



Roj: STS 1376/2012
Id Cendoj: 28079130072012100140
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso
Sede: Madrid
Sección: 7
Nº de Recurso: 6338/2010
Nº de Resolución:
Procedimiento: RECURSO CASACIÓN
Ponente: JUAN JOSE GONZALEZ RIVAS
Tipo de Resolución: Sentencia

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a dos de Marzo de dos mil doce.

La Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida en su Sección Séptima por los Excmos. Sres. Magistrados anotados al margen, ha pronunciado la presente sentencia en el recurso de casación núm. 6338/2010, interpuesto por Don Roque , representado por la Procuradora de los Tribunales D^a Irene Molinero Romero, contra la sentencia dictada el 8 de septiembre de 2010 por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas en el recurso de apelación núm. 6/010, promovido contra la sentencia de 15 de julio de 2009 , dictada en primera instancia por la Sección de Enjuiciamiento de dicho Tribunal de Cuentas (Departamento 1º), que resolvió el procedimiento de reintegro por alcance nº A 14/07. Han sido parte el Ministerio Fiscal y la representación del Ayuntamiento de Marbella que se oponen a la prosperabilidad del recurso.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- El estudio del expediente administrativo (alcance A 14/07) seguido ante el Tribunal de Cuentas permite constatar:

- El procedimiento de fiscalización se inicia el 14 de febrero de 2002, tras detectarse en la gestión municipal una clara vulneración del ordenamiento jurídico (Ley 7/85, Real Decreto Legislativo 781/86, Reglamento de Contratación y Bienes de las Corporaciones Locales de 1986, L.H.L. 1988, careciendo la Corporación de Reglamentos internos organizatorios).

- El procedimiento de fiscalización concluye el 22 de diciembre de 2004.

- La práctica de liquidación provisional se efectúa el 30 de noviembre de 2006.

- Inicialmente la suma a la que se contraía la investigación fiscalizadora era de 3.363,142,14 euros, respecto de pagos efectuados por la Sociedad Municipal "Control de Servicios Locales SL" a distintas personas y entidades desglosada del siguiente modo:

- Importe de 177.297, 79 euros en concepto de pagos por asesoramiento a dos empresas (CAC:Cohen Asociados Consultores y GE).

- Importe de 20.915,22 euros abonados a Cruz & Cruz de Andrés SL en concepto de valoración técnica de informes de auditoría de 14 sociedades municipales.

- Importe de 59.259,79 euros abonados a Toledo, Clemares & Asociados (Asesores Tributarios) por sus gestiones ante la AEAT para obtener unas devoluciones de IVA.

- Importe de 799.310,04 euros por el contrato de arrendamiento de servicios profesionales firmado entre D. Roque y D^a Filomena , Letrada adscrita al Bufete de D. Desiderio .

- Importe de 3.074,54 euros correspondiente al abono a un miembro del Consejo de Administración, D. Higinio , en su calidad de Letrado, por su intervención profesional en la constitución de la sociedad.

- Importe de 486,82 euros en concepto de cancelación de deuda de venta de participaciones sociales. Responde a que otra sociedad municipal Planeamiento 2000 SL no había contabilizado una deuda asumida de Control de Servicios Locales SL que aparecía reflejada en la contabilidad de esta última por dicho importe.

- Importe de 3.485,87 euros en concepto de servicios profesionales abonados al Letrado D. Desiderio .
- Importe de 348.599,59 euros en concepto de servicios profesionales abonados al Letrado D. Desiderio .
- Importe de 278.869,61 euros en concepto de servicios profesionales abonados al Letrado D. Desiderio .
- Importe de 3.485,97 euros en concepto de servicios profesionales abonados al Letrado D. Desiderio .
- Importe de 46.013,48 euros en concepto de servicios profesionales abonados al Letrado D. Desiderio .
- Importe de 453.163,13 euros en concepto de indemnización abonada a Abdón Bas López Luengo Asociados Auditores SL.
- Importe De 60.043,51 euros abonados a D. Samuel , Auditor de Cuentas.
- Importe de 3.005,06 euros en concepto de pagos efectuados al auditor D. Juan Enrique .
- Importe de 383.445,72 euros en concepto de pagos efectuados al auditor D. Juan Enrique .

De este modo, se fijó una liquidación provisional por importe de 3.363,142,14 euros (TRES MILLONES TRESCIENTOS SESENTA Y TRES MIL CIENTO CUARENTA Y DOS EUROS CON CATORCE CÉNTIMOS) declarando responsables contables directos y solidarios del alcance a D. Roque , a D. Maximo y a D. Higinio miembros del Consejo de Administración de la Sociedad Municipal "Control de Servicios Locales SL" en la época de los hechos.

SEGUNDO .- Después de la tramitación del expediente, la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas (Departamento Primero), en el procedimiento de reintegro por alcance nº A14/07, el 15 de julio de 2009 dictó sentencia con el siguiente fallo:

"1) Se estima parcialmente la demanda interpuesta con fecha 3 de julio de 2007 por el Ayuntamiento de Marbella, a la que se adhirió parcialmente el Ministerio Fiscal, y se formulan, en su virtud, los siguientes pronunciamientos:

A) Se cifran en 6.679,83 euros los perjuicios ocasionados al Ayuntamiento de Marbella por alcance.

B) Se declara responsables contables directos del alcance a Don Roque , Don Maximo y Don Higinio .

C) Se condena a los declarados responsables contables directos al pago de la suma de 6.043,51 euros, así como al pago de los intereses devengados hasta la completa ejecución de esta sentencia, y que hasta la fecha ascienden a 2.561,69 euros.

D) El importe del alcance deberá contraerse en la correspondiente cuenta de la contabilidad del Ayuntamiento de Marbella.

2) No se hace expresa imposición de costas, debiendo abonar cada parte las suyas y las comunes por mitad."

TERCERO .- Contra la citada sentencia interpusieron recurso de apelación ante la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, el Ayuntamiento de Marbella, el Ministerio Fiscal, D. Roque , D. Higinio y D. Maximo .

Con fecha 8 de septiembre de 2010 la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, en el recurso de apelación nº 6/010, dictó sentencia con el siguiente fallo:

"Estimar parcialmente los recursos de apelación deducidos por el Ayuntamiento de Marbella y el Ministerio Fiscal y, desestimar en su integridad los recursos interpuestos por las representaciones procesales de SRES. Roque , Higinio y Maximo y, en consecuencia, revocar la Sentencia de fecha 15 de julio de 2009 , dictada en primera instancia en el procedimiento de reintegro por alcance n A14/07 (Corporaciones Locales/Ayto. de Marbella/Málaga) cuya parte dispositiva debe quedar redactada en los siguientes términos:

«Estimar parcialmente la demanda de responsabilidad contable interpuesta, con fecha 3 de julio de 2007, por el Ayuntamiento de Marbella, a la que se adhirió el Ministerio Fiscal, y en consecuencia:

PRIMERO.- Declarar como importe en que se cifra el alcance causado en los fondos públicos del Ayuntamiento de Marbella, a través de la Sociedad «Control de Servicios Locales, SL.» en 1.846.642,25 # (UN MILLON OCHOCIENTOS CUARENTA Y SEIS MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y DOS EUROS CON VEINTICINCO CÉNTIMOS).

SEGUNDO.- Declarar a los SRES. Roque , Higinio y Maximo como responsables contables directos y solidarios del alcance causado.

TERCERO.- Condenar a los SRES. Roque , Higinio y Maximo al pago del principal del alcance declarado.

CUARTO.- Condenar también a los SRES. Roque , Higinio y Maximo al pago de los intereses legales correspondientes.

QUINTO .- No hacer pronunciamiento expreso sobre las costas de esta instancia.

SEXTO.- Acordar la contracción de la cantidad en que se ha cifrado la responsabilidad contable en la cuenta que corresponda según las vigentes normas de Contabilidad Públicas.

Con expresa condena en costas en esta segunda instancia."

CUARTO .- Notificada dicha sentencia a las partes, por la representación procesal de don Roque se preparó recurso de casación y, teniéndose por preparado por providencia de 14 de octubre de 2010, se emplazó a las partes a fin de que comparecieran ante esta Sala a hacer uso de su derecho.

Formalizado que fue el recurso ante esta Sala con fecha 3 de diciembre de 2010, se tramitó después, procesalmente, conforme a las prescripciones legales y admitido el recurso de casación interpuesto, han formulado alegaciones:

a) El Ministerio Fiscal que se opone a la prosperabilidad del recurso.

b) El Ayuntamiento de Marbella que solicita la inadmisibilidad o subsidiariamente la desestimación del recurso.

QUINTO .- Concluidas las actuaciones, se señaló para votación y fallo la audiencia del día 29 de febrero de 2012, fecha en la que ha tenido lugar dicha actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Juan Jose Gonzalez Rivas,

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- El objeto del recurso se centra en determinar la conformidad al ordenamiento jurídico de la sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas nº 18/2010, de 8 de septiembre. Dicha sentencia en grado de apelación, estimó parcialmente el recurso de apelación interpuesto por el Ministerio Fiscal y el Ayuntamiento de Marbella y determinó el alcance en los caudales públicos por importe de 1.846.642,25 # (UN MILLON OCHOCIENTOS CUARENTA Y SEIS MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y DOS EUROS CON VEINTICINCO CÉNTIMOS), rectificando así el importe en el que la Sección de enjuiciamiento en procedimiento de reintegro que concluyó con la sentencia dictada el 15 de diciembre de 2009 había fijado el alcance a los caudales públicos ocasionado por D. Roque junto a D. Higinio y a D. Maximo .

SEGUNDO .- Para determinar dicha conformidad procede tener en cuenta los siguientes antecedentes:

1º) En la primera sentencia se consideraron hechos probados posteriormente completados por otros supuestos de alcance por la sentencia de apelación, los siguientes:

«SÉPTIMO.- El Acta de liquidación provisional, practicada el 30 de noviembre de 2006 en las Actuaciones Previas tramitadas a instancia del Ministerio Fiscal, en el presente juicio de responsabilidad contable por alcance, como consecuencia de las irregularidades reflejadas en los apartados 6.4.5; 6.4.10; 6.3; 5.6 y 5.9 del Informe de Fiscalización del Ayuntamiento de Marbella y sus sociedades mercantiles participadas, correspondiente a los ejercicios 2000 y 2001, aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas con fecha 22 de diciembre de 2004, estableció de forma previa y provisional un alcance de 3.363.142,14 euros (3.121.265,72 euros de principal y 241.876,42 euros de intereses) en los fondos de la sociedad "Control de Servicios Locales, S.L.", así como la presunta responsabilidad contable directa por el mismo de Don Roque , Don Maximo y Don Higinio , en su calidad de miembros del Consejo de Administración de la sociedad en la época en que sucedieron los hechos.

OCTAVO. - Con fecha 5 de enero de 2000 se celebró contrato de arrendamiento de servicios profesionales entre Don Higinio , en nombre y representación de la sociedad Control de Servicios Locales, S.L., y Don Iván , licenciado en ciencias económicas e intendente mercantil, para "que asesore a las sociedades vinculadas al Ayuntamiento de Marbella ante la fiscalización del Tribunal de Cuentas del Reino". Consta en el mismo que "Los gastos suplidos y demás pagos que Don Iván deba desembolsar en el

cumplimiento de los servicios profesionales encomendados y que se deriven de los mismos serán por cuenta del Sr. Iván , excepto los gastos de desplazamiento a Marbella" (folios 11.539 a 11.541 de la documentación soporte de las actuaciones previas).

Con fecha 31 de octubre de 2000 Don Iván presentó minuta por importe de 5.000.000 pesetas en concepto de anticipo de honorarios, más gastos y suplidos por importe de 99.870 pesetas (equivalente a 600,23 euros), correspondiendo esta última cantidad al siguiente detalle:

Viaje de Madrid a Jerez de la Frontera (27.600 pesetas en concepto de billetes de tren para dos personas, 3.075 pesetas y 7.972 pesetas en restaurantes en dicha localidad y 11.278 pesetas en concepto de alojamiento). Billeto de avión de Málaga a Gran Canaria, por importe de 33.645 pesetas. Con fecha 15 de noviembre de 2000 se libró cheque por el importe correspondiente a la citada minuta a favor del Sr. Iván (folio 11.542 de la documentación soporte de las actuaciones previas).

En el presente caso se ha producido un menoscabo en los fondos públicos por importe de 600,23 euros, correspondiente a las cantidades abonadas en concepto de gastos y suplidos.

NOVENO.- Don Higinio emitió la factura 4/2000, de 28 de febrero de 2000, por importe de 511.560 pesetas (3.074,54 euros) en concepto de "honorarios profesionales por la constitución de la sociedad Gerencia de Obras y Servicios Marbella SL", contabilizada en la citada sociedad en la cuenta 74001 " SUBV. Control de Servicios Locales" fecha 28/02/00 - 0030001- " Su Fra NUM000 Higinio "-. (folio 12.713 de la documentación soporte de las actuaciones previas y folio 285 de la pieza principal).

Con fecha 31 de marzo de 2000 se libró un cheque al portador por importe de 432.180 pesetas, firmado por D. Higinio (folio 12.714 de la documentación soporte de las actuaciones previas). Este hecho supone la existencia de un menoscabo en los fondos públicos por importe de 3.074,54 euros.

DÉCIMO.- Don Juan Enrique , auditor, presentó cuatro minutas de honorarios a cargo de Control de Servicios Locales, S.L., correspondientes a su contrato de 1 de febrero de 2001, cuya suma asciende a 471.193,50 euros (folios 2.101, 2.103, 2.107, 2.109 y 2.111 de la documentación soporte de las actuaciones previas).

La citada sociedad libró seis cheques a favor de Don Juan Enrique , cuya suma se eleva a 474.198,56 euros (folios 2.100, 2.102, 2.104, 2.108, 2.110 y 2.112 de la documentación soporte de las actuaciones previas).

En el presente caso, teniendo en cuenta la diferencia existente entre las cantidades pagadas y las facturas presentadas, se ha producido un menoscabo en los fondos públicos por importe de 3.005,06 euros».

2º) La sentencia aquí recurrida en casación, dictada por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 8 de septiembre de 2010, tras estimar parcialmente los recursos de apelación formulados por la representación procesal del Ayuntamiento de Marbella y el Ministerio Fiscal; y desestimar los recursos de apelación interpuestos por las representaciones procesales de los demandados declara, además, que se produjo un alcance, generador de responsabilidad contable de los demandados, además de por los pagos señalados en primera instancia, por los siguientes abonos hechos por "Control de Servicios Locales S.L" a las personas y entidades que se relacionan como remuneración de supuestos servicios prestados por ellas :

- a) D. Iván por importe de 176.697,56 euros.
- b) La Sociedad «Cruz & Cruz de Andrés, S.L.» por importe de 20.915,22 euros.
- c) «Toledo Clemares & Asociados») por importe de 59.259,79 euros.
- d) La Letrada Doña Filomena por importe de 5.925,98 euros.
- e) El Letrado D. Desiderio por importes de 278.869 #, 348.599,59 #, 46.013,48 # y otros dos pagos a este mismo Letrado por importe de 3.465,87 # cada uno. La suma de las cantidades anteriores asciende a un total de 680.453,81 #.
- f) «Abdón Bas Luengo Asociados Auditores S.L.» por importe de 453.163,74 #.
- g) D. Samuel por importe de 60.101,21 #.
- h) «Clemares y Cia, S.R.C.» por importe de 383.445,72 #.

El importe total de las cantidades anteriormente reseñadas asciende a 1.839.962,42 # (UN MILLÓN OCHOCIENTOS TREINTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS SESENTA Y DOS EUROS CON CUARENTA Y

DOS CÉNTIMOS). Dicha cantidad, añadida a la declarada como alcance en la Sentencia de instancia por importe de SEIS MIL SEISCIENTOS SETENTA Y NUEVE CON OCHENTA Y TRES CÉNTIMOS (6.679,83 #), alcanza una suma total de 1.846.642,25 # (UN MILLON OCHOCIENTOS CUARENTA Y SEIS MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y DOS EUROS CON VEINTICINCO CÉNTIMOS), importe en el que esta Sala cuantifica el alcance producido en el Ayuntamiento de Marbella, a través de su Sociedad municipal «Control de Servicios Locales, S.L.».

Por esa razón, la sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 8 de septiembre de 2010, ahora recurrida en casación concluye con la siguiente parte dispositiva: «Estimar parcialmente los recursos de apelación deducidos por el Ayuntamiento de Marbella y el Ministerio Fiscal y, desestimar en su integridad los recursos interpuestos por las representaciones procesales de SRES. Roque , Higinio y Maximo y, en consecuencia, revocar la Sentencia de fecha 15 de julio de 2009 , dictada en primera instancia en el procedimiento de reintegro por alcance nº A14/07 (Corporaciones Locales/Ayto. de Marbella/Málaga) cuya parte dispositiva debe quedar redactada en los siguientes términos:

"Estimar parcialmente la demanda de responsabilidad contable interpuesta, con fecha 3 de julio de 2007, por el Ayuntamiento de Marbella, a la que se adhirió el Ministerio Fiscal, y en consecuencia:

PRIMERO.- Declarar como importe en que se cifra el alcance causado en los fondos públicos del Ayuntamiento de Marbella, a través de la Sociedad «Control de Servicios Locales, SL.» en 1.846.642,25 # (UN MILLON OCHOCIENTOS CUARENTA Y SEIS MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y DOS EUROS CON VEINTICINCO CÉNTIMOS).

SEGUNDO.- Declarar a los SRES. Roque , Higinio y Maximo como responsables contables directos y solidarios del alcance causado.

TERCERO.- Condenar a los SRES. Roque , Higinio y Maximo al pago del principal del alcance declarado.

CUARTO.- Condenar también a los SRES. Roque , Higinio y Maximo al pago de los intereses legales correspondientes.

QUINTO - No hacer pronunciamiento expreso sobre las costas de esta instancia.

SEXTO.- Acordar la contracción de la cantidad en que se ha cifrado la responsabilidad contable, en la cuenta que corresponda según las vigentes normas de contabilidad pública.

Con expresa condena en costas en esta segunda instancia"».

TERCERO .- La sentencia que ahora se recurre de 8 de septiembre de 2010 (rec. apel. 6/010) desestimó los recursos de apelación de los Sres. Roque , Higinio y Maximo , basándose en los siguientes criterios extractados:

- Analiza, en primer lugar (F.J. 4º), la falta de legitimación pasiva de los Sres Roque , Higinio y Maximo que argumentaban ser administradores de la sociedad a título formal e institucional careciendo de un verdadero poder decisorio en la gestión de la sociedad municipal pues se limitaban a ejecutar las instrucciones que recibían del Ayuntamiento de Marbella. Invocaban además la falta de litisconsorcio pasivo necesario entendiendo que debían haber sido llamados al proceso todas las personas que autorizaron las trasferencias de fondos a la sociedad municipal así como de las que ejercieron el control y fiscalización interna sobre dichas trasferencias y la propia sociedad.

La sentencia rechaza la alegación porque la administración y representación de la Sociedad Municipal "Control de Servicios Locales SL" fue confiada a un Consejo de Administración del que formaban parte los Sres Higinio , Maximo y Roque y en esa condición son cuentadantes pues gestionan caudales públicos y no se ha aportado escritura pública o documento por el que se hubiera delegado las funciones del Consejo de Administración en relación con los hechos objeto del procedimiento.

- En relación con la falta de litisconsorcio pasivo necesario la sentencia recurrida destaca que la excepción no se planteó en el momento procesal oportuno. Que ninguno de los demandados ha alegado desconocimiento de la práctica societaria respecto de los pagos en los que se ha apreciado responsabilidad contable. Asimismo, ninguno de los miembros del Consejo de Administración, órgano encargado de la representación, gestión y decisión de los asuntos societarios hizo constar en alguna de las actas que aquel no estaba funcionando de manera diligente.

Las sociedades municipales creadas por el Ayuntamiento de Marbella tenían personalidad jurídica independiente respecto de la Corporación por lo que al aceptar el cargo de administradores de la sociedad Municipal "Control de Servicios Locales S.L." los Sres Higinio , Maximo y Roque asumían la gestión diligente de la sociedad sin que en ningún momento advirtieran de infracciones cometidas por personas ajenas a dicha sociedad. No existe constancia de que la corporación conociera la irregularidad de los pagos determinantes del alcance, pues al no tratarse los gastos de las sociedades de uno previsto en el Presupuesto del Ayuntamiento de Marbella no existía en él ningún crédito destinado a aquellas finalidades ni debía sujetarse la ejecución de los créditos al procedimiento previsto en la Ley de Haciendas Locales.

Tampoco aprecia la falta de litisconsorcio pasivo necesario por no haber sido llevado a juicio el Interventor, pues el control financiero de las sociedades mercantiles se realiza a posteriori de manera que aquel no pudo advertir las presuntas irregularidades en los pagos realizados que no estaban sujetos a intervención previa alguna.

- Respecto de la prescripción que suscitaban los allí recurrentes, la sentencia recurrida razona que el plazo de prescripción de cinco años que prevé la Disposición Adicional Tercera de la Ley 7/88 de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas se interrumpió el 14 de febrero de 2002 con el Acuerdo del Pleno del Tribunal de Cuentas de iniciar la fiscalización del Ayuntamiento de Marbella y sus sociedades participadas, respecto de los ejercicios 2000 y 2001.

La sentencia rechaza la interpretación de los allí apelantes de la necesidad del conocimiento formal del inicio del procedimiento fiscalizador para que este alcance efectos interruptivos, tal y como sostiene la moderna doctrina de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, recogida en sus sentencias de 23 de julio de 2007 , 31 de marzo y 11 de mayo de 2009 .

- Explica la Sala de Justicia que no es exigible la notificación de la iniciación del procedimiento a las personas cuyas acciones u omisiones pudieran indiciariamente dar lugar a un supuesto de responsabilidad contable, pues la propia naturaleza del procedimiento de fiscalización impide conocer ab initio si existen hechos respecto de los cuales se pueda desprender responsabilidad contable respecto de determinados cuentadantes y de ahí que sea innecesario notificar la iniciación del procedimiento a aquellos que pudieran resultar responsables contables a resultas de la fiscalización. Por esa razón, como el procedimiento de fiscalización se inició el 14 de febrero de 2002 que fue notificado al Ayuntamiento de Marbella ha de estarse a esa fecha para fijar el día en que se interrumpió el plazo general de cinco años. De este modo el nuevo plazo de prescripción de tres años se inició al concluir el procedimiento fiscalizador lo que se produjo el 22 de diciembre de 2004 (cuando el Tribunal de Cuentas aprobó el Informe de Fiscalización) y se interrumpió con la práctica de la liquidación provisional que tuvo lugar el 30 de noviembre de 2006 no habiendo transcurrido por tanto los tres años desde el 22 de diciembre de 2006.

Niega la sentencia impugnada trascendencia alguna al hecho de que el acuerdo de iniciación del procedimiento fiscalizador se hubiera notificado al Ayuntamiento de Marbella y no a los responsables de la sociedad fiscalizada dada la relación de dependencia de esta con la corporación y que el Sr. Roque era Presidente del Consejo de Administración de la sociedad y miembro también de la corporación municipal cuando se inició la fiscalización.

En este apartado de la prescripción rechaza la sentencia que sea aplicable el plazo de prescripción de cuatro años desde que los administradores dejaron el cargo, conforme al art. 949 del Código de Comercio dada la distinta naturaleza de la acción de responsabilidad contable y la falta de legitimación del Ayuntamiento de Marbella para exigir la responsabilidad contable dado el interés público existente.

- La sentencia recurrida desestima también el alegato de indefensión pues los Sres Higinio y Maximo a lo largo del proceso jurisdiccional habían podido alegar sin trabas en defensa de sus intereses.

- Respecto de la cuestión de fondo y, al analizar los pagos que se discuten, la Sala de Justicia destaca que la sentencia de instancia de 15 de julio de 2009 , entiende que una vez acreditada la realidad del encargo y su realización, no se puede apreciar un daño económico para el Ayuntamiento por haber abonado su importe, pues si ha habido un encargo y se ha realizado una prestación no se puede considerar indebido su pago. Si la minuta existe, respondía a una actividad aplicable a la profesión de la persona que cumplió el encargo y se abonó, por lo que no hay daño real y efectivo a los fondos públicos por realizar su pago.

- La sentencia recurrida explica que la sentencia de instancia utilizó como criterios, en algunos casos, considerar acreditada la realidad de la contratación, aunque el encargo fuese verbal o no se tramitara procedimiento alguno, apoyándose en la declaración de testigos. En otros casos, se consideró acreditada la

realidad de la prestación, aunque no se aportara materialmente ningún resultado (dictamen o informe) también apoyándose, únicamente, en la declaración de testigos; y, en todos los casos, se consideraron adecuadas las cuantías pagadas, ya que el encargo y la prestación eran propios de la actividad de quien cobraba y no se aportaron criterios objetivos para cuestionar esa cuantía.

- Sin embargo, la sentencia ahora recurrida, discrepa de esa interpretación y considera que, ahora se dispone de una perspectiva global valorando la prueba en su conjunto lo que permite pronunciarse sobre el contenido y el objeto de los servicios que se prestaron, sobre si la cuantía de los pagos resulta o no adecuada a los servicios que se remuneraron, sobre la posibilidad de que existan servicios que se minutaron varias veces o por distintos profesionales el mismo servicio, sobre si algunos de los servicios minutados se realizaron realmente, si se contrataron los servicios que se pagaron y, en definitiva, volver a valorar en esta instancia, para cada pago concreto, si se produjeron o no perjuicios a los fondos municipales.

- Esa es la razón, por la que, finalmente aprecia la existencia de alcance respecto de los pagos hechos por "Control de Servicios Locales S.L." a:

- a) D. Iván por importe de 176.697,56 euros.
- b) La Sociedad «Cruz & Cruz de Andrés, S.L.» por importe de 20.915,22 euros.
- c) «Toledo Clemares & Asociados») por importe de 59.259,79 euros.
- d) La Letrada Doña Filomena por importe de 5.925,98 euros.
- e) El Letrado D. Desiderio por importes de 278.869 #, 348.599,59 #, 46.013,48 # y otros dos pagos a este mismo Letrado por importe de 3.465,87 # cada uno. La suma de las cantidades anteriores asciende a un total de 680.453,81 #.
- f) «Abdón Bas Luengo Asociados Auditores S.L.» por importe de 453.163,74 #.
- g) D. Samuel por importe de 60.101,21 #.
- h) «Clemares y Cia, S.R.C.» por importe de 383.445,72 #.

En suma, la sentencia recurrida concluía confirmando la sentencia apelada en cuanto a la declaración de los miembros del Consejo de Administración de "Control de Servicios Locales SL" como responsables contables directos del alcance ocasionado a los caudales públicos de dicha entidad, incrementado en las cantidades antes transcritas que en el caso del ahora recurrente, D. Roque respondía a la omisión de la diligencia debida en el desempeño de sus obligaciones como Presidente de la sociedad fiscalizada.

CUARTO .- El recurso de casación formulado por don Roque se articula en seis motivos:

Primero .- Al amparo del art. 82.1.5 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas , por infracción de los arts. 14 y 24 de la CE . Señala que la sentencia impugnada dice lo contrario que las dictadas 29/2010 y 3/2010 en supuestos sustancialmente idénticos operando un cambio de criterio sin la suficiente justificación. Alega por ello la existencia de contradicción respecto del criterio inicialmente fijado e indefensión.

Segundo .- Al amparo del art. 82.1.5 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas , por infracción de los arts. 14 y 24 de la CE . Alega contradicción e indefensión en relación con la estimación del recurso de apelación del Fiscal y del Ayuntamiento de Marbella al declarar el perjuicio a los fondos públicos por el pago de unas minutas y facturas de honorarios de profesionales externos contratados por la sociedad fiscalizada pese a que en sentencias anteriores había declarado que el pago de otras minutas y facturas idénticas a las que son objeto de análisis en el Fundamento de Derecho Decimotercero de la sentencia recurrida no causaban lesión a los fondos públicos y no podían ser constitutivos de alcance.

Tercero .- Al amparo del art. 82.1.5 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas , por infracción de la Disposición Adicional Tercera de la misma norma , al entender que la acción ejercitada habría prescrito en relación con todos aquellos hechos acaecidos con anterioridad a 9 de octubre de 2001 ya que desde esa fecha hasta el primer momento en que tuvo conocimiento formal y concreto de la existencia de las actuaciones de las que dimana la responsabilidad que se le imputa ha transcurrido el plazo de cinco años legalmente establecido.

Cuarto .- Al amparo del art. 82.1.5 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas , por infracción de los artículos 2 , 15 y 38 de la L.O. 2/1982, del Tribunal de Cuentas , y el artículo 49 de su Ley de Funcionamiento , al no tener el Sr. Roque la condición de gestor de fondos públicos o

cuentadante a los efectos previstos en la ley. Ostentaba un cargo puramente institucional que no tenía atribuido la gestión y administración de la sociedad no siendo responsable del manejo de los fondos y no teniendo por ello la condición de cuentadante.

Quinto .- Al amparo del art. 82.1.4 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, por error evidente en la apreciación del alcance, al haberse acreditado -a su juicio- la inexistencia del alcance y la falta de responsabilidad. Entiende la parte recurrente que, en relación a los pagos efectuados por la sociedad a D. Iván, Cruz & Cruz de Andrés SL, Toledo Clemares & Asociados, a los Letrados Sr. Desiderio y Sra. Filomena y a Abdón Bas Luengo Asociados Auditores SL ha quedado acreditada la realidad del encargo y de los trabajos efectuados no pudiéndose entender excesivos los honorarios por no existir prueba de ello.

Sexto .- Al amparo del artículo 82.1.5 de la Ley 7/88 de 5 de abril, por infracción del artículo 72 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas y de la jurisprudencia que los desarrolla en cuanto a la inexistencia del alcance.

QUINTO .- El Ministerio Fiscal, en cuanto al primer motivo en el que se denuncia la infracción de los arts 14 y 24 CE por entender que el fallo es contradictorio con otros dictados por la misma Sala en supuestos idénticos y sin justificación alguna, comienza citando el ATC de 26 de noviembre de 2009 para rechazar que haya habido un cambio de criterio en la doctrina sobre la justificación de los pagos y, además que la doctrina está perfectamente fundamentada en el fallo.

Con relación al motivo segundo, considera, que es reiteración del motivo primero por lo que, con el mismo fundamento que el anterior, ha de desestimarse.

En el motivo tercero, el recurrente discute si la notificación del Acuerdo de 14 de febrero de 2002 del Pleno del Tribunal de Cuentas por el que se dispone la iniciación del procedimiento de fiscalización del Ayuntamiento de Marbella y sus sociedades participadas debía notificarse a estas y al recurrente como Presidente de la entidad "Control de Servicios Locales SL" o sólo al Ayuntamiento y entiende el Fiscal que el tenor literal de la Disposición Adicional Tercera nº3 de la Ley 7/1988 no exige la notificación formal al interesado del procedimiento de fiscalización, porque dicho procedimiento no se dirige inicialmente contra nadie y es posteriormente, en el transcurso de la actividad investigadora cuando aparecen las personas que han tenido responsabilidad contable y respecto de las que va a dirigirse la acción. De este modo, la iniciación del procedimiento fiscalizador tiene eficacia interruptiva de la prescripción desde el momento mismo de en que se inician las actividades investigadoras por acuerdo del Tribunal de Cuentas sin necesidad de notificar la iniciación del procedimiento a los interesados. Recuerda el Fiscal que ese es el criterio de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas y de esta propia Sala citando a tal efecto la sentencia de 27 de febrero de 2004.

En el cuarto motivo, el recurrente sostiene que el cargo que ostentaba como Presidente de "Control de Servicios Locales SL" era meramente institucional y no conllevaba la gestión de los fondos y el Ministerio Fiscal rebate el motivo argumentando que el cargo de Presidente de la sociedad creada con personalidad jurídica diferenciada de la del Ayuntamiento de Marbella y, conforme a los artículos 61.1 LRSL y 17 de los Estatutos implicaba la tenencia de los más amplios poderes para dirigir, administrar, disponer de los fondos y representar a la sociedad sin otra limitación que la derivada de las reservas hechas por la Ley o por los propios Estatutos a la Junta General. Por esa razón, el recurrente como Presidente de la sociedad tenía la consideración de cuentadante y su responsabilidad contable resulta evidente procediendo por ello la desestimación del motivo.

En el quinto motivo el recurrente denuncia que la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas ha errado en la valoración de la prueba y el Fiscal enumera sin embargo los pagos efectuados por la Sociedad "Control de Servicios Locales SL" a D. Iván, Cruz & Cruz de Andrés SL, Toledo Clemares & Asociados, a los Letrados Sr. Desiderio y Sra. Filomena y a Abdón Bas Luengo Asociados Auditores SL respecto de los que la sentencia recurrida ha afirmado la existencia de alcance a los fondos públicos, advirtiendo que, en relación con cada uno de esos pagos el recurrente no precisa documento alguno del que se derive la existencia de error en la valoración de la prueba por parte de la sentencia impugnada por lo que concluye solicitando se declare no haber lugar al recurso.

SEXTO .- La Procuradora D^a Isabel Díaz Solano, en representación del Ayuntamiento de Marbella, ha presentado asimismo escrito de oposición al recurso y a los motivos que lo sustentan.

Respecto al primer motivo en el que se alega infracción de los arts. 14 y 24 CE al ser la sentencia contradictoria con otras dictadas por la misma Sala en supuestos idénticos (sentencias 29/2009 y 3/2010) y sin justificación alguna, recuerda la representación del Ayuntamiento de Marbella que la Sentencia del Tribunal

Constitucional que se cita en el recurso, de 23 de junio de 2008 , señala que lo que prohíbe el principio de igualdad es el cambio irreversible o arbitrario, de manera que el cambio es legítimo cuando es razonado, razonable y con vocación de futuro y a su juicio, la sentencia explica por qué ha cambiado el criterio, al haber adquirido una perspectiva global de lo sucedido a partir del auto dictado en las diligencias previas aportadas al presente procedimiento y en el que se están investigando las malversaciones de caudales públicos a que se refiere este alcance contable.

Esta parte destaca además la especial fuerza probatoria del Informe de Fiscalización que debe prevalecer frente a la testifical de las partes demandadas o de los perceptores de los pagos, que son interesadas. Debe tenerse además en cuenta la facilidad probatoria que tenían los demandados y que sin embargo no han utilizado, por lo que la conclusión a la que se llega es que se trata de servicios ilegalmente contratados vulnerando toda la normativa de contratación, ante servicios no acreditados, informes inexistentes y ante minutas elevadas por actos de escasa relevancia como asistir a unas diligencias preliminares.

En cuanto al motivo segundo que se remite simplemente al primero, sin mayor concreción, procede su desestimación.

En el motivo tercero, el recurrente alega infracción de la D.A. 3ª de la Ley 1/1988, de 5 de abril , en cuanto a la prescripción y esta parte opone, sin embargo, que se defiende una interpretación de la prescripción amparada en dos sentencias de 1996 y una de 1997 del Tribunal de Cuentas y una de 1999, ampliamente superadas por la jurisprudencia del Tribunal de Cuentas y de esta propia Sala que ha resuelto en su sentencia de 19 de Julio de 2010, rec. Casación 817/2009 , la innecesariedad de conocimiento por parte del interesado del hecho interruptivo de la prescripción.

Respecto del motivo cuarto en el que se alega la infracción de los arts. 2 , 15 y 38 de la ley orgánica 2/1982 y 49 de la Ley 7/1988 , por falta de legitimación pasiva al decir el recurrente que tenía un cargo formal, ajeno a la gestión de la empresa, no siendo responsable de la gestión social y del manejo de los fondos, se remite la representación del Ayuntamiento de Marbella a los razonamientos de la sentencia recurrida que desvirtúan esa alegación.

En cuanto al resto de los motivos en el que se alega error en la apreciación de la prueba va examinando las razones expuestas por la sentencia impugnada, que comparte, para entender que los pagos hechos a Don Iván , a Cruz & Cruz de Andrés SL, a "Toledo Clemares y Asociados", a la Letrada Sra. Sánchez Díaz., al Letrado Sr. Desiderio y a las firmas auditoras "Abdón Bas Luengo Asociados Auditores SL", D. Samuel y "Clemares y Cía SRC" como constitutivos de alcance, al faltar el acuerdo que justifica la celebración del contrato cuando no éste mismo, no acreditarse la realización efectiva de los servicios que se dicen prestados y la cuantía desproporcionada de lo abonado por aquellos, por lo que se opone a la prosperabilidad de los motivos quinto y sexto del recurso de casación.

SEPTIMO .- Centrado el objeto de impugnación, procede el examen de los motivos de casación formalizados por la parte recurrente y en el primero de ellos, al amparo del art. 82.1.5 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas , denuncia la infracción de los arts. 14 y 24 de la CE ya que la sentencia impugnada dice lo contrario que las dictadas con los números 29/2010 y 3/2010 en supuestos sustancialmente idénticos operando un cambio de criterio sin la suficiente justificación. Alega por ello la vulneración del principio de contradicción y que se le ha originado indefensión.

Sobre este punto, traemos a reflexión los más recientes criterios de la jurisprudencia constitucional, pues como recuerda la STC 38/2011 de 28 de marzo , además de los requisitos relativos a la identidad de órgano judicial, la acreditación de un *tertium comparationis* y la existencia de alteridad en los supuestos contrastados, la vulneración del derecho a la igualdad en la aplicación de la Ley requiere: "d) *La ausencia de toda motivación que justifique en términos generalizables el cambio de criterio, bien lo sea para separarse de una línea doctrinal previa y consolidada, bien lo sea con quiebra de un antecedente inmediato en el tiempo y exactamente igual desde la perspectiva jurídica con la que se enjuició. La razón de esta exigencia estriba en que el derecho a la igualdad en la aplicación de la Ley, en conexión con el principio de interdicción de la arbitrariedad (art. 9.3 CE), obliga a que un mismo órgano jurisdiccional no pueda cambiar caprichosamente el sentido de sus decisiones adoptadas con anterioridad en casos sustancialmente iguales sin una argumentación razonada de dicha separación que justifique que la solución dada al caso responde a una interpretación abstracta y general de la norma aplicable y no a una respuesta ad personam, singularizada. Lo que negativamente significa que no podrá apreciarse la lesión de este derecho fundamental cuando el cambio de criterio responda a una vocación de generalidad, ya sea porque en la resolución se explicitan las razones que lo motivan o porque así se deduzca de otros elementos de juicio externos, como pueden ser significativamente posteriores*

pronunciamientos coincidentes con la línea abierta en la Sentencia impugnada, que permitan apreciar dicho cambio como solución genérica aplicable en casos futuros y no como fruto de un mero voluntarismo selectivo frente a casos anteriores resueltos de modo diverso (STC 184/2007, de 10 de septiembre , F. 2). "

En el caso examinado, la sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas aquí recurrida (folio 24) reconoce que en las sentencias de 15 de diciembre de 2009 y 2 de marzo de 2010 , que son las que cita como contradictorias la parte recurrente ha venido aplicando la doctrina consistente en sostener que cuando ha habido un encargo y se ha realizado una prestación no se puede considerar indebido su pago. Si la prestación se corresponde con la actividad profesional de la persona que cumple el encargo no hay daño real y efectivo a los fondos públicos por realizar el pago.

Sin embargo, explica que en aquellas sentencias se analizaron las minutas abonadas por importe de 3.485,87 euros cada una por la elaboración de dos formularios SMM1 con una perspectiva aislada referida a aquellos pagos y a la hora de valorar la prueba va a tener en cuenta los datos resultantes del procedimiento penal que se viene instruyendo sobre los mismos hechos de los que resulta "la existencia de numerosos pagos similares de minutas por parte de otras sociedades municipales del Ayuntamiento de Marbella, así como un conjunto de hechos que llevaron al Juez instructor a concluir que existía una presunta intención de despatrimonializar el Ayuntamiento de Marbella y sus sociedades participadas para enriquecer y beneficiar a personas concretas", añadiendo otro dato relevante y es que el procedimiento tiene origen en un informe de fiscalización aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas y que, sin perjuicio de admitir que la fuerza probatoria de ese informe puede ser ponderada por otros elementos probatorios, en este caso, tales elementos se reducen a los testimonios de los propios demandados o terceros que fueron perceptores de los pagos reclamados por lo que corresponde a los demandados la carga de probar que no existió daño a los fondos públicos. En el informe de fiscalización del Ayuntamiento de Marbella y de sus sociedades mercantiles participadas ejercicios 2000-2001 que fue aprobado en sesión de 22 de diciembre de 2004 se comprueba como en él se ha hecho un examen general de la actuación de las sociedades municipales que concluye con una serie de recomendaciones y la conveniencia, ante las irregularidades detectadas de que la Corporación municipal adopte las medidas necesarias para ser resarcida por los anteriores administradores de las sociedades participadas, entre ellas, la que aquí nos afecta.

En este punto, la sentencia recurrida destaca también el informe de Fiscalización que obra en la carpeta 3/4 del PR Nº a14/07 (folio 2) en el que se subraya que "las dificultades surgidas para su elaboración ante la escasa colaboración de los responsables municipales para facilitar la documentación necesaria para fiscalizar la gestión económico financiera de las sociedades municipales y la aprobación fuera de plazo de las Cuentas Generales del Ayuntamiento de los ejercicios 2000 y 2001 que ha obligado a fiscalizar estados provisionales, especialmente los relativos a las sociedades municipales".

OCTAVO.- A la vista de la precedente descripción, resulta por ello significativo, a juicio de esta Sala, que el ahora recurrente, Presidente del Consejo de Administración de la sociedad "Control de Servicios Locales SL" denuncie un cambio de criterio injustificado por la sentencia recurrida cuando este se funda en el resultado de la fiscalización efectuada sobre las distintas sociedades municipales algunas de ellas presididas por el propio recurrente cuya deficiente gestión en numerosos aspectos es puesta de manifiesto en el apartado "recomendaciones" de dicho informe. Además, que el conocimiento pleno de esa deficiente gestión haya tardado en producirse precisamente por la falta de colaboración de los responsables municipales de los que el recurrente fue su máximo exponente además de Presidente de las sociedades municipales fiscalizadas.

En todo caso, la Sala de Justicia advierte en la sentencia recurrida que va a cambiar de criterio respecto de las sentencias que cita y explica por qué lo hace, partiendo de la facultad que como órgano de apelación le corresponde para analizar de forma plena tanto cuestiones de hecho como de derecho con el límite del respeto a la congruencia y a las pretensiones de las partes. Y de este modo hace notar que, frente a la valoración aislada de esas minutas cuya validez en sentencias anteriores aceptaba, ahora ha alcanzado una perspectiva global de la actuación de las sociedades municipales participadas por el Ayuntamiento de Marbella como consecuencia de la instrucción del proceso penal y del informe de fiscalización.

En este sentido, ha de destacarse el escrito de acusación de la Fiscalía Anticorrupción de 3 de julio de 2009 en el que, partiendo de los datos contenidos en ese informe relata la existencia de una acción concertada para despatrimonializar el Ayuntamiento de Marbella mediante la creación de sociedades participadas presididas por el ahora recurrente.

No se puede, por tanto, estimar que el cambio de criterio sea irrazonable o arbitrario sino que es consecuencia del conocimiento adquirido de la forma de operar de las citadas sociedades y de las personas que las regían sin perjuicio de volver más adelante sobre esta cuestión al analizar el motivo quinto.

Procede, en consecuencia la desestimación del primer motivo.

NOVENO .- Al analizar el segundo motivo procede subrayar que no es sino una repetición del anterior y en él se invocan como vulnerados los derechos constitucionales de audiencia y defensa.

La jurisprudencia constitucional (por todas, la STC 87/2003), ha recordado los criterios esenciales sobre esta materia que se pueden concretar en los siguientes puntos:

- Es doctrina consolidada de este Tribunal la que sostiene que el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva sin indefensión consagrado en el art. 24.1 CE implica, entre otras cosas, la necesidad de ser oído en aquellos procesos cuyo fallo haya de afectar a los derechos o intereses en conflicto, de modo que para dar cumplida satisfacción al mismo los órganos judiciales deben efectuar lo necesario para que no se creen, por propio error o funcionamiento deficiente, situaciones de indefensión material. Una incorrecta o defectuosa constitución de la relación jurídica procesal puede ser causa de indefensión lesiva del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE ; SSTC 77/1997, de 21 de abril ; 176/1998, de 14 de septiembre , por todas). Pues sólo si aquella tiene lugar en los términos debidos es posible garantizar el derecho a la defensa de quienes sean o puedan ser parte en dicho proceso y, muy en particular, la inexcusable observancia del principio de contradicción, sobre el que se erige el derecho a ser oído (SSTC 115/1988, de 10 de junio ; 195/1990, de 29 de noviembre ; 77/1997, de 21 de abril ; 143/1998, de 30 de junio ; 176/1998, de 14 de septiembre). Por esta razón pesa sobre los órganos judiciales la responsabilidad de velar por la correcta constitución de aquella relación.

- La situación en la cual el presunto indefenso se encuentra implica que no se haya debido a una actitud voluntariamente aceptada por él o imputable a su propio desinterés, pasividad, malicia o falta de la necesaria diligencia (SSTC 48/1984, de 4 de abril ; 68/1986, de 27 de mayo ; 58/1988, de 6 de abril ; 166/1989, de 16 de octubre ; 50/1991, de 11 de marzo ; 167/1992, de 26 de octubre ; 103/1993, de 22 de marzo ; 334/1993, de 15 de noviembre ; y 91/2000, de 30 de marzo), no pudiendo aducir indefensión material alguna, aun en supuestos de procesos seguidos «inaudita parte», cuando de las actuaciones se deduzca que quien la denuncia no ha observado la debida diligencia en la defensa de sus derechos porque el apartamiento del proceso al que se anuda dicha indefensión sea la consecuencia de la pasividad, desinterés, negligencia, error técnico o impericia de las partes o profesionales que les representen o defiendan (SSTC 18/1996, de 12 de febrero, F. 3 , y 78/1999, de 26 de abril, F. 2 ; 73/2003, de 23 de abril , F. 4, por todas).

- Esta consecuencia no puede fundarse simplemente en la estimación de meras conjeturas sobre la actitud y conocimiento del interesado, sino que debe acreditarse para que surta su efecto invalidante de la tacha de indefensión (SSTC 161/1998, de 14 de julio , y 126/1999, de 28 de junio)".

Aplicando los criterios jurisprudenciales anteriormente examinados a la cuestión planteada, no se advierte la vulneración del derecho de audiencia y defensa, pues la parte recurrente ha dispuesto de todas las garantías y pleno respeto al principio de contradicción, sin que pueda estimarse la vulneración aducida en el motivo, que, por lo demás, no ha sido justificada.

DECIMO .- El tercer motivo del recurso de casación interpuesto por el Sr. Roque contiene, al amparo del artículo 82.1.5º de la LFTCu, la denuncia de la infracción de la Disposición Adicional Tercera de dicha Ley al entender prescrita la acción de responsabilidad contable ejercitada en relación con todos aquellos hechos acontecidos con anterioridad al 9 de octubre de 2001 ya que desde esa fecha hasta que tuvo conocimiento formal y concreto de la existencia de las actuaciones de las que dimana la responsabilidad exigida ha transcurrido el plazo de cinco años legalmente establecido.

La parte actora argumenta que la notificación del acuerdo del Pleno del Tribunal de Cuentas de 14 de febrero de 2002, que disponía el inicio del procedimiento de fiscalización del Ayuntamiento de Marbella y sus sociedades participadas, carece de efecto interruptivo de la prescripción pues si bien es cierto que se notificó al Ayuntamiento no se hizo lo propio con la sociedad fiscalizada y, además, se trata de una investigación genérica donde no constan los hechos que son investigados ni el personal que puede resultar responsable de un supuesto alcance, por lo que no se puede entender que exista un acto interruptivo de la prescripción que solo se produce cuando se le cita para la liquidación provisional practicada en las actuaciones previas de las que trae causa la sentencia recurrida que tuvo lugar el 25 de octubre de 2006.

Al examinar este motivo procede considerar, previamente, que la Ley 7/88 de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas establece en su Disposición Adicional Tercera un plazo general de prescripción de las

responsabilidades contables de cinco años, a contar desde la fecha en que se hubieran cometido los hechos, y otros dos plazos especiales, referidos a las responsabilidades contables detectadas en un procedimiento fiscalizador o dictadas por sentencia firme, supuesto en los que el plazo de prescripción es de tres años.

La Disposición Adicional Tercera de la LFTC establece:

"1.- Las responsabilidades contables prescriben por el transcurso de cinco años contados desde la fecha en que se hubieran cometido los hechos que las originen.

2.- Esto no obstante, las responsabilidades contables detectadas en el examen y comprobación de cuentas o en cualquier procedimiento fiscalizador y las declaradas por sentencia firme, prescribirán por el transcurso de tres años contados desde la fecha de terminación del examen o procedimiento correspondiente o desde que la sentencia quedó firme".

Por lo que respecta a las causas de interrupción de la prescripción contable, el apartado tercero de la citada Disposición Adicional Tercera establece que "el plazo de prescripción se interrumpirá desde que se hubiese iniciado cualquier actuación fiscalizadora, procedimiento fiscalizador, disciplinario, jurisdiccional o de otra naturaleza que tuviera por finalidad el examen de los hechos determinantes de la responsabilidad contable y volverá a correr de nuevo desde que dichas actuaciones o procedimientos se paralicen o terminen sin declaración de responsabilidad".

Del precepto que acabamos de transcribir podemos extraer las siguientes conclusiones:

1ª) La LFTC prevé dos plazos de prescripción, uno general de cinco años y otro de tres aplicable a aquellos supuestos en los que existe responsabilidad contable bien por ser detectada en un procedimiento fiscalizador previamente iniciado o declarada por sentencia firme.

2ª) Cada uno de esos plazos tienen sus respectivos dies a quo, fecha de comisión de los hechos para el primero y fecha de terminación del examen o procedimiento correspondiente o de firmeza de la sentencia en el segundo.

3ª) La interrupción del plazo de prescripción se produce por el inicio de cualquier actuación o procedimiento fiscalizador, disciplinario, jurisdiccional o de otra naturaleza que tuviera por finalidad el examen de los hechos determinantes de la responsabilidad contable, no exigiendo el precepto legal el conocimiento por los interesados del hecho interruptivo de la prescripción, que nada tiene que ver con la intervención que, en su caso, les corresponda en los citados procedimientos en orden a ejercer su derecho de defensa y los efectos que pudieran derivarse de su inobservancia, cuya denuncia habría de efectuarse a través del motivo previsto en el artículo 82.1.3º de la LFTC, no del 82.1.5º.

Este criterio legal ha sido fundamentado por esta Sala y Sección en precedentes SSTS, 3ª, 7ª de 19 de julio de 2010 al resolver el recurso de casación nº 817/2009 y 30 de junio de 2011, al resolver el recurso de casación nº 2009/2010 .

UNDÉCIMO .- En este caso, la mayoría de los pagos constitutivos de alcance se produjeron en los ejercicios 2000-2001 salvo los efectuados a "Abdón Bas Luengo Asociados Auditores SL" y a D. Samuel que tuvieron lugar en el ejercicio 1999 por lo que aplicando el plazo general de prescripción de 5 años previsto en la Disposición Adicional Tercera de la Ley 7/1988 la prescripción tendría lugar en 2004.

Ahora bien, el plazo prescriptivo se interrumpió en todo caso con la notificación del inicio del procedimiento de fiscalización al Ayuntamiento de Marbella el 14 de febrero de 2002 que se hace extensiva a las sociedades fiscalizadas dada la relación de dependencia de estas respecto de la Corporación Municipal, figurando en la escritura de 10 de octubre 1994 de constitución de la sociedad "Control de Servicios Locales SL" que está integrada por Eventos 2000 SL, Compras 2000 SL, y Planeamiento 2000 SL y ella está representada por D. Roque , Presidente del Consejo de Administración de cada una de las tres entidades y miembro de la Corporación Local, primero como Teniente de Alcalde y luego Alcalde accidental (según consta en actuaciones previas 14/06).

Sobre este punto hay que recordar que el Consejo de Administración de "Control de Servicios Locales SL" está integrado por tres administradores D. Maximo , D. Higinio y D. Roque que son nombrados por un periodo de cinco años ostentando el Sr. Roque la presidencia y ese cargo lo mantuvo ininterrumpidamente el recurrente Sr. Roque hasta el 12 de febrero de 2002 en que renunció a él, según consta en el Acta de 12 de febrero de 2002 (folio 91) de la pieza separada de prueba III P.R. (A-14/07).

En consecuencia, los hechos no estaban prescritos y procede rechazar el motivo en este punto.

DUODÉCIMO .- Por lo que se refiere a la necesidad o no del conocimiento formal de los hechos interruptivos de la prescripción por parte del recurrente, interesa señalar que tal requisito ni está establecido en la citada disposición adicional tercera, ni en el resto de su articulado. Por ello obligado resulta acudir a la naturaleza civil de la responsabilidad contable, cuyo contenido privativo, en la que pueden incurrir quienes tienen a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos consiste, estrictamente, como reconoce el Tribunal Constitucional en su Auto de 16 de diciembre de 1993 , "en la obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados (arts. 2.b) y 38.1 de la L.O.T.C .)".

En este punto, sobre la exigencia del conocimiento formal por los interesados de la iniciación de alguno de los procedimientos a los que la disposición adicional tercera de la Ley 7/1988 vincula la interrupción del cómputo del plazo de prescripción de la acción para reclamar la responsabilidad por alcance de los administradores de fondos públicos ya se ha pronunciado esta Sala en las sentencias de 29 de septiembre de 2010 rec. 3009/2009 , 3 de diciembre de 2010 rec. 2253/2008 y 30 de junio de 2011 rec. 2009/2010 ya que la finalidad del procedimiento fiscalizador no es la de detectar hechos generadores de responsabilidad contable, ni, consiguientemente, se dirige contra nadie en concreto, sino simplemente, la de poner en conocimiento de las Cortes Generales o, en su caso, otros órganos públicos, la fiscalización de una entidad pública.

Esta especial naturaleza de la función fiscalizadora es la que lleva a la Sala de instancia a diferenciar el procedimiento fiscalizador de los procedimientos tributario y presupuestario en los que la Ley General Tributaria y la Ley General Presupuestaria exigen el conocimiento formal del interesado y, en consecuencia, a la inexigibilidad de su puesta en conocimiento a los particulares toda vez que la responsabilidad contable tiene naturaleza reparatoria y no propiamente sancionadora.

En esta misma línea se inscribe el distinto tratamiento que en orden a la puesta de manifiesto de las actuaciones se da en uno y otro procedimiento. Así mientras la citación y, en su caso, intervención del presunto responsable se exige desde el inicial trámite de las actuaciones previas a la exigencia de responsabilidad contable (art. 45 de la Ley 7/88), el procedimiento fiscalizador prevé un único trámite de audiencia en el art. 44.5 de dicha Ley que se concede, no a quien puede tener la condición de interesado sino sólo y exclusivamente "a los responsables del sector o subsector público fiscalizado, o a las personas o entidades fiscalizadoras" y, en su caso "a quienes hubieran ostentado la representación del subsector fiscalizador".

Además del razonamiento precedente sobre la existencia de un conocimiento formal por parte de D. Roque de las actuaciones correspondientes al procedimiento de fiscalización contable y frente a la tesis mantenida por éste de que dicho conocimiento se produce en el acto de liquidación provisional del año 2006, hay que subrayar que son datos ciertos constatables por el examen del expediente administrativo los siguientes:

1º) El Ministerio Fiscal, con fecha 13 de diciembre de 2000 advierte en el proyecto de informe de fiscalización del Ayuntamiento de Marbella, la existencia de responsabilidad contable en el apartado 27 concerniente a la parte que afecta a "Control de Servicios Locales S.L."

2º) En el informe aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas de 22 de diciembre de 2004 obrante en la Corporación Municipal, se describen en el epígrafe 6.4.5 las anomalías advertidas en dicha sociedad.

3º) No ha quedado desvirtuado, según se infiere del examen de las actuaciones que respecto de la sociedad " Control de Servicios Locales S.L.", desde el 26 de abril de 1995 ostentaba su presidencia D. Roque y la renuncia a su nombramiento se produce el 12 de febrero de 2002, siendo perfectamente conocedor en su condición de Alcalde en funciones de la Corporación Municipal del informe de fiscalización, atendiendo a la vigencia de su nombramiento como tal Presidente de la sociedad municipal y de la Corporación Municipal.

4º) En las actas de los Consejos de Administración de las sociedades municipales, entre ellas las de "Control y Servicios Locales SL" se recogen los acuerdos adoptados el 10 de enero de 2000 en los que el recurrente Sr. Roque , como Presidente de las sociedades municipales *"da cuenta a este Consejo de Administración de la Fiscalización que el Tribunal de Cuentas del Reino viene realizando al Ayuntamiento de Marbella y a las sociedades vinculadas al mismo, entre las que se encuentra esta entidad mercantil"* (folio 60 del escrito de acusación del Ministerio Fiscal) lo que revela el conocimiento que de la fiscalización del Tribunal de Cuentas tenía el recurrente con anterioridad.

5º) El juego de las fechas permite constatar la simultaneidad en el cese de la presidencia de la sociedad fiscalizada y el inicio del expediente de fiscalización por el Tribunal de Cuentas el 14 de febrero de 2002, cuya culminación tiene lugar el 22 de diciembre de 2004, siendo el 9 de octubre de 2006 cuando se produce

el requerimiento de liquidación provisional, sin que transcurrieran tres años, en aplicación de la disposición adicional tercera de la LFTCu que motivara la prescripción de los hechos.

Al margen de esta interpretación, la sentencia de instancia rechaza la alegación de desconocimiento de las actuaciones fiscalizadoras atendidos el cargo que desempeñaba en el Consejo de Administración de la sociedad durante los ejercicios 2000- 2001. En concreto, el Sr. Roque , fue nombrado Presidente en la Junta Universal de socios celebrada el 26 de abril de 1995 hasta su renuncia aceptada en Junta General el 12 de febrero de 2002.

Además, en la sentencia de esta Sala de 30 de junio de 2011 rec. 2009/2010 , en relación con otra de las sociedades municipales del Ayuntamiento de Marbella presidida por D. Roque dijimos que: *"El plazo prescriptivo se interrumpió con la notificación del inicio del procedimiento de fiscalización al Ayuntamiento de Marbella el 14 de febrero de 2002 que se hace extensiva a las sociedades fiscalizadas dada la relación de dependencia de estas respecto de la Corporación Municipal. Así, obra en la pieza separada de prueba del P.R.º A16/07 (folio 45) a instancias del recurrente, la certificación de la Junta General Extraordinaria y Universal de "Eventos 2000 SL " de 17 de enero de 2002 en la que comparece el Sr. Roque como Presidente y representando al Ayuntamiento de Marbella como Alcalde accidental al coincidir en el recurrente la representación de la entidad local y la de la sociedad fiscalizada."*

Es decir, el recurrente ha venido simultaneando el cargo de alcalde accidental de Marbella con la presidencia de las distintas sociedades municipales participadas por el Ayuntamiento de manera que, una vez notificado al Ayuntamiento el inicio del procedimiento de fiscalización no puede afirmarse el desconocimiento de dicho acto por la sociedad municipal, razones que conducen a la desestimación del tercero de los motivos, en su integridad.

DECIMOTERCERO .- En el cuarto motivo del recurso formulado por el Sr. Roque , al amparo del artículo 82.1.5º de la LFTCu, se hace referencia a su falta de legitimación pasiva ad causam en el procedimiento de reintegro por alcance y se denuncia la vulneración de los artículos 2, 15 y 38 de la LOTCu y del 49 de la LFTCu, en cuanto a la desestimación de la excepción de falta de legitimación pasiva.

La parte recurrente sostiene que no ostenta la condición de gestor de fondos públicos y cuentadante ante el Tribunal de Cuentas al resultar acreditado que su cargo de Presidente en el Consejo de Administración de la sociedad "Control de Servicios Locales S.L." era puramente institucional (formal, y no funcional), careciendo de facultades efectivas de gestión y administración de la empresa, así como sobre la utilización y manejo de sus fondos razón por la que no habiendo cometido ninguna acción dolosa o culposa que haya supuesto menoscabo en los caudales públicos, ninguna responsabilidad contable puede exigirsele.

En el caso examinado, la sentencia impugnada confirma en este punto la sentencia de primera instancia y rechaza la excepción de falta de legitimación pasiva ad causam (F.D. 4º) planteada por el demandado atendido su doble carácter de gestor de fondos públicos y cuentadante ante el Tribunal de Cuentas que deriva no sólo de su pertenencia como Presidente al Consejo de Administración de la sociedad " Control de Servicios Locales, S.L.", sino también de las amplias facultades de representación, dirección, vigilancia, administración, gestión, disposición y control que ejercía sobre aquélla.

DECIMOCUARTO .- Sobre la figura del cuentadante hemos destacado en la precedente sentencia de esta Sala y Sección de 21 de julio de 2011 (cas. 1018/08) los criterios jurisprudenciales de incidencia en este caso.

- Una síntesis expositiva de la doctrina jurisprudencial puede concretarse del siguiente modo:
- Los denominados elementos calificadores de la responsabilidad contable son los siguientes:

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

b) En segundo lugar, que no toda acción u omisión contraria a la Ley que produzca menoscabo de caudales o efectos públicos, realizada por quien está encargado legalmente de su manejo, será suficiente para generar responsabilidad contable, ya que se requerirá, además, que resulte o se desprenda de las cuentas, en sentido amplio, que deben rendir todos aquellos que recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen caudales o efectos públicos.

c) En tercer lugar, que la infracción legal se refiere a las obligaciones impuestas por las Leyes reguladoras de la Contabilidad Pública y del régimen presupuestario aplicable al sector público de que se trate o a las personas o entidades perceptoras de ayudas con rango o procedentes de dicho sector.

- El ámbito subjetivo de los posibles responsables contables se define en el art. 2 de la Ley Orgánica 2/1982, según el cual, corresponde al Tribunal de Cuentas el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran aquellos que tengan a su cargo el manejo de los caudales o efectos públicos. Asimismo, el art. 38.1 de dicha Ley establece que quien por acción u omisión contraria a la Ley origine el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados, y el art. 15 señala que el enjuiciamiento contable se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos refiriéndose, también, el art. 49.1 de la Ley 7/1988 a quienes tengan a su cargo el manejo de dichos caudales o efectos.

Una interpretación integradora de tales preceptos lleva a entender que la responsabilidad contable está siempre vinculada al manejo de caudales o efectos públicos. Los arts. 15 y 38 de dicha Ley Orgánica hacen girar la responsabilidad contable en torno a los conceptos de caudales públicos o efectos públicos. Así en la medida que se hayan originado daños a los fondos públicos se abre la posibilidad de declarar responsabilidades contables siempre que concurren el resto de requisitos establecidos en la Ley.

- Por otra parte, cabe resaltar que ninguno de los preceptos reguladores de la responsabilidad contable se refiere exclusivamente a los funcionarios o autoridades como exclusivos sujetos pasivos. Por el contrario, se habla en todos ellos de personas encargadas de la recaudación, custodia, manejo o utilización de los caudales o efectos públicos.

- Definido así el ámbito subjetivo de la responsabilidad contable, la participación en la actividad económica financiera de un ente público hace a la persona, sea o no funcionario público, susceptible de ser sujeto de responsabilidades contables, pues la responsabilidad contable deriva no de la forma de personificación, sino del menoscabo de los caudales públicos.

Hay que poner énfasis en que la responsabilidad contable surge, en todo caso, en el contexto de la encomienda a ciertas personas de la gestión de fondos públicos teniendo aquélla dos actos o momentos de vital trascendencia, a saber, el cargo o entrega de los fondos, y la data, descargo o justificación del destino dado a los caudales recibidos. El que recibe fondos debe justificar la inversión de los mismos, respondiendo de ellos en tanto no se produzca la data, bien sea bajo la forma de justificantes adecuados de su inversión, o bien sea bajo la forma de reintegro de las cantidades no invertidas o entrega de las cantidades recibidas en interés de un tercero. Acreditado un cargo y constatada la falta de justificantes o de dinerario, según los casos, aparece un descubierto en las cuentas, lo que denominamos un alcance de fondos.

- Resulta, pues, obligado concluir que sólo pueden ser sujeto de responsabilidad contable aquéllos que tengan la condición de gestores de fondos públicos, sin perjuicio del supuesto especial de los perceptores de subvenciones u otras ayudas del sector público.

- Si se sostuviese la tesis contraria de que la extensión subjetiva de la responsabilidad contable alcanza a cualquier persona, entonces la responsabilidad contable incluiría, en términos generales, la responsabilidad civil de terceros frente a la Administración Pública, con la consiguiente invasión en la esfera de competencias de otros órdenes jurisdiccionales. Pero es que, además, dicha tesis aparece corroborada por el art. 39 y siguientes de la propia Ley, en cuanto recogen, como circunstancias modificativas de la responsabilidad contable, conductas típicas de quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos; así, las alusiones a la obediencia debida -art. 39.1-, al retraso en la rendición, justificación o examen de las cuentas y en la solvencia de los reparos -art. 39.2-, a la falta de medios -art. 40-.

- A mayor abundamiento, el art. 49.1 de la Ley de Funcionamiento atribuye a la jurisdicción contable el conocimiento de las pretensiones que se deduzcan contra "todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos", debiendo comprenderse en dicho concepto tanto los funcionarios como los que no ostenten tal condición, sean o no cuentadantes, y ello porque el término cuentadante es un concepto jurídico determinado que corresponde no sólo a los funcionarios encargados de la gestión de ingresos y gastos de la Administración del Estado, y a los Presidentes o Directores de los Organismos Autónomos o Sociedades del Estado, sino también a los particulares que, excepcionalmente, administren, recauden o custodien fondos o valores del Estado, y a los perceptores de subvenciones corrientes concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado, sean personas o entidades públicas o privadas.

- Como ha dicho este Tribunal Supremo, la responsabilidad contable no se identifica, de modo necesario, con la responsabilidad civil o la responsabilidad patrimonial en que puedan incurrir, frente a la Administración, quienes, sin estar vinculados al servicio de la misma o estándolo pero no teniendo a su cargo el manejo de bienes o caudales públicos, causen daños a éstos, bien directamente, bien determinando la obligación de la Administración de indemnizar a terceros. En estos casos, no se estará ante supuesto alguno de

responsabilidad contable, sino ante una situación de "responsabilidad civil frente a la Administración pública", para cuya determinación ésta, a falta de un precepto legal que la habilite, habrá de acudir a la Jurisdicción civil como cualquier otro sujeto de derecho (sentencia de 7 de junio de 1999)".

DECIMOQUINTO .- En el caso examinado, estas facultades resultan acreditadas por la prueba documental practicada en el procedimiento que pormenorizadamente analiza y en particular, destaca las amplias facultades atribuidas por los Estatutos y, específicamente, las conferidas tras la reunión celebrada el 26 de abril de 1995, tal y como se detalla en la sentencia de primera instancia, al Consejo de Administración para realizar cualquier acto de gestión y disposición de la empresa.

También la sentencia recurrida considera, por aplicación del artículo 69 de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada que remite, en cuanto a la responsabilidad de los administradores al artículo 133.2 de la Ley de Sociedades Anónimas en la redacción vigente al momento en que se produjeron los hechos, que el recurrente incumplió, por omisión inexcusable el ejercicio de esas funciones de vigilancia y control inherentes a su cargo respecto de las salidas no justificadas de fondos de la empresa pública, sin que haya probado ninguna circunstancia en orden a excluir o moderar su responsabilidad. Resulta significativo en este aspecto el apartado dedicado a "recomendaciones" del informe de fiscalización que obra en el expediente.

En suma, del examen de las actuaciones y de los criterios manifestados por la sentencia recurrida se constata la falta de la diligencia propia de un ordenado comerciante y representante legal, siendo ésta la razón última de la atribución de responsabilidad que se le exige y tales razonamientos son asumibles por esta Sala, en la medida en que no han sido adecuadamente combatidos por el recurrente y conducen a la desestimación del cuarto de los motivos.

DECIMOSEXTO .- El quinto de los motivos del recurso del Sr. Roque , formulado al amparo del artículo 82.1.4º de la LFTCu, denuncia el error evidente en la apreciación de la prueba realizada en el procedimiento de reintegro por alcance al entender, en relación con los hechos que han sido declarados constitutivos de alcance.

Sobre este punto procede examinar los siguientes pagos realizados por la sociedad "Control de Servicios Locales SL":

1º. Abonos realizados a D. Iván .

Sostiene el recurrente que, según consta acreditado en las actuaciones, con fecha 5 de Enero de 2.000 se celebró contrato de arrendamiento de servicios con el Sr. Iván , siendo su contenido el asesoramiento a las Sociedades Municipales ante la fiscalización del Tribunal de Cuentas, y estando establecido en el mismo el precio. Dicho contrato no suponía una duplicidad con el suscrito previamente con la entidad "Cohen & Asociados Consultores", ya que el mismo abarcaba la asesoría tributaria, fiscal y contable pero no se hacía ninguna mención al Tribunal de Cuentas. En cualquier caso, la existencia de varios contratos con el mismo objeto no suponen duplicidad de pago siempre y cuando los trabajos sean diferenciados.

Dicho contrato obra unido a la documentación soporte del procedimiento (folios 11539 y siguientes de la documentación soporte de las actuaciones previas) y también figuran las correspondientes minutas emitidas en concepto de honorarios por los servicios prestados a resultados del anterior contrato (folios 11.550 a 11.554 y 11.555 a 11.557 de la documentación soporte de las actuaciones previas).

Sin embargo, el examen de las actuaciones revela y así lo destaca la sentencia recurrida, que no figura la documentación acreditativa de la adopción por parte de la Sociedad municipal de acuerdo alguno sobre la celebración del contrato que da lugar a estos pagos al Sr. Iván y en los recibos de los abonos no se hace constar dato alguno acerca de los actos profesionales que se remuneran y la realidad de su prestación pretendiendo acreditarse mediante el testimonio de la persona que ordenó el pago y la que lo recibió, sin aportar dato alguno acerca de la realidad del asesoramiento lo que era fácil de probar, de haberse producido.

Así, frente al hecho formal de la existencia de un contrato de asesoramiento, las minutas y el testimonio coincidente de las partes intervinientes impone, según la sentencia recurrida, y así lo aprecia esta Sala, la irregularidad de la contratación del asesoramiento en la facturación y el elevado importe de las minutas que cuestionan la realidad de los servicios prestados.

2º.- Abono realizado a la entidad mercantil "Cruz & Cruz de Andrés S.L.":

Sostiene el recurrente que existía un encargo efectuado con fecha 29 de Junio de 2001 por D. Higinio en nombre de la Sociedad fiscalizada, donde se describe detalladamente los trabajos contratados (emisión de un dictamen). Dicho documento obra unido al folio 11.564 de la documentación soporte y consta asimismo en la documentación soporte la correspondiente factura (folio 11.563) y el extracto del dictamen emitido (folio

11.562), habiendo informado el representante legal de la empresa perceptora de los fondos quien explicó el contenido del informe emitido, las horas empleadas así como la fórmula de cálculo de los honorarios que fueron abonados.

La sentencia considera, y así lo constata esta Sala, las irregularidades en la contratación del asesoramiento, pues no existe acuerdo de la sociedad ni del Ayuntamiento de Marbella que justifique la celebración del contrato que no existe como tal sino un mero encargo, en la facturación (sin referencia a la prestación de los servicios a los que responde) y en el elevado importe de lo pagado (20.915,22 euros) por un dictamen ajeno al objeto de la sociedad y de contenido genérico (dedica 150 páginas a la reproducción de técnicas de auditoría y termina en las últimas cinco dedicadas a conclusiones afirmando la utilidad del dictamen como prueba pericial en juicio), permiten considerar que dicho pago es constitutivo de alcance.

3) Abonos realizados a la entidad mercantil "Toledo Clemares & Asociados":

Según el recurrente, obra unido a las actuaciones el contrato suscrito con fecha 27 de Noviembre de 2.001 en el que se detallan los trabajos a efectuar por la Sociedad perceptora de los fondos (realizar las gestiones oportunas ante la AEAT para obtener la devolución de las liquidaciones abonadas en concepto de IVA por 17 sociedades municipales) y el importe de los honorarios a cobrar por ello. Asimismo, se encuentra unida a las actuaciones la minuta emitida por los servicios prestados, y en el acto del Juicio celebrado el representante de la empresa perceptora de los fondos declaró cuales fueron los trabajos encargados, las concretas actuaciones llevadas a cabo a las que correspondían los honorarios facturados y cobrados, señalando incluso que se dejó de pagar una parte de los mismos. En el mismo sentido declaró el testigo Eduardo , Asesor Fiscal de las empresas municipales.

La sentencia recurrida destaca y así lo corrobora el examen realizado por esta Sala, que no hay ningún documento que justifique la celebración del contrato que permita verificar la actuación profesional realizada por estos asesores y, además, no se ha conseguido la devolución pretendida del IVA respecto de 17 sociedades municipales que justifique el elevado importe (59.259,79 euros) que les fue abonado.

4º.- Abonos realizados a la Letrada Sra. Filomena :

Se trata del abono efectuado a la letrada Sra. Filomena , por una minuta emitida con anterioridad al contrato de arrendamiento de servicios firmado por la Sociedad municipal con ella por importe de 5.925 euros. El recurrente alega que figura en las actuaciones la minuta emitida donde se detallaba el contenido de los trabajos efectuados firmado por la Letrada minutante.

La sentencia destaca, y así lo confirma esta Sala, que el pago de 5.925,98 euros se hizo con anterioridad a la formalización del contrato con la Letrada y se pretende justificar con una factura que no demuestra la prestación realizada pues ni siquiera se detalló el encargo.

5º.- Abonos realizados al Letrado Sr. Desiderio :

En relación a los abonos a dicho Letrado por la prestación de sus servicios precisa el recurrente que con la prueba documental y testifical practicada ha quedado suficientemente acreditada la realidad de aquellos:

a) Respecto al abono de la minuta por importe de 3.485,87 euros, correspondiente a la cumplimentación del formulario SMMI (folio 9.251) entiende que ha quedado suficientemente justificado su pago por cuanto existe el encargo del trabajo y este ha sido realizado. El Letrado minutante recibió un encargo verbal del Ayuntamiento para la realización de diversas labores de coordinación, supervisión, elaboración y remisión de documentos en relación con las sociedades municipales, frente al Tribunal de Cuentas, que se llevaron a cabo y entre los que se encontraban la confección y remisión de los correspondientes formularios SMM1, en particular, el correspondiente a la entidad fiscalizada.

En las Actas de los Consejos de Administración de las referidas sociedades, de fecha 10 de enero de 2.000 consta que el mencionado Letrado había sido designado para que en nombre y representación de esas Sociedades efectuase cuantos actos fueran necesarios ante el Tribunal de Cuentas del Reino en orden a defender los intereses de las mismas, asesorando legalmente, coordinando y dirigiendo cuantas actuaciones fueran necesarias, devengándose los honorarios que en Derecho procedan.

Asimismo las declaraciones del Sr. Higinio , de D. Eduardo , Sr. Marcos y del propio Letrado Sr. Desiderio , coinciden en que el Ayuntamiento, en la persona de su Alcalde, había encomendado al referido Letrado la defensa de los intereses del Ayuntamiento de Marbella y sus Sociedades Mercantiles participadas ante el Tribunal de Cuentas, estando entre dichos trabajos la cumplimentación de los formularios SMMI.

b) Sobre el pago de una minuta por importe de 3.485,87 euros por la cumplimentación de un formulario SMM (anexo I de las actuaciones previas) alega el recurrente que no se trata de una duplicidad en el pago, sino un error en la redacción de la segunda de las minutas emitidas, en la cual, no se hizo constar que pese a que la abonaba la Sociedad Municipal "CONTROL DE SERVICIOS LOCALES, S.L." los trabajos (cumplimentación del formulario) fueron efectuados para la también empresa municipal "CONTROL DE GESTIÓN LOCAL, S.L.". Se trata de un error formal consecuencia de la disolución de la entidad "CONTROL DE GESTION LOCAL, S.L.", que hizo necesario emitir la minuta a "CONTROL DE SERVICIOS LOCALES, S.L.", si bien por error material no se hizo constar en la misma que el trabajo se efectuaba a la primera de las referidas mercantiles.

Respecto al abono al Sr. Desiderio de estas dos minutas por importe de 3.485,87 euros cada una, la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas reconoce que, si bien en sentencias de 15 de diciembre de 2009 y 2 de marzo de 2010 dio por buenos pagos similares por ese concepto, ahora ha podido constatar que los cuestionarios denominados SMMI fueron remitidos por el Tribunal de Cuentas a todas y cada una de las Sociedades municipales participadas por el Ayuntamiento de Marbella, para que fueran cumplimentados por dichas empresas. Y que dichos cuestionarios sólo pretendían recopilar una información extremadamente simple y general de cada una de las empresas. Es decir, se solicitaban datos tales como el domicilio social, los nombres de los Administradores, y el nombre del Gerente. Es ahora cuando dicha Sala ha tenido pleno conocimiento de que minutas similares fueron satisfechas también por las demás Sociedades municipales.

Ahora bien, resalta la sentencia recurrida que los demandados, al oponerse al recurso de apelación insistieron en que "lo que se encargó al Sr. Desiderio, por lo que éste minutó y cobró no fue por la elaboración de los formularios SMMI -que reconocen firmados por el Sr. Higinio-. Lo que alegan es que el Sr. Desiderio minutó y cobró por la preparación de la documentación necesaria para la elaboración del mismo. Y ahí se pretende incluir determinados viajes realizados a la ciudad de Marbella que tampoco han quedado acreditados. Tampoco se han especificado las consultas que se realizaron, los documentos que se supervisaron, y en qué medida se colaboró en la redacción de tan sencillos formularios, teniendo en cuenta que el importe de las minutas fue idéntico para todas las Sociedades municipales, con independencia de sus actividades."

Destaca la sentencia recurrida y ratifica esa apreciación esta Sala que hubiera sido fácil acreditar las consultas que se realizaron, sobre qué versaban, si fueron por escrito, teléfono o empleando medios telemáticos, los documentos que se entregaron para su examen, o el origen, al menos, de los desplazamientos a Marbella, el medio de transporte utilizado etc, para justificar la realidad de esos servicios que se dicen efectivamente prestados, lo que no ha sucedido.

c) Sobre el pago de la minuta por importe de 348.599,59 Euros por la intervención profesional del Letrado en defensa de los intereses del Ayuntamiento de Marbella y sus Sociedades Municipales ante el Tribunal de Cuentas (anexo II de las actuaciones previas, folio 9.254), entiende el recurrente que se encuentra acreditado en las actuaciones el encargo profesional efectuado al Letrado, primero con carácter general de forma verbal por el Alcalde, después, por acuerdo de 10 de Enero de 2.000 de los Consejos de Administración de todas las Sociedades Municipales y, posteriormente, por Decreto de 2 de Agosto de 2.000.

Asimismo, insiste el recurrente, consta acreditado en las actuaciones el testimonio del Interventor Municipal en el sentido de que el Letrado minutante llevó a cabo los trabajos para los que había sido contratado, por los que emitió la correspondiente minuta por el importe indicado, la cual le fue abonada, tal y como lo expuso el letrado Sr. Desiderio y la totalidad de los testigos preguntados por ello no habiéndose practicado prueba alguna que desvirtúe lo anterior.

Respecto del pago de 348.599,59 euros, la sentencia recurrida pone de relieve que no consta acuerdo del Ayuntamiento o de las sociedades participadas que justifique la relación de estas con el Letrado Sr. Desiderio, salvo unos acuerdos de nombramiento de este por los Consejos de Administración de aquellas para los actos necesarios ante el Tribunal de Cuentas pero de índole genérica. No se precisan los servicios que se remuneran, que se describen de manera genérica y sin detalle de actuaciones ni de resultados obtenidos. Se limitan a la participación en la formulación de alegaciones al Proyecto de fiscalización, teniendo en cuenta que también se habían pagado cantidades al Sr. Iván por su asesoramiento en las tareas de fiscalización y, asimismo, a la Letrada D^a Filomena por servicios de asesoramiento general.

Considera por ello la Sala de Justicia, y así lo ratifica esta Sala, que no puede aceptarse como justificada una minuta, de un importe tan elevado, con un carácter genérico y sin detalle de las actuaciones a las que se refiere ni resultado obtenido frente a la justificación meramente formal de su existencia.

d) Sobre el pago de una minuta de 278.869 Euros por la intervención profesional del Letrado minutante en las Diligencias Preliminares incoadas a resultas del informe de fiscalización. (anexo I de las actuaciones

previas), para el recurrente, ha quedado acreditado en las actuaciones el encargo efectuado al Letrado minutante, primero verbalmente por el Alcalde del Ayuntamiento de Marbella y después ratificado por los acuerdos de los Consejos de Administración de las Sociedades Municipales y por sendos Decretos de Alcaldía. Dichos documentos obran unidos al ramo de prueba de los demandados. Además, los testimonios de los distintos testigos que han declarado confirman la realidad de los trabajos llevados a cabo por el Letrado, en las Diligencias Preliminares 25/01 y 23/01 y en las Actuaciones previas que derivaron de ellas.

La sentencia recurrida destaca, en cuanto al pago de 278.869 euros por la representación del Ayuntamiento de Marbella en las Diligencias Preliminares 25/01 y 23/01 en la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas que el contenido de estas se limita a escuchar al Ministerio Fiscal y a la entidad pública perjudicada para que se pronuncien sobre la oportunidad de nombrar Delegado Instructor o bien de archivar las actuaciones. No se trata de ejercer la defensa de presuntos responsables contables sino que se pretende justificar el pago de 278.869 euros por la realización de dos trámites evacuando la audiencia para solicitar, en ambos casos, el archivo de las actuaciones.

Se trata de servicios irregularmente contratados cuyo pago en ese importe no se puede justificar atendiendo al objeto, contenido y utilidad de la actividad que se remunera, conclusión que es compartida por esta Sala.

e) Sobre el abono de la minuta por importe de 46.013,48 € al Letrado Sr. Desiderio por su intervención profesional en la disolución de la entidad "Control de Gestión Local S.L." (anexo II de las actuaciones previas), la realidad de los trabajos efectuados, queda probada, a juicio del recurrente, con la documental unida a las actuaciones relativa a las operaciones de disolución de la referida sociedad y los testimonios del Letrado minutante, del Sr. Eduardo y del Sr. Higinio, confirmando que el referido Letrado intervino en todos los aspectos jurídicos de la disolución de la referida sociedad, y en concreto, realizó las operaciones correspondientes a la subrogación en el contrato de leasing que mantenía la referida sociedad con el Banco de Andalucía.

Sin embargo, la sentencia recurrida, en cuanto al pago de 46.013,48 euros destaca igualmente la existencia de una minuta genérica que no detalla los servicios prestados y que solo se justifican por las declaraciones de testigos que no consiguen acreditar la realidad de aquellos, conclusión que no resulta irrazonable, a juicio de esta Sala, que confirma el criterio de la sentencia recurrida.

6º.- Abonos realizados a los distintos auditores.

En todos los casos, sostiene el recurrente, los abonos están fundamentados en los contratos celebrados por los sucesivos auditores, los cuales obran unidos a la causa y, además, todos los auditores emisores de las facturas han confirmado la realidad de los trabajos efectuados.

Respecto del pago a "ABDÓN BAS LUENGO ASOCIADOS AUDITORES SL" por importe de 453.163,13 euros, que respondería a la indemnización abonada a la firma por la rescisión del contrato firmado por esta con la sociedad "Control de Servicios Locales SL" destaca la sentencia nuevamente, y así lo constata esta Sala, que no consta acreditada la relación contractual entre la sociedad municipal y la firma citada, las estipulaciones del mismo cuyo incumplimiento podría determinar la ruptura de la relación contractual ni el baremo aplicado para determinar la indemnización, ni siquiera se tiene certeza sobre la realidad de los trabajos realizados.

Lo mismo cabe decir de la cantidad de 60.101,21 euros pagada por "Control de Servicios Locales SL" a D. Samuel en concepto de indemnización por la resolución de los contratos de auditoría de cinco sociedades municipales.

Por último, en cuanto al abono a "Clemares y Cía SRC" de 383.445,72 euros, destaca la sentencia que se pagó una importante cantidad de dinero por servicios irregularmente contratados, de los que no existe documentación ni materialización concreta ni utilidad alguna y cuya realidad únicamente se justifica por la declaración testifical de la misma persona que percibe los pagos. La valoración en conjunto de la prueba practicada y de los pagos realizados, ponen de manifiesto, y así lo aprecia también esta Sala, la insuficiencia de una justificación de este pago meramente formal, mediante la simple formalización de un contrato, que es la única prueba documental aportada al procedimiento.

Los razonamientos expuestos permiten concluir reconociendo la confirmación de la sentencia recurrida.

DECIMOSÉPTIMO.- El Sr. Roque señala que, en relación a estos abonos existió un error evidente en la apreciación de la prueba documental referida que demuestra la equivocación de la sentencia impugnada en relación a su responsabilidad contable que considera inexistente, por lo que se trata de un motivo casacional

específico y peculiar del recurso de casación en materia contable y exige que se trate de un error "evidente", basado en documentos que obren en el procedimiento, que deben mencionarse específicamente, y de cuyo examen se deduzca la equivocación del juzgador.

Según reiterada doctrina de esta Sala (por todas, sentencias de 2 de julio de 2004 -rec. 8924/1999 -, 18 de julio de 2005 , 2 de noviembre de 2005 -rec. 1945/2000 - y 18 de enero de 2012, al resolver el recurso de casación 11/2010) no puede pretenderse de la Sala un nuevo análisis de la prueba, y los documentos en que se apoye el recurrente para formularlo han de ser contundentes e indubitados, de manera que es preciso que las afirmaciones o negaciones sentadas por el juzgador estén en abierta contradicción con documentos que, por sí mismos y sin acudir a deducciones, interpretaciones o hipótesis, evidencien lo contrario de lo afirmado o negado en la sentencia recurrida, por lo que la equivocación ha de ser apreciable a la simple vista del documento o documentos que se señalen, de manera que pueda constatarse fácilmente, sin necesidad de acudir a interpretaciones o nuevas apreciaciones de la prueba, y mucho menos a otra apreciación global de la misma, a través de una revisión total.

La aplicación de la doctrina jurisprudencial precedente al caso examinado conduce a la necesaria desestimación del motivo por los siguientes argumentos:

a) En primer lugar, porque en contra de lo exigido por la norma, el recurrente no identifica adecuadamente los documentos que sirven de base al motivo pues la genérica mención que literalmente se hace a la prueba que obra unida a las actuaciones, tanto en el procedimiento de fiscalización, como en lo relativo a la documentación soporte de la misma, como posteriormente en la fase procedimental y procesal correspondiente, no resulta idónea a tal fin.

b) En segundo lugar, porque el desarrollo del motivo revela que el recurrente no denuncia un error evidente y manifiesto sino que pretende de esta Sala una nueva valoración de la prueba efectuada por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas que acoja su versión sobre la inexistencia de alcance en los fondos públicos, o de su responsabilidad en el mismo, no constituyendo el motivo empleado cauce adecuado para ello.

Sobre este particular debemos recordar que, como hemos dicho en las sentencias de 17 y 24 de noviembre de 2008 (casación 5707/07 y 3394/05 respectivamente), 16 de febrero de 2009 (casación 6092/05) y 30 de junio de 2011 (casación 2009/2010), la apreciación de las pruebas llevada a cabo por el Tribunal a quo únicamente puede acceder a la casación si, por el cauce de la letra d) del apartado 1 del artículo 88 de la LJCA (en este caso el artículo 82.1.5º de la LFTC), se denuncia la infracción de los preceptos reguladores de la valoración de las pruebas tasadas o si la llevada a cabo resulta contraria a la razón y a la lógica, conduciendo a resultados inverosímiles y evidenciando un ejercicio arbitrario del poder jurisdiccional, vulnerador del artículo 9, apartado 3, de la Constitución , supuestos que no se dan en el presente caso al limitarse el recurrente a exponer su personal valoración de la prueba sin mención alguna a los defectos o excesos jurídicos en la apreciación de aquélla en que haya incurrido la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas que permitirían a esta Sala revisar las inferencias fácticas contenidas en la sentencia impugnada, por lo que procede confirmarla y desestimar el quinto motivo, al pretenderse una nueva valoración de la prueba que acoja su versión sobre la inexistencia de alcance de los fondos públicos y de su responsabilidad contable.

DECIMOCTAVO .- En el sexto motivo se invoca, sin un mínimo razonamiento, al amparo del artículo 82.1.5 de la Ley 7/88 , la infracción del artículo 72 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas , al justificarse el destino de los fondos públicos y, a juicio de la parte recurrente, por inexistencia de alcance.

Los términos literales del artículo 72.1 de la LFTCu son taxativos al consignar como tal "el saldo deudor injustificado de una cuenta o, en términos generales, la ausencia de numerario o justificación en las cuentas que deban rendir las personas que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos", constatándose por el examen de las actuaciones y en la forma que reconoce la sentencia de la Sala de Justicia de 8 de septiembre de 2010 el daño producido a los fondos públicos, como consecuencia de pagos indebidos en unos casos y pagos sin causa en otros, con vulneración de la Ley General Presupuestaria de 23 de septiembre de 1988 que era el texto legal vigente en el momento en que se producen los hechos (en especial los artículos 140 y 141), concurriendo los requisitos derivados de una interpretación sistemática de los artículos 2.b , 15.1 y 38 de la L.O. 2/82 de 12 de mayo y 49 de la Ley 7/88 de 5 de abril para la concurrencia del alcance, que son los siguientes: **a)** Se han producido acciones constitutivas de una actividad de gestión de caudales o efectos públicos. **b)** Dichas acciones han tenido reflejo contable y han originado la vulneración de la normativa contable y presupuestaria, provocando un menoscabo en el patrimonio público municipal. **c)** Los hechos han sido constitutivos de una conducta dolosa o gravemente negligente y entre dichas acciones y su resultado hay



un nexo de causalidad, evidenciado por el examen de las actuaciones (especialmente, fundamentos jurídicos séptimo a décimo de la sentencia recurrida), por lo que procede la desestimación del motivo.

DECIMONOVENO .- Los razonamientos expuestos conducen a la desestimación del recurso de casación y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 139.2 de la LJCA , procede imponer las costas a la parte recurrente, hasta el límite de 3.000 euros (tres mil euros) en cuanto a honorarios de letrado de la parte recurrida, teniendo en cuenta los criterios habituales de esta Sala y la complejidad del recurso planteado.

FALLAMOS

Desestimamos el recurso de casación núm. 6338/010 interpuesto por don Roque representado por la Procuradora de los Tribunales doña Irene Molinero Romero, contra la sentencia dictada el 8 de septiembre de 2010 por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas en el recurso de apelación núm. 6/010, promovido contra la sentencia de 15 de julio de 2009 , dictada en primera instancia por la Sección de Enjuiciamiento de dicho Tribunal de Cuentas (Departamento 1º), que resolvió el procedimiento de reintegro por alcance nº A14/07; con imposición al recurrente de las costas causadas en el recurso de casación en la forma prevista en el último fundamento de esta resolución.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos **PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada fue la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Juan Jose Gonzalez Rivas, estando constituida la Sala en audiencia pública en el día de su fecha, lo que, como Secretario de la misma, certifico.

FONDO DOCUMENTAL • CENDOJ