, evaluable 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.

### **III.- EL DELITO DE MALVERSACIÓN**

**1)** La malversación está tipificada como delito por el Código penal, que en su artículo 432, establece que la autoridad o funcionario público que cometiere el delito del artículo 252 sobre el patrimonio público será castigado con penas de prisión e inhabilitación especial, cuya extensión varía en función de las circunstancias concurrentes.

El artículo 252 Cp sanciona la administración desleal que comete quien *"teniendo facultades para administrar un patrimonio ajeno, emanadas de la ley, encomendadas por la autoridad o asumidas mediante un negocio jurídico, las infrinja excediéndose en el ejercicio de las mismas y, de esa manera, causen un perjuicio al patrimonio administrado"*.

Así pues, tras la reforma operada por la LO 1/2015, de 30 de marzo, la definición de la malversación se efectúa por remisión al delito común de administración desleal. De este modo, desaparecen las referencias a las modalidades comisivas anteriores de sustracción, (art. 432) y las modalidades de distracción de los antiguos arts.433 (destino a usos

ajenos, pero sin intención de incorporación patrimonial) y 434 (dar una aplicación privada a bienes inmuebles).

**En consecuencia, conforme a la vigente regulación la malversación se tipifica como una administración desleal y/o una apropiación indebida sobre el patrimonio público.**

**2)** El TS en sentencia de 30 de mayo de 2019, entre otras, ha declarado, respecto al nuevo ámbito de tipicidad de la malversación, que:

*“el nuevo tipo de malversación reprueba la conducta de la autoridad o funcionario público encargado del patrimonio público que, quebrantando los vínculos de fidelidad y lealtad que le corresponden por el ejercicio de su función y abusando de las funciones de su cargo, causa un perjuicio al patrimonio administrado. Esta modalidad típica es mucho más amplia que la que definía al delito de malversación con anterioridad a la reforma y en ella caben actuaciones distintas de la mera sustracción tales como la asunción indebida de obligaciones.”*

#### **IV.- DIFERENCIAS ENTRE EL DELITO DE MALVERSACIÓN Y LA INFRACCIÓN CONTABLE DE ALCANCE**

##### **1) Naturaleza**

El delito de malversación tiene naturaleza sancionadora, en cambio, la responsabilidad contable por alcance constituye una modalidad de la responsabilidad civil.

##### **2) Ámbito objetivo**

**A.- El delito de malversación** tipifica, según lo expuesto, las conductas tradicionalmente incluidas en dicha figura delictiva, de apropiación y distracción de caudales y bienes públicos y, además, conforme a la actual regulación, la administración desleal del patrimonio público.

**B.- El ámbito del alcance** es mucho más amplio. Como se ha expresado con anterioridad, el alcance es el saldo deudor injustificado de una cuenta o, en términos generales, la ausencia de numerario o de justificación en las cuentas que deban rendir las personas que tengan a su carga el manejo de los caudales públicos, dentro de cuyo ámbito se incluye la malversación.

Además, la jurisprudencia mayoritaria del Tribunal de Cuentas, soslayando lo que ha expresado en diversas ocasiones el Tribunal Supremo, (sentencias de 18 de enero de 2012 y 28 de noviembre de 2012, entre otras) ha conformado un concepto amplio de alcance, que permite incluir en el mismo otras infracciones contables, previstas en el artículo 177 de la LGP, como los pagos indebidos.

### **3) Formas de imperfecta ejecución.**

En lo que se refiere a las consecuencias jurídicas de la imperfecta ejecución de las figuras contempladas, el delito de malversación permite la condena en grado de tentativa, en cambio el alcance, independientemente de que se pudiera haber cometido alguna infracción de la normativa contable o presupuestaria, tan solo puede determinarse en el caso de que se produzca un perjuicio efectivo y evaluable económicamente al patrimonio público.

### **4) Aplicación de la figura del extraneus**

El delito de malversación forma parte de la categoría de los delitos especiales, que exigen la condición de funcionario o autoridad en el sujeto activo. Sin embargo, se admite la participación del “extraneus” en la comisión delictiva, de forma que un particular puede ser condenado como inductor o cooperador necesario del sujeto activo (art. 65.3 Cp).

En el ámbito de la jurisdicción contable esta es una cuestión muy debatida, pero la jurisprudencia, niega la posibilidad de aplicar esta figura en el ámbito de la responsabilidad contable, de modo que solo puede condenarse por alcance al cuentadante.

En este sentido, la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, tiene declarado que la extensión subjetiva de la responsabilidad contable comprende no a cualquier persona, sino solamente a quienes manejen, en sentido amplio, fondos públicos. Bajo esta condición, ha venido reiterando (entre otras, Sentencias de 7 de abril de 2006, 17 de abril de 2008 y 24 de mayo de 2010) que la responsabilidad contable está siempre vinculada al manejo de fondos públicos y, por ello, se ha manifestado repetidamente rechazando la posible responsabilidad contable del “extraneus” (entre otras, Sentencias 12/2004, de 5 de julio, 14/2004, de 14 de julio y 9/2006, de 7 de abril).

En el mismo sentido, el Tribunal Supremo ha establecido que: *“es cierto que en la jurisdicción penal se ha admitido la participación del extraneus, en los delitos especiales, como es el de la malversación, pero no es menos cierto y hay que resaltar que, como ha venido reiterando esta sala desde su sentencia de 5 de julio de 2004, en el ámbito de la jurisdicción contable el legislador ha delimitado con precisión los requisitos que deben concurrir para la imputación de responsabilidad, para evitar el exceso de jurisdicción”* (STS de 17 de abril de 2008, casación 7452/2002, reiterada en la STS de 30 de enero de 2012, casación 6275/2009).

### **5) Ámbito subjetivo**

En lo que respecta al ámbito subjetivo, el delito de malversación sólo puede cometerse de modo doloso, por lo que no se contempla su comisión imprudente, en cambio, el alcance admite tanto la modalidad dolosa, como imprudente.

La Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, en numerosas resoluciones, (por todas la Sentencia 3/2008, de 31 de marzo de 2008) ha precisado que, en el ámbito contable, ha de exigirse al gestor de fondos públicos *«una especial diligencia en el cumplimiento de las obligaciones de custodia, justificación y rendición de cuentas, en cuanto su incumplimiento da lugar a una conducta, generadora de daños y perjuicios, que puede considerarse socialmente reprochable»*.

En consecuencia, la responsabilidad contable requiere en el cuentadante una voluntad consciente de que su comportamiento provocaba o podía provocar un perjuicio a los fondos públicos tenidos bajo su cargo y manejo, -dolo- o, al menos, que en su actuación no haya desplegado la debida diligencia -la culpa o negligencia-, entendiéndose que ésta obliga a tomar las medidas correspondientes para evitar el resultado dañoso.

#### **6) La responsabilidad contable puede ser directa o subsidiaria.**

**Son responsables 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 (art. 42.1 LOTCU). Es decir, a diferencia de la responsabilidad delictiva, en la que se distingue entre formas de participación (inducción, cooperación necesaria y complicidad), autoría y encubrimiento, engloba todo este tipo de conductas, sin prever una disminución de responsabilidad obligatoria o facultativa en función de los distintos grados de participación, sino que es exigible, solidariamente, a todos ellos.

**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.

#### **7) Prescripción**

El delito de malversación tiene un plazo de prescripción de 10 años (art. 131 Cp).

En cambio, las responsabilidades contables prescriben por el transcurso de 5 años contados desde la fecha en que se hubieren cometido los hechos que las originen, si bien, 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 3 años desde la fecha de terminación el examen o procedimiento correspondiente o desde que la sentencia adquirió firmeza (Disposición Adicional Tercera de la LFTCu).

### **8) Extinción de la responsabilidad.**

Por último y, a diferencia de la responsabilidad penal, que se extingue por el fallecimiento del autor del delito (art- 130.1.1º Cp), la responsabilidad contable se transmite a los causahabientes de los cuentadantes por la aceptación expresa o tácita de la herencia (art 38.5 LOTCU).

## **V.- ÁMBITO DE INTERVENCIÓN DE LAS DIFERENTES JURISDICCIONES. RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS.**

### **1) Planteamiento**

La definición de la malversación como infracción contable y como delito comporta la posibilidad de que unos mismos hechos sean objeto de las jurisdicciones contable y penal.

La jurisdicción penal constituye el instrumento a través del cual se vehicula el ius puniendi del Estado, en la tutela de bienes jurídicos, con la máxima contundencia; en cambio, la jurisdicción contable tiene por objeto resarcir a los entes integrantes de los daños y perjuicios derivados de la responsabilidad contable.

Nos encontramos, por tanto, ante dos responsabilidades derivadas de un mismo hecho pero que responden a diverso fundamento: uno punitivo y, otro, reparatorio, lo que implica que no resulte vulnerado el principio constitucional del non bis in idem.

## **2) Regulación**

La normativa contable resuelve los posibles conflictos jurisdiccionales de la actuación de uno y otro orden, del siguiente modo:

El artículo 18 LOTC establece que:

*“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”.*

Y, con base en este principio, el artículo 49.3 de la LFTCU establece lo siguiente:

*“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”.*

**Así pues, conforme la normativa reguladora del Tribunal de Cuentas, la delimitación del ámbito de actuación de una y otra jurisdicción es la siguiente: A la jurisdicción penal incumbe la determinación de la existencia de delito, así como la pena correspondiente y la jurisdicción contable tiene atribuida, en exclusiva, la determinación de la responsabilidad civil derivada de la malversación.**

Esta compatibilidad se ha mantenido de manera uniforme por la doctrina de la Sala de Justicia TCU. Así, Sentencia 22/2007, de 2 de noviembre y las de 17 de octubre de 2001, 3 de marzo y 5 de abril de 2004 y 6 de octubre de 2005, entre otras muchas.

El fundamento de la posibilidad de esa doble valoración radica, según la SSJTCU n° 8/2016, de 18 de julio en que:

*“El delito de malversación de caudales públicos se fundamenta en hechos que no coinciden con los que configuran el alcance en los fondos públicos, infracción jurídica esta última que aparece en el artículo 72.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, asociada a la falta de justificación del destino dado a unos determinados fondos públicos. Prueba de ello es que resulta posible, y sucede en la práctica con frecuencia, que a unos mismos hechos el juez penal no les atribuya relevancia criminal y, sin embargo, el juez contable los considere suficientemente acreditativos de una falta de justificación de la inversión dada a unos determinados fondos públicos. Lo que jurídicamente puede resultar insuficiente para imponer una pena puede, en cambio, también jurídicamente resultar suficiente para imponer una indemnización.”*

En parecidos términos se pronuncia la S 34/2017 SJTCU:

*“con independencia de la compatibilidad para el conocimiento de unos mismos hechos por las jurisdicciones penal y contable contemplada en el artículo 18 de la LOTCu, que obligaría a la existencia de dos pronunciamientos de ambos órdenes, referidos al ámbito propio de competencia de cada uno, y la obligación del Tribunal Penal de abstenerse de conocer y dar traslado de los antecedentes necesarios al órgano jurisdiccional contable para la determinación de la responsabilidad civil cuando los hechos fueran constitutivos de delito para que sea éste el que concrete el importe de los daños y perjuicios causados a los fondos públicos, unos mismos hechos pueden no ser constitutivos de infracción penal y sí de un supuesto de responsabilidad contable, y viceversa, -de ahí la verdadera razón de ser de la compatibilidad jurisdiccional”.*

Y el Auto SJTCU de 2 de marzo de 2020 expresa que:

*“La Jurisdicción Contable es necesaria, improrrogable, exclusiva y plena (artículo 17.1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo,) y su actuación es compatible con la del Orden Jurisdiccional Penal por unos mismos hechos ya que, en razón de la distinta naturaleza de la responsabilidad penal y de la contable, es legalmente posible el enjuiciamiento de cada una de ellas dentro de su ámbito, dado que la prevalencia del orden penal lo es sólo respecto de la fijación de los hechos y la autoría de los*

*mismos (Sentencias del Tribunal Constitucional 69/ 1983, de 26 de julio y 62/ 1984, de 21 de mayo), pero no en lo referente a la apreciación de los hechos (Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de noviembre de 1995), en los que regiría, para el Juez Contable, el principio de libre valoración de la prueba, respetando los criterios de la sana crítica. En consecuencia, la caracterización legal de la responsabilidad contable como un tipo de responsabilidad jurídica de carácter reparatorio y no sancionatorio determina que, el enjuiciamiento de un mismo hecho por los dos órdenes jurisdiccionales, penal y contable, no suponga vulneración del principio general de «non bis in ídem», pues resulta indudable que el mismo hecho se contempla desde diferentes perspectivas, al no existir una identidad objetiva de ámbito competencial entre una y otra jurisdicción.»*

**3)** El Tribunal Supremo ha afirmado, reiteradamente, la compatibilidad de ambas jurisdicciones, sin que ello suponga una vulneración del Principio non bis in ídem. Así, según la STS de 27 septiembre 1994, (Ar.7227):

*“Todo este cúmulo de atribuciones es perfectamente compatible con la actuación de la jurisdicción penal en la investigación y enjuiciamiento de hechos que revistan caracteres de infracción penal>>, sin que de ello quepa concluir la inconstitucionalidad de los preceptos antes reseñados, por cuanto:<< el artículo 136 CE prevé expresamente la existencia y funcionamiento del aquí debatido Tribunal de Cuentas y de su propio texto se deduce su competencia no sólo para fiscalizar las cuentas y la gestión económica del Estado y de todo el sector público, sino también para fijar responsabilidades al respecto, lo que ha de comprender, sin duda, las de los funcionarios por el manejo inadecuado de los fondos públicos. Como, por otro lado, no cabe poner en duda asimismo la constitucionalidad del funcionamiento de la Justicia Penal en caso de delito, hemos de concluir que es constitucionalmente correcto el funcionamiento sobre los mismos hechos de Tribunales de ambas clases (de Cuentas y Penales)” (STS de 15-2-1997, (Ar1179).*

En el mismo sentido SSTS de 7 de junio de 1999, 2 de julio de 2004, 27 de septiembre de 2006 y 24 de mayo de 2010.

**4)** El contenido del art. 18 LOTCU y 49.3 LFTCU ha llevado a afirmar a un sector de la doctrina que en el orden contable la responsabilidad civil emanada de hechos delictivos generadora de responsabilidad contable, tiene que determinarse por la propia jurisdicción contable, con exclusión de cualquier otro orden jurisdiccional, lo que debería llevar a la abstención por parte de los Tribunales penales en punto a la fijación de la responsabilidad civil o si se da el supuesto, de que en el curso de un proceso jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, se llegue al conocimiento de que por la jurisdicción penal se sigue causa criminal por los mismos hechos y que en la misma se haya ejercitado la acción de responsabilidad civil, el Tribunal ya sea de oficio o a instancia de alguna de las partes o del Ministerio Fiscal debería suscitar conflicto de competencia ante la jurisdicción penal.

Sin embargo, basta un somero examen de la jurisprudencia penal en materia de malversación para constatar que la aparente claridad del expresado precepto no ha sido obstáculo para que los Tribunales de lo penal se hayan pronunciado, de manera reiterada sobre las consecuencias civiles del delito de malversación,

Probablemente, dicha discrepancia tiene su origen en que, pese a la claridad de los términos de los arts. 18.2 LOTC y 49.3 de a LFTCU, en el sentido de atribuir al TCU la exclusiva competencia para la determinación de la responsabilidad civil derivada del delito de malversación, lo cierto es que el art 44 LOPJ y los arts. 111 y 114 LECr establecen el carácter preferente del orden jurisdiccional penal y el Código Penal no contiene referencia alguna a que la determinación de la responsabilidad civil derivada del delito de malversación se atribuya al TCU.

Existen, por tanto, numerosas sentencias en que los jueces y Tribunales de lo Penal han determinado la responsabilidad civil derivada del delito de malversación, si bien el Tribunal Supremo tiene declarado que una vez fijada ésta queda limitada por la competencia del

Tribunal de Cuentas, por lo que podrá ser modificada cuando los jueces de lo contable fijen el perjuicio causado a la administración como consecuencia de la actuación delictiva (en este sentido sentencias de 27 de septiembre de 1991, 24 de febrero de 1993 y 29 de marzo de 1994, entre otras).

Ello, no obstante, existen numerosas excepciones, especialmente en los últimos tiempos, en las que la jurisdicción Penal ha abordado la responsabilidad penal difiriendo la concreción de la responsabilidad civil derivada del delito a su determinación por el Tribunal de Cuentas. Sirva de ejemplo, por su notoriedad y alcance, la Sentencia de la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo 459/2019, de 14 de octubre, en el procedimiento seguido respecto de las actuaciones vinculadas a la organización y ejecución del referéndum sobre la independencia de Cataluña de 1 de octubre de 2017 en el que, pese a condenar a diversos acusados por el delito de malversación, el Alto Tribunal se abstuvo de pronunciarse sobre la responsabilidad civil ex-delicto, relegando su determinación al Tribunal de Cuentas.

## **VI.- CONSECUENCIAS DE LA INTERVENCIÓN DE LAS JURISDICCIONES PENAL Y CONTABLE SOBRE UNOS MISMOS HECHOS**

Una vez sentada la compatibilidad entre ambas jurisdicciones y que, en consecuencia, unos mismos hechos puedan ser juzgados tanto por la jurisdicción contable como por la jurisdicción penal, conviene establecer las consecuencias prácticas de dicho principio:

**1)** El orden jurisdiccional penal es siempre preferente y de acuerdo con el artículo 44 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, ningún Juez o Tribunal podrá plantear conflicto de competencia a los órganos de dicho orden jurisdiccional.

**2)** Si en la actuación de una persona concurren las exigencias de tipicidad que lo elevan a la categoría de infracción penal, será la jurisdicción penal quien haya de resolver y decidir, sin que pueda alegarse la excepción de cosa juzgada como consecuencia de una sentencia previa del Tribunal de Cuentas.

**3)** Por el contrario, la jurisdicción contable no puede pronunciarse sobre la existencia de delito, sino que se limita a enjuiciar, a instancia de parte legitimada, las responsabilidades contables derivadas de alcances y otros perjuicios pecuniariamente evaluables, sufridos por los entes públicos.

**4)** Existe una perfecta compatibilidad, incluso simultánea, en la actuación de ambos órdenes jurisdiccionales, si bien matiza la SSJTCU n° 8/2016, de 18 de julio que: *“Solo excepcionalmente, en aquellos casos en que el anterior pronunciamiento de la Jurisdicción Penal constituye un elemento previo necesario para la declaración de la responsabilidad contable, permite el artículo 17 de la citada Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas que prospere la cuestión prejudicial penal y el proceso contable deba suspenderse.”*

Sobre esta cuestión me referiré más extensamente en el apartado siguiente.

**5)** La existencia de una sentencia penal firme previa a la decisión de la jurisdicción contable no vincula al Tribunal de Cuentas, el cual puede dictar su propio fallo, con la excepción de los hechos que se declararon probados en vía penal, de los que no podrá apartarse.

Cabe recordar que es doctrina reiterada del Tribunal Constitucional que si existe una resolución judicial firme dictado en un orden jurisdiccional otros órganos judiciales que conozcan el mismo asunto deberán también asumir como ciertos los hechos declarados probados por la primera resolución o justificar la distinta apreciación sobre los mismos STC 204/1991 de 30 de octubre, ya que como viene declarando el Tribunal Constitucional, ya desde las sentencia de 30 de Enero de

1.981 y 3 de Octubre de 1.983, “unos mismos hechos no pueden existir y dejar de existir para los órganos del Estado”.

**6)** Con la excepción de dicha vinculación a los hechos probados, el Tribunal de Cuentas tiene plena autonomía para dictar su sentencia, por lo que podrá entender que hay responsabilidad por alcance en supuestos de absolución previa penal por el delito de malversación y establecer las responsabilidades directas o subsidiarias según su criterio. En este sentido la sentencia SJTCU 21/1992, de 30 de septiembre, afirma que el orden jurisdiccional contable no queda vinculado por los pronunciamientos de la jurisdicción penal sobre los mismos hechos cuando son generadores de responsabilidad contable, de suerte que unos mismos hechos pueden ser apreciados y valorados diferentemente por la jurisdicción penal y la jurisdicción contable aunque eso sí para evitar resoluciones contradictorias los órganos jurisdiccionales contables han de tener en cuenta el pronunciamiento penal sobre la existencia de los hechos y sobre la autoría de los mismos.

**7)** En caso de sentencia penal ejecutada previamente, en orden a evitar un enriquecimiento injusto de la administración, la ejecución de la sentencia contable deberá tener en cuenta lo abonado previamente en concepto de responsabilidad civil derivada de la condena penal.

## **VII.- LA CUESTIÓN PREJUDICIAL.**

**1)** Como ya se ha avanzado, sentado el principio de compatibilidad entre ambos Órdenes jurisdiccionales, con carácter excepcional, se prevé la posibilidad de que concurra la previsión contenida en el apartado 2 “in fine” del artículo 17 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, es decir, que aparezca una cuestión de prejudicialidad penal que constituya elemento previo necesario para la declaración de responsabilidad contable y esté con ella relacionada directamente.

**2)** En este caso, el tratamiento legal de las cuestiones prejudiciales, en el ámbito de la jurisdicción contable, se homologa al prevenido, con carácter general, por el artículo 10 de la Ley Orgánica del Poder Judicial que dispone:

*«1. A los solos efectos prejudiciales, cada orden jurisdiccional podrá conocer de asuntos que no le estén atribuidos privativamente. 2. No obstante, la existencia de una cuestión prejudicial penal de la que no pueda prescindirse para la debida decisión o que condicione directamente el contenido de ésta, determinará la suspensión del procedimiento mientras aquélla no sea resuelta por los órganos penales a quienes corresponda, salvo las excepciones que la Ley establezca».*

**3)** Así pues, para que proceda la suspensión de un procedimiento contable, por la existencia de un proceso penal pendiente, debe darse una de las siguientes:

**A.-** Que no pueda prescindirse de la resolución que dicte en su día la jurisdicción penal para decidir sobre la responsabilidad contable pretendida en el actual procedimiento, o

**B.-** Que la resolución penal condicione directamente el contenido de la decisión del juez de lo contable.

Por su parte, el art. 40.2 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, al regular la prejudicialidad penal, exige la concurrencia de dos circunstancias para que pueda acordarse la suspensión del juicio:

1º) que se acredite la existencia de causa criminal en la que se estén investigando, como hechos de apariencia delictiva, alguno o algunos de los que fundamenten las pretensiones de las partes en el proceso civil; y

2º) que la decisión del Tribunal penal acerca del hecho por el que se procede en causa criminal pueda tener influencia decisiva en la resolución sobre el asunto civil. S 2/2020 de 17 de diciembre SJTCU

El Auto SJTCU de 2 de marzo de 2020 admite la procedencia de estimar la prejudicialidad penal en un supuesto en que la jurisdicción penal investiga la posible falsedad de unas certificaciones de obra.

### **VIII.- Relevancia de la existencia de un procedimiento penal en la apreciación de la prescripción de la responsabilidad contable.**

La STS de 13 de octubre de 2020 del TS fija doctrina de interés casacional sobre la siguiente cuestión:

*La determinación de los requisitos para la aplicación del apartado cuarto de la Disposición Adicional Tercera de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas. En particular, si la prescripción de la responsabilidad contable puede operar de forma total o parcial, aún cuando los hechos estén siendo objeto, o puedan serlo, de un proceso penal*

Y concluye que la aplicación del régimen de prescripción de la responsabilidad contable prevista en el apartado 4º de la Disposición Adicional Tercera de la Ley 7/1988, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, exige determinar si efectivamente es delictivo, **por lo que al ser la jurisdicción penal la única competente, se erige en una cuestión prejudicial penal esencial prevista en el 17.2 de la Ley Orgánica 2/1982, del Tribunal de Cuentas, de modo que el Tribunal de Cuentas no puede pronunciarse en ningún caso sobre la responsabilidad contable derivada de una conducta presuntamente delictiva mientras no exista una resolución penal firme, que declare si en efecto se trata de hechos constitutivos de delito.**

En consecuencia, en tanto no haya recaído resolución penal firme, no cabe aplicar en la jurisdicción contable, respecto de esos mismos hechos, de manera total o parcial la prescripción de la responsabilidad

contable prevista con carácter general en el apartado 1º de la citada Disposición Adicional Tercera de la Ley 7/1988, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

## **IX.- CONCLUSIONES**

**1.-** La malversación es constitutiva de delito y, a su vez, es una de las modalidades de la infracción contable de alcance.

La distinta naturaleza y fundamento de ambas responsabilidades determina su compatibilidad, sin que ello suponga una infracción del Principio non bis in idem.

**2.-** Pese a su aparente similitud, cabe apreciar, en dichas figuras, diferencias relevantes, en lo que se respecta a su naturaleza, ámbito objetivo, formas de ejecución, sujeto activo, ámbito subjetivo, prescripción y extinción de la responsabilidad.

**3.-** La definición de la malversación como infracción contable y como delito comporta la posibilidad de que unos mismos hechos sean objeto de las jurisdicciones contable y penal.

Conforme la normativa reguladora del Tribunal de Cuentas, a la jurisdicción penal incumbe la determinación de la existencia de delito, así como la pena correspondiente y la jurisdicción contable tiene atribuida, en exclusiva, la determinación de la responsabilidad civil derivada de la malversación.

Existen, sin embargo, numerosas sentencias en que los jueces y Tribunales de lo Penal han determinado la responsabilidad civil derivada del delito de malversación. Ello, no obstante, existen numerosas excepciones, especialmente en los últimos tiempos, en las que la jurisdicción Penal ha abordado la responsabilidad penal

difiriendo la concreción de la responsabilidad civil derivada del delito a su determinación por el Tribunal de Cuentas.

**4.-** La compatibilidad entre ambas jurisdicciones y que, en consecuencia, unos mismos hechos puedan ser juzgados tanto por la jurisdicción contable como por la jurisdicción penal, determina las siguientes consecuencias prácticas:

**A)** El orden jurisdiccional penal es siempre preferente y ningún Juez o Tribunal podrá plantear conflicto de competencia a los órganos de dicho orden jurisdiccional.

**B)** La jurisdicción contable no puede pronunciarse sobre la existencia de delito, sino que se limita a enjuiciar, a instancia de parte legitimada, las responsabilidades contables derivadas de alcances y otros perjuicios pecuniariamente evaluables, sufridos por los entes públicos.

**C)** Existe una perfecta compatibilidad, incluso simultánea, en la actuación de ambos órdenes jurisdiccionales, salvo los supuestos, excepcionales en los que quepa plantear una cuestión prejudicial penal.

**D)** La existencia de una sentencia penal firme previa a la decisión de la jurisdicción contable no vincula al Tribunal de Cuentas, el cual puede dictar su propio fallo, con la excepción de los hechos que se declararon probados en vía penal, de los que no podrá apartarse.

**E)** Con la excepción de dicha vinculación a los hechos probados, el Tribunal de Cuentas tiene plena autonomía para dictar su sentencia, por lo que podrá entender que hay responsabilidad por alcance en supuestos de absolución previa penal por el delito de malversación y establecer las responsabilidades directas o subsidiarias según su criterio.

**F)** En caso de sentencia penal ejecutada previamente, en orden a evitar un enriquecimiento injusto de la administración la ejecución de la

sentencia contable deberá tener en cuenta lo abonado previamente en concepto de responsabilidad civil derivada de la condena penal.

Barcelona, febrero 2022.

Rafael Entrena Fabr 

Abogado. Socio-Director

**Entrena & Santín**  
A B O G A D O S