

**XXIV CONGRESO NACIONAL DE LOS TRIBUNALES DE
CUENTAS,
ÓRGANOS Y ORGANISMOS PUBLICOS DE CONTROL
EXTERNO
REPUBLICA ARGENTINA**

DIAS 15, 16 Y 17 DE NOVIEMBRE – POSADAS - MISIONES.

TEMA 4: “El control posterior de los fondos de los fondos públicos: Antecedentes legales y reglamentarios. El Tribunal de Cuentas como órgano de control externo. Jurisdicción de Responsables. Responsables de rendir cuentas. Cambio de Responsables: aspectos formales a tener en cuenta. Importancia en el Juicio de Cuentas. Juicio de Cuentas o procedimiento por falta de presentación de Rendición.”

TITULO: “EL JUICIO DE CUENTAS EN LA PROVINCIA DE TUCUMÁN”.

**Dra. MARIA VALERIA MIBELLI – DR. AGUSTIN GOLLAN
TRIBUNAL DE CUENTAS DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**

-AÑO 2.017-

INDICE

1.- Introducción.....	3-
2.- Las facultades jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas de Tucumán	4
3.- El proceso jurisdiccional del juicio de cuentas	8
4.- El Juicio de Cuentas en la Ley nº 6970.....	21
5.- Conclusiones:.....	.31.

NOTA: El Tribunal de Cuentas de la Provincia de Tucumán ha tomado conocimiento y aprobado el trabajo presentado por la Dra. Maria Valeria Mibelli y el Dr. Agustín Gollan, para el Congreso Nacional de Tribunales de Cuentas y Organismos Públicos de Control Externo de la República Argentina, a realizarse los días 15, 16 y 17 de Noviembre en la Ciudad de Posadas-Misiones.

1.- INTRODUCCIÓN:

Ante la complejidad que adquieren las actividades de la Administración consideramos que las funciones jurisdiccionales que cumplen los Tribunales de Cuentas, contribuye indudablemente a mejorar la gestión de los recursos públicos. La administración, puede utilizar la competencia y la especialidad técnica, sobradamente probadas de los Órganos de Control para poder llevar a cabo una gestión eficaz y eficiente de los recursos públicos que tiene la potestad de administrar e invertir.

Vemos que, sin perjuicio del modelo que se aplique, existen en Argentina Tribunales de Cuentas con competencias suficientes para garantizar un adecuado control de la correcta inversión de los fondos públicos y, en su gran mayoría, con facultades que les permiten determinar la responsabilidad contable de los agentes y funcionarios responsables del manejo de los mismos, cuando hay un incorrecto o injustificado empleo de fondos, que en caso de producir daño al erario público poderlos hacer responder con su patrimonio por el perjuicio causado.

Así, desde el año 2006 la gestión de gobierno de dicho periodo tuvo la persuasión de reputar consubstancial para el fortalecimiento del orden republicano de gobierno asentar en nuestra Constitución Provincial la preeminencia de tal control externo, y reconocer a tales fines a nuestro Tribunal de Cuentas como un organismo de control con suficiente jerarquía institucional, asignándole amplias facultades para el ejercicio de ese control externo, juntamente con el de las de índole jurisdiccional, como derivación eventual, resultante del cumplimiento de sus funciones.

No se trata de confeccionar un ranking, ni mucho menos, entre las fórmulas seguidas por las constituciones provinciales, según su mayor o menor precisión normativa, desde el ángulo jurídico. A pesar de ello, podemos decir que nuestro Tribunal de Cuentas es un órgano modelo de control en el orden provincial y nacional, ya que el mismo en el desarrollo de sus funciones es autónomo, independiente e imparcial y en el ejercicio de su competencia de fiscalización ejecuta, según su competencia constitucional, todos los diversos tipos de control antes mencionados, es decir, los llamados controles previo, preventivo, concomitante y posterior. Posee amplias facultades jurisdiccionales, llevando a cabo juicios de cuentas y de responsabilidad a

funcionarios y agentes públicos; en orden a su legitimación procesal en sede judicial, posee tanto legitimación activa como pasiva.

El otorgamiento de rango constitucional mencionado, es producto del reconocimiento a la ardua labor que en tal sentido ha venido realizando nuestro Tribunal a lo largo de sus ya casi 45 años de existencia y somos plenamente conscientes de que tal jerarquización excede la mera formalidad y seguridad jurídica de perdurabilidad institucional, y que el objetivo largamente anhelado aparece con meridiana claridad, ya que con este hecho trascendental, la Provincia se pone a tono con el imperativo vigente en estos tiempos, tanto a nivel nacional como fronteras afuera: esto es, dotar a los distintos Organos de Control de la totalidad de herramientas legales y constitucionales que permitan cumplir su rol al amparo de turbulencias político-institucionales.

El presente trabajo ahondará en una de sus funciones jurisdiccionales, el Juicio de Cuentas, detallando su procedimiento, sus aciertos y contrastes, los cuales son sometidos a la revisión judicial, consagrándose el respeto al principio de legalidad y confirmando la naturaleza jurisdiccional de nuestro organismo.

Para el desarrollo del mismo se utilizó el método analítico, ya que para poder comprobar el problema planteado en el objeto de estudio, se analizó el marco normativo y su casuística, descomponiendo en sus partes todos y cada uno de los elementos que intervienen para poder tener una mejor claridad del objeto de estudio. A su vez, como técnica de investigación se recurrió al cotejo de bibliografía jurídica, artículos de doctrina y notas periodísticas. Es decir, se usó un método de investigación documental.

Por último, se efectuó una investigación propositiva, ya que se busca con el presente trabajo una sugerencia de cambio, esto se debe a que se realiza un estudio crítico de las instituciones, formulando una propuesta que modifica la órbita competencial de las mismas.

2.- LAS FACULTADES JURISDICCIONALES DEL TRIBUNAL DE CUENTAS DE TUCUMAN:

En primer lugar, debemos establecer que se entiende por el término “jurisdicción”. Si partimos desde un análisis etimológico de la palabra, jurisdicción deriva de los vocablos latinos "iuris" o "jus" que significan “derecho”, y "dictio" que significa “decir”. Estas expresiones forman, a su vez, la palabra "jurisdictio" que significa

literalmente la facultad de declarar el derecho en caso de contienda o en el caso controvertido. Es decir, la jurisdicción dirime conflictos de intereses que alteran o pueden alterar el orden social, siendo importante destacar que este ejercicio de la jurisdicción es monopolizado por el Estado.

En este sentido, Palacio¹ sostiene que el “acto” jurisdiccional posee las siguientes características: a) la necesidad de que el órgano interviniente sea un tercero imparcial, ajeno al conflicto; b) la observancia de determinadas formas, previas a la decisión, que garanticen la efectividad del derecho de defensa (principio del debido proceso); c) el efecto de cosa juzgada atribuible a la respectiva decisión.

Coincidimos con Bielsa² en el sentido que "jurisdicción" es el género, y "judicial" y "administrativo" la especie. Así, el adjetivo judicial se debe reservar para los actos dictados por ese poder, cualquiera sea su naturaleza, y el adjetivo jurisdiccional para los actos que reúnen los requisitos sustanciales y formales necesarios para configurarlos como tales, cualquiera sea el poder del cual emanen. Por ello, los actos jurisdiccionales dictados por órganos administrativos son actos jurisdiccionales de la Administración.

Entrando ya al concepto de jurisdicción administrativa la podemos definir como aquella actividad o función de la propia Administración Pública que tiene por objeto dirimir los conflictos de intereses que pueden surgir entre la administración activa y los administrados. En el caso específico de la jurisdicción del Tribunal de Cuentas, se la explica como aquella potestad de declarar el derecho en materia de cuentas públicas, o como la actividad o función que tiene por objeto dirimir los conflictos de intereses que pueden surgir entre la administración activa y sus órganos, agentes públicos y cuentadantes, quienes se encuentran obligados rendir cuentas de sus actos frente al Organismo de Control³.

Puede predicarse, entonces, que el Tribunal de Cuentas de Tucumán es un tribunal administrativo de creación constitucional (arts. 78 y 80 inciso 5º de la Constitución provincial); posee una situación jurídico-institucional especial para poder alcanzar su fin de contralor de las rentas públicas y de las cuentas de terceros y/o

¹ PALACIO, Lino E., "Tratado de derecho procesal civil", t. 1, p. 344.

² BIELSA, Rafael, "Acto jurisdiccional y acto judicial", en Rev. LA LEY, t. 104, p. 825.

³ KUTTER, Guillermo, "El Asesoramiento como herramienta de prevención". XXII Jornadas Nacionales de Capacitación Doctrinaria 2012, organizadas por el Secretariado Permanente de Tribunales de Cuentas de la República Argentina, Salta, Setiembre de 2012.

instituciones privadas que reciben fondos estatales, como se verá infra.

Asimismo, cabe mencionar que resuelve controversias de derecho sin estar subordinado jerárquicamente a otro organismo dentro de la Administración; sus integrantes gozan de la prerrogativa de la inamovilidad y sólo pueden ser removidos por un Jurado de Enjuiciamiento; las sentencias que dictan gozan de la autoridad de cosa juzgada si no son apeladas o recurridas; sus decisiones están rodeadas de las garantías formales de un proceso jurisdiccional y existe la posibilidad de una revisión judicial posterior a través de una demanda contencioso-administrativa. En definitiva, el Tribunal de Cuentas es un verdadero órgano extra poder con funciones delegadas y atribuidas por la propia Constitución. Y los conflictos que deben dirimir no son entre la administración y los administrados, sino entre la administración y sus órganos (funcionarios y empleados públicos, estipendiarios o cuentadantes), quienes deben rendir cuenta de sus actos.

En el ejercicio de ésta relevante función, nuestro Tribunal de Cuentas goza de autonomía, independencia, imparcialidad, e impone el respeto de principios de raigambre constitucional como el debido proceso legal y el juez natural, ya que como lo sostiene el jurista italiano Ferrajoli⁴, la jurisdicción se legitima por dos funciones: la verificación de la verdad y la tutela de las libertades.

Estas atribuciones jurisdiccionales configuran el complemento necesario que conlleva a la realización plena del control externo de la Administración Pública por parte de nuestro Tribunal de Cuentas. Así, en la pretensión de que el control devenga preventivo y posterior, se configura un círculo que se proyecta temporalmente durante todo el período que se desarrolla la función pública. Precisamente, esta conexión cíclica temporal referida, entre el control posterior y el preventivo, está centrada en gran medida en que las observaciones o detección de las irregularidades cometidas por los agentes públicos, se traduzcan en el restablecimiento del patrimonio estatal y en sanciones que constriñan al agente a regularizar su conducta, una vez verificadas las faltas y determinado el perjuicio a través de un proceso instructorio que garantice el derecho de defensa al inculcado

Ante este específico escenario, resulta relevante destacar que en la doctrina vernácula existen muchos autores (entre ellos Gordillo y Fiorini) que argumentan que la administración no ejerce ni puede ejercer función jurisdiccional, y para ello se fundan en

⁴ FERRAJOLI, Luigi. artículo “Las fuentes de legitimidad de la jurisdicción” publicado en Reforma Judicial. Revista Mexicana de Justicia, Nro. 15-16 (2010).

los arts. 18 y 95 de la Constitución Nacional⁵. Sin embargo, influidos por la doctrina administrativa francesa, que estableció un proceso jurisdiccional especial en la Administración Pública (que en Francia se refleja en el Consejo de Estado), la mayor parte de nuestros autores (Marienhoff, Palacio) siguieron aquélla. De hecho, la CSJN se vio obligada a aceptar el principio del acto administrativo jurisdiccional, lo que se vio reflejado en el leading case “Fernandez Arias Elena y otros c/ Poggio, José s/ sucesión”⁶

En efecto, nuestro Tribunal Címero reiteradamente sostuvo la legitimidad constitucional de organismos administrativos con funciones jurisdiccionales estables, en la medida que: a) hayan sido creado por ley, b) que su independencia e imparcialidad esté asegurada, c) que el objetivo económico y político que el legislador tuvo en cuenta para crearlos (y restringir así la jurisdicción que la Constitución Nacional atribuye a la Justicia ordinaria) sea razonable y, además, d) que sus decisiones estén sujetas a un control judicial amplio y suficiente. Con posterioridad, la Corte agregó que la atribución de funciones jurisdiccionales a organismos administrativos se justifica cuando la resolución de la controversia presuponga la familiaridad con hechos cuyo conocimiento haya sido confiado por la ley a cuerpos expertos debido a que su dilucidación depende de la experiencia técnica de dichos cuerpos (caso “Ángel Estrada y Cía S.A.”, 05/04/2005).

Bajo esta óptica, estos atributos los posee el Tribunal de Cuentas, establecidos primeramente en la Ley n° 6970 de Administración Financiera y posteriormente incluido en la Constitución Provincial reformada en el 2006. Y tales caracteres son: a) su especialización en control externo y fiscalización del empleo de recursos y del patrimonio del Estado en los aspectos legales, presupuestarios, económicos, financieros y patrimoniales; b) El tratamiento jurídico acordado a sus vocales, equiparados a los jueces de la Corte Suprema provincial; c) El ser un tribunal de plena jurisdicción, en punto a la interpretación de los hechos y encuadre jurídico; d) Las características de su procedimiento, que lo obliga a la obtención de la verdad material de los hechos y a asegurar un amplio ejercicio del derecho de ser oído y probar; e) No obstante, tiene una limitación importante, que consiste en la imposibilidad de declarar la inconstitucionalidad de leyes o decretos. En este aspecto, la Corte Suprema de Justicia de

⁵ CASTIGLIONES, Antonio V. “Función jurisdiccional de los Tribunales de Cuentas”. LA LEY 1988-A, 1026.

⁶ CSJN, Sentencia de fecha 19/09/1960.

la Nación⁷ expresó categóricamente que el poder administrador no está habilitado para declarar la inconstitucionalidad de las leyes.

Esta función jurisdiccional encomendada al Tribunal de Cuentas se expresa a través del Juicio de Cuentas y del Juicio de Responsabilidad.

3.- EL PROCESO JURISDICCIONAL DEL JUICIO DE CUENTAS:

3.1.- Su origen histórico:

Desde el periodo de la dominación española tuvimos varios controles sobre la gestión administrativa, uno de tipo disciplinario como los juicios de residencia y las visitas, y otro de tipo fiscal como el juicio de cuentas. En Tucumán en el año 1829 bajo el gobierno del coronel Javier López se implementó por ley el Juicio de Residencia, y que es el antecedente de nuestro actual Juicio de Cuentas.

Es decir, estamos en presencia de un control que entre nosotros tiene cerca de 500 años y que no ha gozado de la atención necesaria de parte de la doctrina nacional. En cuanto a su origen concreto, la mayoría de los autores lo enmarcan en la doctrina francesa de los límites al poder derivados de la tridivisión del mismo. Otros, como el profesor de la Univ. Complutense de Madrid, Miguel Malagón Pinzón, sostiene que su origen no es francés, sino que se remonta las Partidas, en donde se estableció que los oficiales que desempeñaran oficios económicos y de justicia debían rendir cuentas de su gestión⁸.

3.2.- El procedimiento de Cuentas:

El procedimiento de cuentas se inicia desde que el cuentadante presenta la rendición documentada de todo gasto que realice ante el Tribunal para su examen (art. 144 de la Ley n° 6970). En este procedimiento encontramos dos fases claramente diferenciadas:

a) **la fase administrativa**, que a su vez se divide en tres: el acto de rendición de cuentas, el examen de las cuentas por el Tribunal de Cuentas y el Sumario de Cuentas.

b) **la fase jurisdiccional**: que se inicia con el Juicio de Cuentas y culmina con el Juicio de Apremio en sede judicial, en caso de que el o los imputados no restituyan al Estado lo que éste reclama.

3.2.1- La rendición de cuentas:

En el ámbito del Derecho Privado las cuentas o estados contables de una

⁷ CSJN. Fallos 269:243.

⁸ MALAGON PINZÓN, Miguel. "El juicio de cuentas, primera institución de control fiscal de la administración pública". Estud. Socio-Juríd vol.6 no.2 Bogotá July/Dec. 2004.

empresa tienen una trascendencia importante, ya que deben lograr la finalidad de brindar, en primer lugar a los socios y luego a la comunidad, una descripción o cuadro verídico del estado patrimonial de la entidad, apto para que los terceros puedan visualizar su verdadera situación económica y financiera, evitando la llamada “contabilidad creativa” que sólo lograría una verdad formal considerando a los libros como que son llevados conforme a la técnica contable, que no refleje la realidad y sólo pueda obtenerse la frustración formal del derecho.

Por el contrario, en el ámbito del Derecho Público la rendición de cuentas se magnifica y adquiere mayor relevancia por los principios de interés público que se encuentran comprometidos. Se la debe entender como un sistema de prácticas institucionales a través de las cuales los funcionarios públicos son evaluados por el ejercicio de la autoridad que se les ha delegado. A su vez, la rendición de cuentas es asociada como equivalente a la transparencia o acceso a la información. Otras veces se la entiende como obligación que tienen los gobernantes y funcionarios de informar y explicar lo que hicieron frente a los administrados.

Así, este control de la cosa pública posee una íntima vinculación con el principio jurídico de la rendición de cuentas, fundamental para la gobernabilidad, mediante el cual, los funcionarios depositarios de la voluntad del Pueblo están obligados a informar, justificar y responsabilizarse públicamente por sus actuaciones. Es decir, son evaluados por el ejercicio de la autoridad que se les ha delegado.

Esta rendición de cuentas se constituye por mecanismos políticos, sociales y jurídicos de control vinculados en forma de redes de intercambio. En este sentido, los mecanismos de rendición de cuentas políticos y legales actúan como una red de señalamientos o advertencias que permiten corregir y mejorar políticas públicas y prácticas institucionales, ya sea desplazando o sancionando a funcionarios que incurren en comportamientos reñidos con la legalidad o estableciendo canales de comunicación que permiten a los centros de toma de decisión tener una más adecuada comprensión de las demandas y necesidades de la población.

Si efectuáramos un esquema básico de la rendición de cuentas, podríamos sostener que posee dos atributos relevantes que la caracterizan: a) se trata de una relación subsidiaria, pues se rinde sobre algo que “ha sucedido”, sobre una acción, sobre una decisión, o incluso sobre una omisión; b) es una relación “transitiva”, en el sentido de que existen al menos dos sujetos que participan en el proceso de rendición de cuentas, con roles diferentes: hay alguien que ha tomado una decisión, que ha llevado a cabo una

acción o que ha omitido hacerlo, y hay alguien que revisa, que controla esa acción previamente tomada. Esta relación subsidiaria y transitiva entre ambos sujetos, implica que dentro de un entorno jurídico, el primer sujeto informa, justifica, explica lo que ha hecho o lo que ha decidido, mientras que por el contrario, el segundo sujeto se encuentra facultado para deliberar, analizar, evaluar y para sancionar en su caso, las acciones informadas, explicadas y justificadas por el primer sujeto.

La doctrina distingue respecto a las direcciones en las que opera el instituto de la rendición de cuentas. Cuando ésta opera entre el sector de gobernantes y gobernados se habla de rendición de cuentas “vertical”, mientras que cuando los actores que intervienen forman parte de la misma estructura de gobierno (ambos actores son gobernantes o funcionarios) se habla de rendición de cuentas horizontal. Esta distinción entre rendición de cuentas vertical y horizontal fue propuesta por Guillermo O’Donnell (1994) al presentar su modelo de “democracia delegativa”.

Los regímenes democráticos contemplan reglas y procedimientos que permiten el control sobre los gobernantes mientras dura su mandato, con el objeto de evitar la inmunidad del poder. Esta necesidad de controlar permanentemente a los funcionarios propició la creación de instituciones responsables de tal función, como es el caso de nuestro Tribunal de Cuentas. Esta función abarca no solamente el control en términos de la obtención de resultados sino del ejercicio mismo de la función pública bajo criterios de eficiencia, eficacia y respeto a la legalidad. Con el tiempo esta función llegó a convertirse en característica esencial de la democracia. Bien puede decirse que “sin rendición de cuentas no hay democracia”.

3.2.2.- Sujetos obligados a rendir:

Desde el punto de vista normativo, nuestra Constitución establece en el art. 78 que el Tribunal de Cuentas es el órgano de control externo y fiscalización del empleo de recursos y del patrimonio del Estado en los aspectos legales, presupuestarios, económicos, financieros y patrimoniales. Esta función de fiscalización es también sustentada también en el art. 114 de la Ley n° 6970: *“El Tribunal de Cuentas de la Provincia es el organismo que ejercerá el control externo en el ámbito del Sector Público Provincial, comprendiendo tal concepto el control de la Administración Pública Provincial Centralizada, los organismos descentralizados o autárquicos, y el de la ejecución presupuestaria o el empleo de fondos que por cualquier vía realicen los Poderes Legislativo y Judicial”*.

En cuanto a las personas que están obligadas a rendir cuentas, el art. 121 de la

Ley n° 6970 claramente establece que son los funcionarios o agentes del sector Público Provincial y los terceros ajenos al mismo, sean organismos, instituciones y/o personas o sujetos privados a quienes se les haya confiado el cometido de:

- recaudar,
- percibir,
- transferir,
- invertir,
- pagar,
- administrar o custodiar fondos, valores y otros bienes de pertenencia del Estado, o puesto bajo su responsabilidad.

Como así también los que sin tener autorización para hacerlo tomen injerencia en las funciones o tareas mencionadas, estarán obligados a rendir cuenta de su gestión y a responder por los daños causados al Estado, por lo tanto quedan sujetos a la jurisdicción del Tribunal de Cuentas. Esta responsabilidad se extenderá a la gestión de los créditos del Estado por cualquier título que fuera, a las rentas que custodia y a la pérdida o sustracción de los mismos, salvo que justificaren que no medió negligencia de su parte. A su vez, el art. 78 de la Constitución provincial agrega que “...*Los sujetos privados que perciban o administren fondos públicos están sujetos a la jurisdicción del Tribunal de Cuentas...*”.

Ahora bien, la cuestión de la competencia de nuestro Tribunal de Cuentas respecto a los particulares que contratan con el Estado, o aquellos que eventualmente reciben fondos públicos como cocontratantes, fue resuelta por el Poder Judicial a través de la correspondiente revisión jurisdiccional. Así las cosas, nuestro Tribunal de Cuentas inició un Juicio de Responsabilidad en contra de agentes del Ministerio de Educación, el que luego resultó ampliado en contra de la firma “Censys”, empresa que habría incumplido el contrato de locación de servicios informáticos suscripto con la Secretaría de Educación para la realización de procesos de liquidación y sistemas de administración de recursos humanos.

La firma acudió a sede judicial impugnando el Acuerdo que amplió el juicio de responsabilidad, sosteniendo la Corte Suprema de Justicia de Tucumán en Sentencia n° 314/10⁹ que: “...*Del conjunto de las normas constitucionales y legales transcritas, surge claramente que la jurisdicción del TC en los juicios de responsabilidad sobre los*

⁹ CSJT. Censys S.A. c. Provincia de Tucumán.

particulares, comprende sólo aquellos supuestos en que los terceros ajenos al sector público provincial se les haya confiado el cometido para recaudar, percibir, transferir, invertir, pagar, administrar o custodiar fondos, valores u otros bienes pertenecientes al Estado o puestos bajo su responsabilidad o que el particular haya realizado estas acciones oficiosamente". El fallo en cuestión resalta que el Tribunal de Cuentas de la Provincia de Tucumán carece de competencia jurisdiccional administrativa para someter a juicio de responsabilidad a una empresa que habría incumplido el contrato de locación de servicios informáticos pues, de los términos del convenio no se advierte que se haya confiado a la firma el cometido de recaudar, percibir, transferir, invertir, pagar, administrar o custodiar fondos, valores u otros bienes del Estado o que éste pusiera bajo responsabilidad o custodia bienes públicos, sino que el dinero que recibió fue en contraprestación de sus servicios y por lo tanto en calidad de pago. Por lo tanto, al no tener asignada contractualmente ninguna de las tareas o funciones a que alude el artículo 121, ni haberlas asumido como gestor de negocio ajeno ni tampoco tener a su cargo o responsabilidad bienes públicos a los que se hubieren infringido daños, el Tribunal de Cuentas carece de competencia jurisdiccional-administrativa sobre la empresa actora.

Asimismo, cabe destacar que el Tribunal de Cuentas en uso de sus facultades reglamentarias dictó el Acuerdo 987/08 en el que establece que serán responsables de rendir cuentas los Jefes de Servicio Administrativo - Financiero (S.A.F.) de los Organismos dependientes del Poder Ejecutivo, Legislativo, Judicial, Tribunal de Cuentas de la Provincia y Defensoría del Pueblo, de los Organismos Descentralizados; Entidades Autárquicas y Comunas Rurales. A su vez, también están obligados los responsables de rendir cuentas ante los servicios Administrativos – Financieros (S.A.F), por aplicación de los fondos encargados a ellos y que no subsanaren los reparos que se les hiciera dentro de los términos que dispone el Artículo N° 143 de la Ley de Administración Financiera.

La CSJ de Mendoza en la causa Falconi, Fernando L. v. Tribunal de Cuentas ¹⁰, en el voto del Dr. Pérez Hualde, sostuvo que: *"...Refiriéndonos específicamente a las personas sobre las que recae el control del Tribunal de Cuentas he tenido oportunidad de expedirme en "Rodríguez, Víctor A. v. Gobierno de la Provincia de Mendoza s/A.P.A.", y dije que ese control "...recae sobre todo aquel que tenga el manejo de fondos de la provincia sea cual fuere el título bajo el cual lo haga". De allí que... "El carácter de responsable del manejo de caudales de la provincia somete al actor al*

10

control de cuentas por el tribunal demandado. Cabe hacer notar que, aún en el caso en que careciera de toda relación de dependencia o contractual con el Estado, el solo hecho de manejar dichos fondos públicos conlleva la responsabilidad de rendir cuentas conforme a las normas que rigen constitucionalmente a dichos fondos”.

Agrega el art. 121 de la Ley n° 6970 que los funcionarios que violen el artículo 43 y concordantes de esta ley, responderán por el importe gastado que exceda el crédito puesto a su disposición, salvo que la autoridad competente proceda al ajuste presupuestario antes del fallo del Tribunal. Esta parte del art. 121, conjuntamente con el art. 43 y 45 del mismo cuerpo legal, sirven de criterio para responsabilizar al funcionario o agente que incurra en una irregularidad de tipo contable cuando gasta en exceso de la partida presupuestaria o fuera del nomenclador de gastos.

Es anecdótico mencionar el fallo “Rodríguez, Ernesto E. c. Tribunal de Cuentas de la Provincia de Buenos Aires”, del 12/09/01, de la SCJ de Buenos Aires, en el cual la Corte sostuvo: “...Los cargos patrimoniales fueron formulados como consecuencia de las observaciones practicadas sobre distintas órdenes de pago.... Con relación a la n° 2724 librada a favor del Subsecretario de Salud con cargo de rendición de cuentas al mismo funcionario, el detalle de los gastos demuestra que éstos se realizaron en los EE.UU. Sin embargo... el pretendido argumento de que los mismos guardaron vinculación con la compra por el municipio de dos coches clínica carece de comprobación fáctica que lo avale, desde que las erogaciones se refieren a cenas ofrecidas a representantes de empresas, obsequios florales, gastos de taxi, etc., que por su destino no deben ser asumidas por la comuna. La inversión, de tal suerte, lejos de satisfacer necesidades colectivas ha sido ejecutada al margen de las normas legales que rigen este tipo de operaciones, llevando así implícita la presunción de perjuicio...”

“...El segundo gasto reprochado responde a la orden de pago 8013, rendición efectuada por un funcionario comunal en virtud de dos adicionales por un "show" en un local nocturno, actividad ajena indudablemente al quehacer municipal. El accionante intenta excusarse de responsabilidad arguyendo que se trató del agasajo a integrantes de Jornadas Médicas declaradas de "interés municipal", circunstancia que no ha sido demostrada en autos...Añade que cabe encuadrar el gasto en la partida de "Fiestas, agasajos y recepciones oficiales", del nomenclador vigente...”.

La corte porteña sentó en este fallo la doctrina legal de que la necesidad de encuadrar el gasto dentro de los límites de la actividad gubernamental con miras a las funciones propias del cargo y al funcionamiento de la Administración. A su vez, establece

como principio en materia de gastos, que no se autorizarán erogaciones sin la previa fijación de los recursos para su financiamiento.

Establece también el art. 121 la responsabilidad solidaria para los que ejecuten, dispongan o intervengan en actos u omisiones violatorias de disposiciones legales o reglamentarias ¿Cuál es la manera de eludir esta solidaridad en la reparación del perjuicio? La solución también la otorga dicha norma: el funcionario o agente público que reciba órdenes de hacer o no hacer, deberá advertir por escrito a su superior jerárquico, sobre toda posible infracción o perjuicio que traiga aparejado el cumplimiento de dichas órdenes.

Es importante mencionar también lo dispuesto en el art. 142 de la Ley n° 6970, que establece que *“El funcionario o agente público que cese en sus funciones por cualquier causa, quedará eximido de responsabilidad una vez aprobada la rendición de cuentas de su gestión. Sus reemplazantes deberán incluir en sus rendiciones las que correspondieran a dicho agente. Todo cambio de responsable por la administración, tenencia, conservación, uso o consumo de dinero, valores u otros bienes, deberá hacerse bajo inventario y formalizarse en acta, con comunicación e intervención del Tribunal de Cuentas”*. En base a este artículo, al funcionario reemplazante sólo le cabe responsabilidad formal -entiéndase- en el caso de que haya recibido la documentación en regla y no le haya dado el trámite de la presentación correspondiente ante el Tribunal de Cuentas (lo que eventualmente daría lugar a la aplicación de medidas sancionatorias correctivas), pero nunca patrimonial (formulación de cargo fiscal) por los fondos ejecutados por las anteriores autoridades, ni formal por deficiencia de los comprobantes de las mismas.

3.2.3.- La responsabilidad contable:

Como vemos, la responsabilidad contable por el quebrantamiento del régimen de rendición de cuentas se aprecia más allá de la figura del cuentadante en sentido técnico estricto y se extiende a todo el que gestiona bienes o derechos de titularidad pública y, como consecuencia de ello, queda obligado a rendir cuentas de esa gestión.

En el caso de los funcionarios o agentes, esta responsabilidad es propia o específica de la relación de empleo público que los une al Estado. Es decir, sería derivada de la relación de sujeción especial en que se encuentra el agente o funcionario respecto al Estado, por desempeñar un empleo público.

Esta responsabilidad administrativa patrimonial contable involucra dos

aspectos: la responsabilidad sanción y la pecuniaria.

En la responsabilidad sanción se castiga una cuenta mal presentada o insuficientemente documentada, un pago no autorizado. En estos casos se trata de castigar una conducta contraria a la legislación vigente: es un supuesto de la responsabilidad disciplinaria. Cuando se trata sólo -o juntamente con la sanción disciplinaria- de indemnizar a la Hacienda Pública perjudicada por los resultados de una conducta infractora, estamos ante la responsabilidad administrativa contable.

De allí se deriva la consecuencia que la indemnización no puede traspasar los límites del estricto alcance del perjuicio y de los intereses generados, de lo contrario tendría un carácter reparatorio incompatible con el concepto de responsabilidad administrativa contable, además de significar un enriquecimiento injusto para el Estado.

La Corte de Justicia de Río Negro, en la causa “Direcc. Gral. De Rendición de Ctas s/Pago de Facturas Triton Turismo SRL S/Apelación” sostiene acertadamente que, desde esta óptica, la responsabilidad administrativa contable vendría a ser una obligación de dar que nace del incumplimiento de la obligación legal de rendir cuenta o de la discrepancia entre la descripción documental y la realidad que se pretende describir.

Respecto a quienes alcanza la responsabilidad administrativa patrimonial contable, entiende Hutchinson¹¹ que comprende a todos los que tienen a su cargo el manejo de valores (dinero, bienes, etc.) pertenecientes al Estado, o sea a los gestores de los caudales públicos. La principal característica de todos ellos es el manejo de la fiducia pública, sea a través de actos o de comportamientos materiales; sea a través del control o libramiento de pagos; la recaudación de valores, etc.

Los requisitos para que se origine este tipo de responsabilidad son: a) la existencia de una infracción a las normas reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad; b) menoscabo efectivo de los caudales públicos; c) una relación causal entre la infracción y el menoscabo; d) las pretensiones de la responsabilidad contable se han de desprender de las cuentas que han de rendir las personas que tienen a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

El ordenamiento no exige la culpa o negligencia del autor respecto del acto que origina la responsabilidad administrativa contable. Se parte generalmente de una presunción de culpa (cfr. Hutchinson). La responsabilidad administrativa contable

¹¹ HUTCHINSON, Tomás. Breves consideraciones acerca de la responsabilidad administrativa patrimonial del agente público. Abeledo Perrot n° 0027/000008.

persigue la protección del patrimonio estatal, emerge de una rendición de cuentas y a diferencia de lo que ocurre con la responsabilidad funcional y la disciplinaria, existe en general una presunción en contra del cuentadante en caso de faltantes (conf. Hutchinson, Tomás).

Con la incorporación a nuestro derecho interno de la Convención Interamericana contra la Corrupción (CICC) se ha generado en cabeza de todo funcionario público, al decir de Agustín Gordillo, “una obligación de resultado, cual es la eficiencia en el gasto o inversión pública en la contratación estatal”¹². Como toda obligación de resultado, no resulta admisible la dispensa de la no culpa.- La Ineficiencia resulta ilegal y por tanto generadora de responsabilidad.

Por último, puede operar como eximente de responsabilidad, cortando el nexo causal, la figura del caso fortuito o fuerza mayor del artículo 1730 del Código Civil y Comercial de la Nación. Al respecto, nuestro tribunal sostuvo en el Acuerdo n° 170/99 que: *“...El recurrente acompaña con su presentación diversa documentación sustentatoria de su presentación entre las que se destaca: a) Copias de publicaciones periodísticas que informan sobre la actividad devastadora de la inundación acaecida en la zona de Lamadrid (fs. 118/122); b) Fotocopia del Decreto n° 233 de fecha 14.02.92 en el cual el Poder Ejecutivo declara el “estado de emergencia” en la totalidad del territorio provincial como consecuencia del fenómeno climático (fs. 123/124), y c) Constancia Policial de fecha 17.11.98 (fs. 125) expedida por la Comisaría de Lamadrid, referente a la denuncia efectuada con motivo de la destrucción de documentación de la Comuna, con específica referencia a aquella que corresponde a los balances involucrados en el presente, la que se completa con el informe recibido con motivo del Oficio al cual ya aludimos supra....”*. *“Sin perjuicio de ello, se aprecia que se encuentra acreditada con este Recurso la pérdida de la documentación respaldatoria de los balances por causas ajenas a la voluntad del obligado y que las mismas le impidieron cumplir con el cometido, es decir, que existe una relación causa-efecto entre el hecho de la naturaleza y el extravío de la documentación. En virtud de lo expuesto, se puede concluir que en el presente se ha configurado un caso fortuito o de fuerza mayor en los términos del artículo 514 y cctes. del Código Civil de la Nación, toda vez que el hecho en cuestión no se pudo prever, o aún previsto, no se pudo evitarlo, imposibilitando ello la*

¹² GORDILLO, Agustín. “Tratado de Derecho Administrativo”, T° 1, XVI-15/6.

presentación en tiempo y forma de la documentación por parte del obligado a hacerlo, razón por la cual consideramos procedente hacer lugar al Recurso interpuesto sobreseyendo al responsable en el presente Juicio de Cuentas”.

3.2.4.- El examen de la cuenta:

El examen de la cuenta es el procedimiento utilizado por el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de la función fiscalizadora, mediante el cual practica el control sobre el manejo de las cuentas del Estado, y de esa manera aprobarlas, observarlas o corregirlas las que no estuvieran en la forma y modo debidas.

El examen de la cuenta tiene por objeto establecer:

- Si se ha incurrido en errores matemáticos en las operaciones o defectos en la presentación,
- En el caso de la rendición de Comunas Rurales, si se ha hecho aplicación correcta de leyes, reglamentos y demás disposiciones vigentes,
- Si se omitió recaudar o percibir sumas de dinero o valores que correspondan por impuestos, tasas o cualquier otro medio de ingreso establecido por la ley o contrato.
- Si se han hecho pagos sin la orden competente cuando sea indispensable dicho requisito;
- Si se han hecho liquidaciones con base en documentos insuficientes, o pagos sin los comprobantes legales.
- En general, si ha habido pérdida de valores o menoscabo de los intereses del patrimonio estatal.

El art. 141 de la Ley n° 6970 establece que los responsables de las distintas jurisdicciones y entidades del sector público obligados a rendir cuentas, deberán presentar las rendiciones de los respectivos servicios administrativos para su inclusión en la rendición universal que estos elevarán periódicamente al Tribunal de Cuentas. Estas rendiciones deberán presentarse dentro de los plazos que fije reglamentariamente el Tribunal de Cuentas, según el caso, y se ajustarán a los modelos e instrucciones que expida dicho organismo.

En este sentido y haciendo uso de su facultad reglamentaria, el Tribunal de Cuentas en el Acuerdo 987/08 del 21/04/08, ante la implementación del Sistema de Administración Financiera y Control (SAFyC) por Decreto 2/3 del 02/01/08, dejó sin

efecto el viejo Reglamento de Rendiciones de Cuentas del año 90 (Resol. N° 580/90) y aprobó el nuevo reglamento adaptado a las modernas necesidades del Estado, el cual entró en vigencia a partir del ejercicio 2008.

Agrega el art. 141 de la Ley n° 6970 que el tribunal podrá ampliar dichos plazos y autorizar verificaciones "in situ", con el examen integral de la documentación, o mediante pruebas selectivas, según las circunstancias de cada caso y cuando así convenga a la tarea de contralor.

Con respecto a la facultad de los Tribunales de Cuentas de examinar de manera integral la documentación contable de las distintas reparticiones, es importante destacar el fallo recaído en la causa caratulados “Tribunal de Cuentas s/ Medida Autosatisfactiva”, expte. N° 76.453, de la Suprema Corte de Justicia mendocina. Ante reiteradas negativas de las entidades bancarias de brindar información de las cuentas de las distintas reparticiones mendocinas, amparándose en el secreto bancario, el Tribunal de Cuentas cuyano solicitó a su Corte Suprema que le ordene al BCRA a brindar la información de todas cuentas corrientes, cuentas a la vista, cajas de ahorro u otras operatorias similares, abiertas en los bancos a nombre de la provincia de Mendoza, organismos centralizados, descentralizados y municipalidades solicitando se relevara el secreto bancario de la Provincia y de todos sus municipios para poder conocer el listado completo de sus cuentas corrientes en el Banco Central de la República. La Corte hizo lugar al pedido del Tribunal de Cuentas y en el fallo sostuvo que la prohibición del secreto bancario no alcanza a las personas jurídicas de derecho público de derecho público que tienen la atribución y el deber constitucional de controlar los fondos públicos. En otras palabras, la reserva que implica el secreto bancario (privacidad sobre la situación financiera) no está dirigida a proteger al órgano controlado frente al órgano de control Tribunal de Cuentas, sino a los titulares de la operación bancaria activa frente a terceros. Y siendo el órgano controlado una persona inescindible, es decir, inseparable de la provincia de Mendoza, el secreto bancario no podía estar dirigido a impedir que conociera los datos de su propia administración financiera.

En cuanto al procedimiento, el art. 144 antes citado establece que el Tribunal de Cuentas deberá expedirse sobre los aspectos contables, numéricos, documentales, substanciales y formales de la misma en un plazo de veinte (20) días. Cuando la documentación que se acompañare fuere incompleta, el Tribunal de Cuentas o quien éste disponga podrá otorgar un plazo de hasta diez (10) días al presentante para completarla, sin perjuicio de las facultades para requerir elementos probatorios que pudieren obrar en

las oficinas públicas.

Luego, si del examen de la cuenta no surgieren reparos, el Tribunal dispondrá su aprobación, con lo que se dará de baja al Jefe del Servicio Administrativo como responsable. Al contrario, si se formularen observaciones a las cuentas presentadas, el Tribunal procederá conforme infra se explicará.

3.2.5.- El Sumario de Cuentas:

Concluida la etapa del examen de la cuenta, la Ley n° 6970 de Administración Financiera, prevé como instancia previa y obligatoria al ejercicio de su facultad jurisdiccional respecto a las cuentas públicas no regularizadas, la realización de un proceso denominado “Sumario de Cuentas”, el que ofrece dos claras ventajas:

a) Por un lado, la posibilidad al obligado a la rendición de regularizar la cuenta en esa etapa, sin llegar a la etapa jurisdiccional del Juicio de Cuentas; y

b) Por otro lado, permite al Tribunal de Cuentas la correcta individualización de dicho responsable, como así también sus datos personales y domicilio, a los fines de la prosecución posterior de un Juicio de Cuentas no susceptible de planteos de nulidad por errores en la notificación, o juicios seguidos inútilmente contra quien no es el legitimado pasivo.

Ahora bien, sostuvimos que formulado el correspondiente emplazamiento por parte del Departamento de Rendición de Cuentas, caben dos opciones:

1- Que el emplazado no presente la rendición reclamada en el plazo previsto, verificado lo cual, el Jefe del Departamento de Rendición de Cuentas solicita la apertura del Sumario de Cuentas (art. 141 último párrafo y art. 145 Ley n° 6970);

2- La presentación por Mesa de Entradas respectiva de la rendición reclamada, correspondiendo su análisis según art. 144 de la Ley n° 6970. Efectuado el mismo, en relación a los aspectos contables, numéricos, documentales, substanciales y formales de la misma en un plazo de veinte (20) días, es posible que:

- Si la documentación que se acompañare fuere incompleta, el Departamento de Rendición de Cuentas podrá otorgar un plazo de hasta diez (10) días al presentante para completarla. Vencido dicho término, sin que se hayan regularizado o si la normalización fuere parcial, por la parte aprobada se dará de baja al Jefe del Servicio Administrativo como responsable. Por la parte observada, se procederá a notificar al presentante, a los efectos de que aporte pruebas que deslinden su responsabilidad, para lo que dispondrá de un plazo de cinco (5) días. Transcurrido el mismo, y si no se hubieran producido novedades, se emitirá una resolución conminatoria por cuarenta y ocho (48)

horas, formulando el cargo monetario correspondiente en caso de incumplimiento a los fines del sumario de cuentas.

- Si del examen de la cuenta no surgieren reparos, se dispondrá su aprobación, con lo que se dará de baja al Jefe del Servicio Administrativo como responsable.

El Instructor de Sumario de Cuentas practicará todas las diligencias que hagan al esclarecimiento de los hechos investigados, y la detección de los presuntos responsables por los actos u omisiones violatorias a disposiciones legales o reglamentarias, por haberlos dispuesto, ejecutado o intervenido, para lo que contarán con un plazo de diez (10) días.

Se trata, en definitiva que el instructor sumarial determine fehacientemente el valor del cargo monetario y la persona del responsable de rendir cuenta.

Por cualquier vía que se arribe a la apertura del Sumario de Cuentas (no presentación de rendición o rendición observada total o parcialmente), debe estarse a lo normado en art. 145 de la Ley n° 6970: *“Con todos los antecedentes de la cuenta no regularizada el Tribunal mandará a instruir el sumario y designará a quien o quienes se desempeñarán como instructores sumariales. Los instructores, practicarán todas las diligencias que hagan al esclarecimiento de los hechos investigados, y la detección de los presuntos responsables por los actos u omisiones violatorias a disposiciones legales o reglamentarias, por haberlos dispuesto, ejecutado o intervenido, para lo que contarán con un plazo de diez (10) días. Las conclusiones se elevarán al Tribunal, indicando el cargo monetario correspondiente por el supuesto incumplimiento y el o los presuntos responsables del mismo, y solicitando la apertura del pertinente Juicio de Cuentas”*.

Como lo adelantáramos al señalar las ventajas de la realización del sumario como instancia previa al juicio cuentas, es posible que en el marco del mismo el obligado a la rendición presente documentación tendiente a su regularización, debiendo en estos casos el Instructor dar intervención al Departamento de Rendición de Cuentas, quien a tenor de las pautas indicadas en el art. 144 precitado, se expedirá en relación a la documentación presentada. El resultado de ese análisis puede conducir a la no regularización de la cuenta, o a una regularización parcial o total de la misma. En los dos primeros casos, el Instructor concluye solicitando la apertura del pertinente Juicio de Cuentas, dándose luego intervención al Jefe del Departamento Rendición de Cuentas, quien eleva al Tribunal a los fines del dictado del Acuerdo pertinente. Si se considerara totalmente regularizada la cuenta, se dará de baja al Jefe del Servicio Administrativo

como responsable, y se ordenará el archivo de las actuaciones.

En todos los casos en los que se abra el pertinente Sumario de Cuentas, sin que la Ley de Administración Financiera distinga cómo concluya el mismo, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en art. 141 último párrafo de dicho cuerpo legal, a los fines de merituar las consecuencias disciplinarias del no cumplimiento en debida forma de la obligación de rendir cuentas, como asimismo, las sanciones para cuya aplicación está facultado el Tribunal de Cuentas: *“Se comunicará el hecho a la autoridad pertinente a los fines disciplinarios que correspondan, sin perjuicio de las sanciones que establecen los artículos 170, 171 Y 172. Todo retraso injustificado en la presentación de las rendiciones de cuentas será considerado falta grave”*. Es decir, aún cuando el responsable logre la regularización de la rendición respectiva en el marco del sumario, no deja de ser pasible de dos tipos de sanciones:

- Las disciplinarias, las cuales no son competencia del Tribunal de Cuentas, ya que este pone en conocimiento de la situación a la autoridad competente, la que estimará la procedencia de sanciones de esta naturaleza dentro del marco jerárquico-funcional respectivo.

- Las que son competencia exclusiva y excluyente del Tribunal de Cuentas, previstas en los arts. 170, 171 y 172 de la Ley n° 6970. La dualidad de sanciones está expresamente contemplada en art. 173 de la LAF.

Cabe destacar que actualmente se encuentra en estudio de nuestro Tribunal de Cuentas la posibilidad de fijar reglamentariamente la constitución obligatoria de un domicilio electrónico para toda persona que asuma un cargo o función de la que se derive la obligación de rendir cuentas, o pudiere encontrarse sujeto a un juicio de cuentas, generándose un formulario en la página web del Tribunal de Cuentas, en la que dicho funcionario o cuentadante deberá, a su vez, consignar sus datos de individualización personal (Documento Nacional de Identidad, domicilio real, domicilio legal, etc), lo que redundará claramente en beneficio de la actividad del Instructor del previo Sumario de Cuentas. Esta iniciativa ya tiene su implementación exitosa en la provincia de Buenos Aires, a través de la Resolución n° 07/2015.

4.- EL JUICIO DE CUENTAS EN LA LEY N° 6970:

Las facultades jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas de la Provincia de Tucumán se ejercen en dos tipos de procesos: Juicios de Cuentas y Juicios de Responsabilidad, distinción plasmada en el art. 80 inc. 5° de la Constitución Provincial, que entre las facultades del Tribunal enumera *“Ejercer jurisdicción y competencia*

exclusiva y excluyente en sede administrativa promoviendo los juicios de cuentas por falta o irregular rendición de cuentas y los juicios de responsabilidad por hechos, actos u omisiones susceptibles de ocasionar perjuicio fiscal, a fin de determinar la responsabilidad patrimonial, formular los cargos fiscales que resultaren, establecer el monto del daño al patrimonio fiscal y aplicar las sanciones que establezca la ley”.

Tales procesos, regulados en arts. 146/150 y 151/168 de la Ley n° 6970, respectivamente, luego del cumplimiento de las etapas procesales oportunas a los fines de resguardar el debido proceso y la defensa en juicio, concluyen con un Acuerdo, que individualiza al responsable, y formula cargo fiscal.

Es vasta la doctrina y jurisprudencia respecto a que las decisiones jurisdiccionales de órganos administrativos deben ser susceptibles de pronunciamiento en sede judicial. En este sentido, volvemos a destacar el leading case “Fernández Arias”, antes citado, en el que la Corte Suprema admitió la actuación de cuerpos administrativos con facultades jurisdiccionales, mas lo hizo luego de establecer, con particular énfasis, que la validez de los procedimientos se hallaba supeditada al requisito de que las leyes pertinentes dejaran expedita la instancia judicial posterior. Surge asimismo que la Corte ha reconocido la existencia de estos Órganos, con fundamento en la necesidad de responder a las exigencias impuestas por la realidad actual, y a fin de resguardar de mejor modo los intereses colectivos.

Que por sí solo, ello no viola el principio de la división de poderes, ni infringe el art. 109° de la Constitución Nacional (anterior 95°), norma ésta que debe ser interpretada con amplitud, permitiéndose la existencia de los mismos. Sin embargo, el otorgamiento de facultades jurisdiccionales a Órganos no judiciales, no debe considerarse como algo absoluto, sino que queda sujeto a las limitaciones que la propia Constitución le impone. Entre esas limitaciones, se encuentra la necesidad de que el pronunciamiento jurisdiccional del órgano no judicial, quede sujeto a la revisión posterior del órgano judicial, de modo tal, que la ley en forma expresa deje expedita esa vía, aún cuando no exista una multiplicidad de instancias judiciales.

Ahora bien, entrando a la temática que nos constriñe, según el III Congreso Latinoamericano de Entidades Superiores Fiscalizadoras (Julio de 1972), realizado en Bogotá, Colombia y organizado por la OLACEFS, el Juicio de Cuentas es un procedimiento mediante el cual el Estado, a través de los organismos superiores de fiscalización, determina la corrección o incorrección y el grado de responsabilidad correspondiente, mediante el examen jurídico contable de la gestión de manejo de fondos

o patrimonio público, a cargo de funcionarios públicos o simples particulares, y que se origina en virtud de reparos u observaciones formulados a la rendición de cuentas.

Consideramos a la definición descrita por la OLACEFS como parcial e incompleta, ya que en realidad no le interesa al Estado únicamente determinar de manera definitiva si ha sufrido pérdidas en el manejo o gestión de la Hacienda sino que, además, al Estado le interesa crear un título ejecutivo a favor de Fisco y que le permita el recupero del menoscabo sufrido de manera expedita y rápida.

La enumeración de los principios que rigen el procedimiento de cuentas no la podemos realizar de manera taxativa. De hecho, la Ley n° 6970 no los define, pero tanto la Constitución Nacional como la de Tucumán, imponen alguno de esos principios: así, por ejemplo, el debido proceso, la garantía de defensa en juicio, el principio de legalidad y razonabilidad, etc.

A su vez, por lo dispuesto en el art. 191 de la Ley n° 6970 serán de aplicación supletoria en lo pertinente, las disposiciones de los códigos procesales civil y comercial, en lo penal y de la ley de procedimiento administrativo. Por lo que en el Juicio de Cuentas serán aplicables los principios procesales derivados de dichos ordenamientos de rito, en la medida en que resulten aplicables y no existe una previsión específica en la Ley n° 6970 que excluya su aplicación. Ejemplo de ello serían el principio dispositivo en materia de ofrecimiento de prueba por el imputado; el de adquisición procesal, también en materia probatoria; el de contradicción o nivelación social del proceso (por ejemplo, las notificaciones o emplazamientos deben hacerse con las formas requeridas por ley, bajo pena de nulidad), el de gratuidad (en el patrocinio por un profesional del Tribunal); el de preclusión, que otorga fijeza a las fases procesales, etc.

Esta aplicación supletoria resultó susceptible de recientes cuestionamientos judiciales. En efecto, el art. 169 de la Ley n° 6970 dispone que *“La sentencia definitiva aprobará o desaprobará los hechos o actos sometidos a juzgamiento, indicando con precisión el motivo de las observaciones, alcances, multas y demás sanciones, los montos respectivos, saldos y nombres de los alcanzados o sancionados y será comunicada a la Contaduría General de la Provincia, a los efectos de su registración. Queda ejecutoriada y firme a los cinco (5) días de ser notificada. Si la sentencia fuera absolutoria llevará aparejada la providencia de archivo de las actuaciones, previa notificación y comunicación a quienes corresponda”*. Dicho plazo de cinco días colisionaba de manera evidente con el plazo de ocho días para interponer el correspondiente recurso de reconsideración previsto en la Ley n° 4537 de Procedimiento Administrativo.

En relación a este punto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se pronunció en la causa “Buldurini Víctor Guido c/Honorable Tribunal de Cuentas de la Provincia de Tucumán s/Nulidad”, mediante sentencia del 07/03/2017, zanjando respecto a cuál era el plazo a aplicar para recurrir las sentencias del Tribunal de Cuentas.

Como lo indicamos, conforme lo establece el art. 169 de la Ley n° 6970, el plazo para la interposición de recurso de reconsideración en contra de un acuerdo del Tribunal es de cinco (5) días de ser notificado, con lo que se evita la firmeza y ejecutoriedad de la sentencia. A su vez, a fin de tener presente toda la normativa en juego, el art. 115 del citado cuerpo legal prevé en su segundo párrafo que *“Contra sus pronunciamientos proceden en sede administrativa las vías impugnaticias contempladas en esta Ley, y en la Ley n° 4537 –Ley de Procedimiento Administrativo-, correspondiendo en sede judicial el recurso previsto en art. 129 de esta ley”*. Y también, como lo dijéramos, el art. 191 remite supletoriamente a la Ley de Procedimiento Administrativo.

Esta última norma fija un plazo de ocho (8) días para la interposición del recurso de reconsideración. ¿Cuál era, entonces, el plazo que rige en relación a la impugnación de Acuerdos del Tribunal de Cuentas?. La cuestión queda superada con el fallo aludido, que concluye por las argumentaciones de índole constitucional que extractaremos a continuación, que debe estarse al plazo de 8 días fijado en la Ley de Procedimiento Administrativo: *“...la resolución impugnada (Acuerdo n° 654/12 que rechaza recurso de Reconsideración interpuesto en contra del Acuerdo n° 3638/11, que le impuso sanción de multa por treinta mil pesos e inhabilitación por el término de tres años para el ejercicio de la función pública) incurre en un injustificado rigor formal que atenta contra la garantía de defensa en juicio consagrada por el art. 18 de la Constitución Nacional”*.

4.1.- Características generales del Juicio de Cuentas:

En cuanto a la materia, el Juicio de Cuentas tiene por objeto establecer de manera definitiva el menoscabo o pérdida del patrimonio estatal derivado de su manejo o gestión por el obligado a rendir cuenta, fijando la restitución o pago correspondiente en el caso de responsabilidad y la imposición de sanciones de acuerdo a la ley.

En cuanto al contenido, es un proceso singular debido a que se refiere a un bien concreto y determinado o a varios bienes por los que se ha causado un daño al Estado.

En cuanto a la controversia, es un proceso contencioso ya que existen intereses contrapuestos entre el Tribunal de Cuentas y las personas señaladas como

responsables del manejo de las cuentas.

En cuanto a su estructura, el Juicio de Cuentas puede ser contradictorio, cuando el demandado comparece o se apersona al proceso, ya sea durante el término de la citación o en cualquier estado del mismo. O sin contradictorio, cuando se dicta la sentencia estando el imputado declarado en rebeldía.

Por la función, es un proceso de conocimiento, declarativo o de cognición, debido a que cuando se inicia el mismo el derecho es incierto. No se sabe quién tiene la razón, incertidumbre que termina con la sentencia, con base en las pruebas rendidas.

4.2.- Sujetos en el juicio de cuenta:

Este proceso jurisdiccional presenta a las siguientes partes intervinientes:

A) **El Instructor:** La representación y defensa de los intereses del Estado está a cargo de un funcionario o Instructor o Abogado Fiscal (en el Tribunal de Cuentas), Fiscal de Cuentas o Procurador de Fazenda (Brasil), Ministerio Fiscal (España), Fiscal de Cuentas (Panamá) etc. A pesar de las distintas denominaciones su función es la misma: deben velar y defender los intereses de la administración, representar a la Hacienda Pública y ser parte en el expediente. En síntesis, cumplen las funciones del Ministerio Público Fiscal.

Por ello, mal podría pretenderse que los miembros del Tribunal de Cuentas fueran jueces y a la vez defensores de una de las partes (administración). Como bien lo señala la ley orgánica del Tribunal de Cuentas Municipal de San Pablo, Brasil, las partes del proceso son: el responsable sometido a jurisdicción del tribunal y su letrado defensor, los terceros que puedan tener un interés legítimo, y el procurador de fazenda (o ministerio público). Es así como el tribunal está por sobre esas partes y juzga imparcialmente.

Ahora bien, cabe preguntarse si la participación el Instructor del Sumario de Cuentas puede ser luego designado para llevar adelante el procedimiento del Juicio de Cuentas. Es decir, puede contaminar o no su posterior intervención en asuntos jurisdiccionales en los que haya de dilucidarse la posible existencia de una responsabilidad contable por hechos recogidos en los informes de fiscalización de los que previamente hayan conocido?.

Se encontraría, teóricamente, en juego el principio de imparcialidad objetiva, que podría verse comprometido al haberse pronunciado con carácter previo el Instructor sobre el informe en el que se recogen los hechos susceptibles de dar lugar a la responsabilidad contable que debe dilucidarse en el correspondiente proceso jurisdiccional.

Sobre el punto, somos de la opinión de la inexistencia de una conculcación del principio de imparcialidad objetiva, ya que no hay una relación directa entre la participación del Instructor del Sumario de Cuentas en las decisiones relativas a la función fiscalizadora y el objeto del proceso contencioso-contable, asimismo, su intervención no se refiere a la detección de responsabilidad contable y no comprende su participación en la investigación de hechos, más allá de su limitada injerencia en cuanto a la individualización del presunto responsable.

B) **El Imputado:** es la persona responsable determinada a través del procedimiento del Sumario de Cuentas, el que puede ser alguno de los funcionarios antes mencionados, y los terceros, sean organismos, instituciones, y/o personas, a quienes se les haya confiado el cometido de recaudar, percibir, transferir, invertir, pagar, administrar o custodiar fondos, valores y otros bienes de pertenencia del Estado, o puestos bajo su responsabilidad; como así también los que sin tener autorización para hacerlo tomen injerencia en las funciones o tareas mencionadas, conforme se desprende del art. 121 de la Ley n° 6970.

C) **El Órgano Jurisdiccional:** es el que resuelve la controversia en forma justa e imparcial, mediante la sentencia.

4.3.- Tramite del Juicio de Cuentas:

El Art. 146° de la Ley n° 6970 dispone que una vez abierto el Juicio de Cuentas y designado el correspondiente Instructor (un abogado fiscal, quien podrá requerir la colaboración de un instructor contable), deberá citarse a los responsables a estar a derecho en un término de tres (3) días, bajo apercibimiento de ser declarados en rebeldía, en caso de incomparencia.

Los responsables u obligados podrán comparecer por sí, con patrocinantes o con apoderado, quien deberá ser Abogado o Contador inscriptos en la matrícula, y en su primera presentación están obligados a constituir domicilio legal, en la ciudad de San Miguel de Tucumán o en los estrados del Tribunal, en caso de que no posean domicilio dentro del radio urbano.

Estatuye la norma citada, en garantía de la defensa en juicio, que si el responsable apareciera por sí y el Tribunal considerara que su actuación personal perjudica la eficacia de la defensa u obstara a la normal substanciación del procedimiento, podrá exigirle el patrocinio de un abogado o contador público nacional. En tal caso, si el responsable careciera de recursos a efectos de cumplimentar la exigencia del Tribunal, aquél podrá designar como patrocinante a un abogado fiscal o a un contador fiscal del

Tribunal, quienes deberán ejercer tales funciones en forma gratuita. Esta exigencia no es otra cosa que la consagración del principio de legalidad y la defensa de los intereses del tercero en el marco del proceso jurisdiccional.

Una vez que el responsable constituya domicilio, la Instrucción puede citar al responsable a prestar declaración informativa. Cumplida la misma, conforme lo dispone el art. 147° del cuerpo legal precitado, la causa se abre a prueba por el término de quince (15) días, los cinco (5) primeros para ofrecerlas y los diez (10) restantes para producirlas, siendo tal término común para el imputado y la Instrucción. Los instructores tienen facultades amplias para disponer y hacer producir pruebas, como así también para ordenar medidas para mejor proveer.

En el Acuerdo n° 400/00 el Tribunal de Cuentas sostuvo: “...*Ahora bien, ante el silencio de la Ley n° 6790 en la materia específica de Juicio de Cuentas en lo que respecta a la persona que ha de instruir dicho trámite y las funciones y facultades que le pesan a la misma, se advierte la necesidad de precisar y determinar sus alcances... En este orden de ideas, partimos primeramente de las funciones que la doctrina le atribuye al “Instructor”, en virtud de la cual le compete al mismo recopilar todos aquellos elementos de convicción indispensables que permitan dilucidar la eventual responsabilidad patrimonial y/o formal del agente involucrado. Asimismo tenemos en cuenta -por aplicación analógica- las funciones que los artículos 161 y 163 le atribuyen a la Instrucción en los Juicios de Responsabilidad...Ello, por cuanto el trámite previsto para el Juicio de Responsabilidad no resulta ser procesalmente incompatible al que ahora nos ocupa” (el subrayado nos pertenece).*

Respecto al valor probatorio de los comprobantes del gasto, el Tribunal en Acuerdo 2187/09 dijo: “...Que el imputado no cuenta con la documentación que acredite fehacientemente el pago del combustible (comprobantes y/o recibos) y el uso de viáticos, no podemos desconocer la efectiva realización del viaje y los gastos que ello representa, más aún cuando los mismos coinciden con el cálculo del combustible a consumir y el costo del mismo efectuado por el SIPROSA en los considerandos de la Resolución preindicada. Que en relación con los viáticos para gastos de estadía y comida, la suma destinada a ello (\$187,80), era razonable para tres días a la fecha de realización del viaje. Que con respecto al importe de \$ 300,00 destinado para eventuales, al no tener los comprobantes que justifiquen el gasto el imputado es responsable del mismo y en consecuencia se allana a reintegrarlos...”

Cabe destacar que en materia probatoria, las resoluciones del Instructor sumarial que desestimen una medida de prueba o que no hagan lugar a un reclamo por vicios de procedimiento, serán recurribles ante el Tribunal de Cuentas. Este recurso deberá deducirse por el responsable en el término de tres (3) días desde su notificación y fundarse en el momento de su interposición. El Tribunal de Cuentas deberá resolver el recurso interpuesto dentro de los cinco (5) días de puestos los autos a despacho para resolver.

Vencido el término probatorio, los instructores del juicio elaborarán las conclusiones y pasarán los autos al Contador Fiscal General para que produzca su informe final, en un plazo que no podrá exceder de diez (10) días, quienes podrán presentar un memorial al respecto (conforme art. 148 de la Ley nº 6970). Cumplido con los trámites especificados en el artículo anterior, los autos quedarán conclusos para definitiva, pasando a Presidencia, quien dictará la providencia de autos para sentencia, quedando los mismos a estudio del Tribunal.

Según la importancia o dificultad del asunto, el Presidente señalará el número de días que permanecerán los autos en poder de cada vocal, pero en ningún caso podrán exceder de diez (10) días. Una vez que los miembros del Tribunal se hayan instruido de los autos, y se compruebe la existencia del quórum prescrito por el Artículo 134, el Presidente señalará el día y hora para que tenga lugar el tratamiento y votación de la causa.

En el Acuerdo a dictarse se establecerán las cuestiones que el Tribunal juzgue necesarias para la mejor solución del asunto. La votación se efectuará por el orden que establezca un sorteo, debiendo fundarse el voto sobre cada una de las cuestiones. En caso de conformidad, podrán adherirse al voto de algún vocal que hubiere precedido en la votación. Concluido el acuerdo, será redactado en el libro correspondiente y en idéntica forma se insertará en los autos respectivos, debiendo ser firmado por los miembros del Tribunal y autenticado por el Secretario General.

Respecto a la sentencia, la misma tendrá los mismos efectos que los especificados en el artículo 169, siguientes y concordantes de la Ley 6970. Es decir, la sentencia definitiva aprobará o desaprobará los hechos o actos sometidos a juzgamiento, indicando con precisión el motivo de las observaciones, alcances multas y demás sanciones, los montos respectivos, saldos y nombres de los alcanzados o sancionados, y será comunicada a la Contaduría General de la Provincia, a los efectos de su registración. Recordamos que queda ejecutoriada y firme a los ocho (8) días de ser notificada,

conforme la doctrina del fallo “Buldurini”. Si la sentencia fuera absolutoria llevará aparejada la providencia de archivo de las actuaciones, previa notificación y comunicación a quienes correspondan.

4.4.- Cosa juzgada:

No tenemos duda de que el Tribunal de Cuentas ejerce jurisdicción. Desde esta óptica, es el organismo legitimado para "dictar el derecho" en materia de cuentas públicas. La Ley n° 6970 en su art. 115 y la Constitución en su art. 80, inciso 5°, establecen que ése es el organismo que "ejerce el poder jurisdiccional en sede administrativa", con las facultades que le confiere dichas normas. Por lo que sus sentencias reconocen o crean derechos subjetivos, como en los casos de liberación de responsabilidad o aprobación de las cuentas. En tales casos dichas sentencias, pasan en autoridad de cosa juzgada.

Pero es preciso, además, que a esta idea de potestad se adhiera la nota funcional de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado, atribuido de modo exclusivo al órgano del que se predique su condición de jurisdiccional y la de irrevocabilidad de los fallos firmes que pronuncie, es decir, su carácter de cosa juzgada. Únanse a estas notas la de independencia del órgano -y, por tanto, la de sus titulares- y la de su predeterminación legal, y se habrá llegado a un concepto exacto de jurisdicción

4.5.- Exigencias del debido proceso y juez natural:

Entendemos que al ser el Tribunal de Cuentas de creación constitucional, cumple con dichas exigencias. La garantía del juez natural del art. 18 de la Constitución Nacional prohíbe que después de cometido el hecho se instituya el órgano que lo va a juzgar. En nuestro caso, el Tribunal de Cuentas tiene más de 10 años de existencia (en realidad 45 años), que es el plazo de prescripción de la acción de responsabilidad emergente de las cuentas. Por ende, obviamente, al haber sido creado con anterioridad a la cuenta o acto administrativo a juzgar, no quebranta la garantía del juez natural al disponer la sustanciación de un Juicio de Cuentas.

En cuanto a la garantía del debido proceso en nuestro caso, la Ley de Administración Financiera establece claramente el derecho a ser oídos a los cuentadantes o responsables, la oportunidad a contestar la acusación fiscal y ejercitar la defensa, de tener asistencia letrada, excusación y recusación de los jueces, aportar todas las pruebas que hagan a su derecho, y a obtener una sentencia fundada, puesto que de lo contrario sería, además, nula, y la garantía de non bis in idem. A ello hay que agregarle el derecho de quién es juzgado, y condenado, a solicitar la revisión del fallo en una instancia judicial

posterior. Todo ello cumple con el principio del debido proceso.

4.6.- Potestad revisoria, plena y amplia:

Siguiendo el criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, para reconocer la validez y constitucionalidad de los tribunales jurisdiccionales administrativos, las constituciones provinciales, y consecuentemente las leyes orgánicas dictadas en su consecuencia, establecen que contra los fallos o sentencias que los tribunales de cuentas dicten en los juicios de cuentas o de responsabilidad, pueden los afectados interponer recurso de apelación o revisión judicial, es decir dejar abierta o expedita la instancia judicial posterior.

En relación a los Acuerdos emanados del Tribunal de Cuentas de Tucumán, la Constitución Provincial en art. 80 dispone que la Corte Suprema tendrá competencia originaria y exclusiva para entender la revisión judicial de los actos administrativos ejecutados de conformidad y con la aprobación del Tribunal de Cuentas. Esta competencia originaria de la Corte es receptada en art. 129 in fine de la Ley n° 6970.

Al respecto, judicializada la cuestión por la firma BATCON S.R.L.¹³, la Corte Suprema de Justicia se pronunció en fecha 03/08/2009 en contra de la competencia originaria en base a los siguientes argumentos: “... *Es inconstitucional y nulo de nulidad absoluta el art. 80 in fine de la nueva Constitución de la Provincia de Tucumán, en cuanto otorga a la Corte Suprema Provincial competencia originaria y exclusiva para entender la revisión judicial de los actos administrativos ejecutados de conformidad y con la aprobación del Tribunal de Cuentas, pues, se trata de una pauta que fue introducida por la Convención Constituyente del año 2006, apartándose de los temas que la ley Local 7.469 le autorizó a tratar.... La asignación de competencia originaria a la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Tucumán respecto de todos los asuntos en los cuales intervenga el Tribunal de Cuentas, conforme lo establece el art. 80 in fine de la Constitución Provincial, es incompatible con el sistema jurídico de administración de justicia local, pues impone que se asigne a aquella una gran parte de la competencia del fuero contencioso administrativo, desdibujando los fines de su creación*”. En consecuencia, la Corte provincial declaró inconstitucional al art. 80 de la Constitución de la Provincia de Tucumán, declarando su incompetencia para entender en el caso y declaró la competencia para ello a la Cámara en lo Contencioso Administrativo.

¹³ CSJT. Batcon S.R.L. c. Instituto Provincial de Vivienda y Desarrollo Urbano y otro. 03/08/09. La Ley NOA 2009.

5.- CONCLUSION:

Los Tribunales de Cuentas fiscalizan las cuentas, las aprueban o desaprueban, citan a juicio de cuentas o de responsabilidad a cualquier administrador o funcionario público, determinan responsables y responsabilidades, liberan de culpas o condena formulando cargos. Se trata, por lo tanto de una responsabilización formulada por un órgano jurisdiccional dotado de poder. Y dicha facultad o poder surge de los propios textos constitucionales y legales, como así también el carácter de cosa juzgada que revisten sus fallos.

Es nuestra opinión que la actuación de los Tribunales de Cuentas en los Juicios de Cuentas reviste todas las características del acto jurisdiccional, puesto que el órgano interviniente es un tercero imparcial ajeno al conflicto; en los referidos juicios se observan todas las formas procesales que garantizan el derecho de defensa y la garantía del debido proceso; los fallos que emite el tribunal, hacen cosa juzgada; y en las sentencias condenatorias está abierta la potestad judicial revisora, plena y amplia, conforme fue plasmado en los distintos pronunciamientos de la justicia tucumana.

Por último, consideramos que a los fines de dotar de mayor eficacia y eficiencia a los procesos jurisdiccionales de nuestro organismo, resulta relevante la creación de un área específica con un cuerpo de profesionales especializado a tal efecto, a los que únicamente les competa llevar adelante dicha función jurisdiccional, lo que seguramente redundará en el desempeño institucional desde un punto de vista de la economía, celeridad y eficacia.