

**TRIBUNAL DE CUENTAS**

Base de datos de enjuiciamiento contable

Documento

[Nueva consulta](#) | [Volver a resultados](#)



Documento 9 de 13

Resolución	<b>SENTENCIA</b>
Número	<b>18</b>
Año	<b>2006</b>
Dictada por	<b>SALA DE JUSTICIA</b>
Asunto	Recurso de Apelación Nº 6/06 interpuesto contra la Sentencia de 6 de octubre de 2005, dictada en el procedimiento de reintegro por alcance Nº C-69/04-0 (CC.AA./Consejo de la Juventud/Madrid).
Resumen doctrina	<p>Analiza la Sala de Justicia la competencia del Tribunal de Cuentas para exigir la responsabilidad en que ha incurrido la Presidenta de una entidad de derecho público dependiente de la Comunidad Autónoma. Para ello, parte del objeto y ámbito del enjuiciamiento contable y señala que los fondos de dicha entidad son públicos en cuanto: a) la entidad de derecho público cuenta entre sus recursos económicos con una dotación presupuestaria consignada en los Presupuestos de la Comunidad, b) Dichos fondos están afectos al servicio del interés público y c) la fiscalización de su patrimonio y funcionamiento corresponde al Tribunal de Cuentas y a la Cámara de Cuentas de la Comunidad en el ámbito de sus respectivas competencias.</p> <p>Por otro lado, analiza la Sala de Justicia el concepto de malversación de caudales públicos, en concreto la responsabilidad que pudiera ser imputable a la Presidenta de una entidad de derecho público por haber dispuesto para usos propios de fondos públicos obtenidos a través de la tarjeta institucional. Señala la Sala de Justicia que esa conducta debe ser necesariamente dolosa y analiza la documentación aportada por la demandada como justificación de las disposiciones efectuadas, llegando a la conclusión de que los fondos dispuestos fueron aplicados a gastos institucionales propios de su cargo.</p>
Fecha	<b>16-11-06</b>
Ponente	<b>Excmo. Sr. D. Javier Medina Guijarro</b>
Sala de justicia	<p><b>EXCMOS. SRES.:</b>  <b>DOÑA ANA M<sup>a</sup> PÉREZ TÓRTOLA.-</b> Presidenta  <b>DON ANTONIO DE LA ROSA ALEMANY.-</b> Consejero  <b>DON JAVIER MEDINA GUIJARRO.-</b> Consejero</p>
Texto	<p>En Madrid, a dieciséis de noviembre de dos mil seis.</p> <p>La Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, integrada por los Excmos. Sres. expresados al margen, formula la siguiente</p>

## **SENTENCIA**

En grado de Apelación se han visto ante la Sala los autos del procedimiento de reintegro por alcance nº C-69/04-0 (CC.AA./Consejo de la Juventud/Madrid), contra la Sentencia de 6 de octubre de 2005, dictada en primera instancia por el Excmo. Sr. Consejero de Cuentas Don Felipe García Ortiz. Ha sido parte apelante Don José Mariano B. de L., en representación y defensa letrada de DOÑA NURIA A. O., y partes apeladas, la Comunidad Autónoma de Madrid y el Ministerio Fiscal.

Ha sido Ponente el Excmo. Sr. Consejero de Cuentas Don Javier Medina Guijarro quien, previa deliberación y votación, expresa la decisión de la Sala, de conformidad con los siguientes

### **I.- ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** Una vez practicadas las Diligencias Preliminares y actuaciones previas previstas en los artículos 46 y 47 de la Ley 7/88, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, el Consejero de la Sección de Enjuiciamiento a quien fue turnado el procedimiento dictó, cumplimentados los pertinentes trámites de la primera instancia procesal, Sentencia, con fecha 6 de octubre de 2005, cuya parte dispositiva se expone literalmente a continuación:

*«PRIMERO.- Declarar como importe en que se cifra la malversación contable originada en la administración de los fondos del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid el de SEISCIENTOS SESENTA Y UN EUROS CON VEINTIÚN CÉNTIMOS (661,21 €).*

*SEGUNDO.- Declarar como responsable contable directo de la malversación contable a DOÑA NURIA A. O..*

*TERCERO.- Condenar a la mencionada DOÑA NURIA A. O. al reintegro de la suma en que se cifra la malversación contable.*

*CUARTO.- Condenar, asimismo, a la mencionada DOÑA NURIA A. O., al pago de los intereses legales, a calcular en fase de ejecución de Sentencia, con arreglo a lo establecido en el Fundamento de Derecho 7º) de esta Resolución.*

*QUINTO.- Acordar la contracción de la cantidad en que se ha cifrado el alcance en las cuentas del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid, a fin de que quede reconocido como derecho a cobrar en su presupuesto de ingresos.*

*SEXTO.- Condenar, igualmente, a DOÑA NURIA A. O., al pago de las costas causadas en esta instancia».*

**SEGUNDO.-** Los Hechos Probados y los Fundamentos de Derecho de la Sentencia recurrida se consideran aceptados sólo en la medida en que no sean contradichos por la presente Resolución.

**TERCERO.-** Don José Mariano B. de L., en la representación y defensa letrada que ostenta de DOÑA NURIA A. O., interpuso Recurso de Apelación contra la Sentencia de primera instancia, mediante escrito de 17 de noviembre de 2005.

**CUARTO.-** El Consejero de Cuentas de primera instancia resolvió, por Providencia de 24 de noviembre de 2005, tener por admitido el recurso y dar traslado del mismo a las demás partes intervinientes (Comunidad de Madrid y Ministerio Fiscal) para que pudieran, en su caso, formular oposición al mismo.

**QUINTO.-** Tanto el Ministerio Fiscal como la Comunidad de Madrid se opusieron al mencionado recurso de apelación mediante sendos escritos de fechas 15 y 23 de diciembre de 2005.

**SEXTO.-** El Consejero de Cuentas de primera instancia resolvió, por Providencia de 12 de enero de 2006, tener por admitidos los escritos de oposición al recurso de apelación, dar traslado de los mismos a las demás partes intervinientes y elevar los autos, en unión de los antecedentes y escritos presentados, a la Sala de Justicia para que resolviera lo que estimase procedente.

**SÉPTIMO.-** La Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, mediante Providencia de 26 de enero de 2006, tuvo por recibido el recurso de apelación interpuesto y acordó abrir el correspondiente rollo y nombrar ponente, siguiendo el turno establecido, al Excmo. Sr. Consejero de Cuentas Don Javier Medina Guijarro.

**OCTAVO.-** El Secretario de la Sala de Justicia resolvió, mediante escrito de 16 de febrero de 2006, pasar los autos al Excmo. Sr. Consejero ponente, a fin de que preparase la oportuna resolución.

**NOVENO.-** Mediante Providencia de 9 de mayo de 2006 se señaló, para votación y fallo, el posterior día 16 de mayo de 2006, fecha en la que tuvo lugar el acto.

**DÉCIMO.-** En la sustanciación de este recurso se han observado las prescripciones legales y reglamentarias en vigor.

## **II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-** Conforme a lo dispuesto en los arts. 24.2 de la Ley Orgánica 2/82, de 12 de mayo y 52.1.b) y 54.1.b) de la Ley de Funcionamiento, de 5 de abril de 1988, de este Tribunal de Cuentas, corresponde a la Sala de Justicia el conocimiento y decisión del presente recurso de apelación.

**SEGUNDO.-** DOÑA NURIA A. O., a través de su Letrado y representante procesal, interpuso recurso de apelación contra la sentencia de 6 de octubre de 2005 con la finalidad de revocarla y obtener un pronunciamiento de inexistencia de responsabilidad contable. El recurso de apelación se fundó en los siguientes motivos debidamente resumidos:

a) La incongruencia omisiva de la sentencia recurrida argumentando que, pese a la alegación de su defensa consistente en que las cantidades retiradas por DOÑA NURIA A. O. a través de la tarjeta VISA se aplicaron a gastos propios del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid, sin que la demandada en ningún momento postulase una posible compensación por la posterior aportación de facturas, el órgano de instancia introdujo «ex novo» un análisis sobre el instituto jurídico de la compensación, para luego negarse al pronunciamiento sobre su posible aplicación. El recurrente sostiene que la sentencia de instancia viene a mantener una concepción (que califica de «*hiper formalista*») de la responsabilidad contable según la cual, si se reciben fondos públicos y con carácter inmediato no se aplican a gastos de naturaleza pública, nace la responsabilidad contable, con independencia de que, en un momento posterior, la aplicación de dichos fondos sea justificada debidamente.

b) La inexistencia de un título jurídico-material de imputación de responsabilidad contable a DOÑA NURIA A. O.. El recurrente considera que los gestores del Consejo deben responder civilmente, en caso de causar algún daño económico a dicho Organismo, en aplicación de los artículos 1101 y 1902 del Código Civil; invocando que tal responsabilidad debe, en su caso, ser exigida por el propio Consejo como único legitimado para ello y en sede jurisdiccional ajena al Tribunal de Cuentas.

c) La ausencia de menoscabo en los fondos públicos así como de infracción de normas contables, alegando que, aunque DOÑA NURIA A. O., en julio de 2001, utilizó la tarjeta para retirar cantidades de dinero que, en un primer momento, no se aplicaron a gastos propios del Consejo, sin embargo, al cierre del ejercicio contable, aportó los justificantes y reintegró la diferencia respecto de las cantidades dispuestas; así, cumplió la obligación principal del gestor de justificar los gastos realizados, teniendo en cuenta, además, que las normas contables del Consejo de la Juventud no exigían un plazo determinado para justificar los anticipos de dinero.

d) La ausencia de negligencia en la actuación de DOÑA NURIA A. O., ya que fue la propia demandada, quien, al revisar las cuentas del ejercicio económico 2001, antes de presentarlas a la Comisión de Control, puso de manifiesto los movimientos de su tarjeta, por lo que su actuación no puede calificarse ni de dolosa ni gravemente negligente.

**TERCERO.-** El Ministerio Fiscal, en su escrito de 15 de diciembre 2005, impugnó

el recurso de apelación deducido, interesando la confirmación en su integridad de la sentencia recurrida, por las siguientes alegaciones debidamente resumidas: a) el recurso no recoge ningún argumento que no hubiera sido ya utilizado por la parte recurrente en el acto de la vista oral; b) en concreto, ha sido objeto de tratamiento en la Sentencia recurrida el menoscabo en los caudales públicos, la existencia de una posible malversación y la inadmisión de hipotéticas compensaciones por lo que no existe incongruencia omisiva alguna; c) está claramente definida en la sentencia recurrida la naturaleza jurídica del Consejo de la Juventud así como su normativa aplicable; y d) existió una conducta gravemente negligente de la demandada, sin que, ni su juventud, ni su escasa preparación, la puedan exculpar de la responsabilidad propia del cargo público que desempeñó.

**CUARTO.-** La Comunidad de Madrid, en escrito de 23 de diciembre de 2005, postuló también la desestimación del recurso de apelación interpuesto de contrario y la confirmación de la sentencia de instancia, con expresa imposición de costas al recurrente, por las siguientes alegaciones debidamente resumidas: a) la sentencia entró a conocer todas las cuestiones planteadas y, en concreto, negó el mecanismo de compensación empleado; b) tras analizar la legislación autonómica relativa al Consejo de la Juventud (junto con las Leyes Autonómicas de Hacienda y de la Cámara de Cuentas), debe concluirse que los fondos manejados tienen el carácter de públicos y su Presidenta la condición de cuentadante ante el Tribunal de Cuentas; c) existió un ilícito de malversación contable, al haber aplicado DOÑA NURIA A. O. los caudales públicos a usos ajenos a la función pública, debiendo reintegrarlos en efectivo, lo que solo hizo, y de forma parcial, el 7 de marzo de 2002; y d) existió grave negligencia en la Presidenta del Consejo de la Juventud por cuanto que conocía o debía conocer, por razón de su cargo, que no debía utilizar la tarjeta VISA para gastos personales.

**QUINTO.-** Como ha reiterado esta Sala en numerosas sentencias (por todas la 27/04 de 13 de diciembre) la fijación de los hechos y la valoración de los medios de prueba, con base en criterios de crítica racional, es competencia del Juez de instancia, si bien, la Sala de Apelación puede valorar las pruebas practicadas en la instancia y corregir la ponderación llevada a cabo por el Juez «a quo», dado que el recurso de apelación otorga plenas facultades al Juez o Tribunal «ad quem» para resolver cuantas cuestiones se le planteen, sean de hecho o de derecho, por tratarse de un recurso ordinario que representa un «*novum iudicium*», como en reiteradas ocasiones ha afirmado el Tribunal Constitucional (entre otras sentencias 124/83, 23 y 24/85, 145/87 y 295/90). Ello permite a la Sala de Apelación la posibilidad de aplicar e interpretar normas jurídicas con criterio diferenciado, corrigiendo, enmendando o revocando lo decidido y recurrido, e, incluso, decidir lo mismo con fundamentación diferente, aunque siempre dentro del principio de congruencia y de los límites de las pretensiones de las partes.

Por todo ello, y para la recta decisión de las cuestiones planteadas en el presente recurso, seguiremos en el análisis nuestro propio criterio expositivo, comprendiendo todos los temas expuestos, no sólo en la propia Sentencia apelada y en los distintos escritos de Recurso de Apelación y oposición al mismo, sino también cuestiones aducidas en el proceso de instancia, en aplicación de la doctrina del Tribunal Constitucional, de la que es exponente la Sentencia 3/1996, de 15 de enero, de que «en nuestro sistema procesal la segunda instancia se configura, con algunas salvedades, como una "*revisio prioris instantiae*", en la que el Tribunal Superior u órgano "*ad quem*" tiene plena competencia para revisar todo lo actuado por el juzgador de instancia, tanto en lo que afecta a los hechos ("*quaestio facti*" ), como en lo relativo a las cuestiones jurídicas oportunamente deducidas ("*quaestio iuris*") y para comprobar si la Sentencia recurrida se ajusta o no a las normas procesales y sustantivas que eran aplicables al caso, con dos limitaciones: la prohibición de la "*reformatio in peius*" y la imposibilidad de entrar a conocer sobre aquellos extremos que hayan sido consentidos por no haber sido objeto de impugnación ("*tantum devolutum quantum appellatum*")» (Auto del Tribunal Constitucional 315/1994).

**SEXTO.-** En primer lugar, se debe aclarar el objeto y ámbito del enjuiciamiento contable, teniendo en cuenta que el recurrente plantea en su recurso que el régimen económico y patrimonial del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid se rige por sus normas contables y patrimoniales propias y que no resultaría de aplicación al mismo la Ley de Hacienda Pública Autonómica. Por ello, argumenta que los gestores del Consejo deberían responder civilmente, en

caso de causar algún daño económico a dicho Organismo, en aplicación de los artículos 1101 y 1902 del Código Civil, y esta responsabilidad debería, en su caso, ser exigida por el propio Consejo como único legitimado para ello y en sede jurisdiccional ajena al Tribunal de Cuentas. La sentencia de instancia también mantiene, en su Fundamento de Derecho 5º que, si como consecuencia de la justificación de los gastos que pudiera realizar la demandada, resultase la existencia de créditos suyos contra el Consejo de la Juventud, estos créditos no podrían compensarse contra la cuenta que está obligada a rendir como gestora de fondos públicos, sino que deberían hacerse valer en el procedimiento contencioso-administrativo correspondiente.

La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas establece y distingue sus dos funciones: la fiscalizadora y la jurisdiccional o de enjuiciamiento de la responsabilidad contable. De acuerdo con la Sentencia del Tribunal Supremo, de 22 de noviembre de 1996, «el juego de la doble competencia, fiscalizadora y jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, está en la esencia misma de esta Institución e inspira su legislación reguladora, presidida por el artículo 136 de la Constitución Española». La función de enjuiciamiento contable es una actividad de naturaleza jurisdiccional, cuyo contenido es la declaración y ejecución de las responsabilidades contables en que puedan incurrir los encargados de la custodia o manejo de los fondos o caudales públicos con efectos de cosa juzgada. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional el Tribunal de Cuentas ejerce una actividad de naturaleza plenamente jurisdiccional, calificada de «necesaria e improrrogable, exclusiva y plena» aplicando las normas, emitiendo un juicio y ejecutando coactivamente lo fallado (STC de 31 de enero de 1991); por tanto, puede y debe enjuiciar la responsabilidad contable en la que puedan incurrir quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

Como ha señalado repetidamente esta Sala de Justicia, quienes manejan caudales y efectos públicos tienen la obligación de proceder a la rendición de cuentas, que no es más que la actividad explicativa de la aplicación dada a los caudales públicos manejados. Esta actividad no está exenta del cumplimiento de ciertas formalidades, pues, efectivamente, la laxitud que en determinadas circunstancias pudiera llegar a aplicarse al proceso de rendición no debe llegar al extremo de dispensar al cuentadante de la observación de ciertos requisitos de índole formal (por todas, Sentencia de la Sala de Justicia de 26 de julio de 2004). La rendición de cuentas supone que el sujeto que recibió un cargo de valor o de dinero debe descargarse del mismo a través del ofrecimiento de la data que, a su vez, se integra de la justificación documental suficiente del destino dado a los fondos recibidos y, en su caso, del reintegro del sobrante o saldo deudor de la cuenta. El ordenamiento jurídico aplicable a la gestión de fondos públicos exige al gestor la realización de la rendición, que ha de hacerse en forma suficientemente acreditativa de que los caudales recibidos se aplicaron a su predeterminada finalidad pudiendo incurrir, en caso contrario, en responsabilidad contable.

En el supuesto concreto objeto de la presente apelación ha quedado suficientemente acreditado que el Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid es una entidad de derecho público (artículo 1.1 de su Ley Reguladora, 11/2000, de 16 de octubre), que entre sus recursos económicos cuenta con una dotación presupuestaria consignada en los Presupuestos Generales de la Comunidad de Madrid (artículo 22.1 de la Ley); que estos fondos están afectos al servicio del interés público de defensa de los intereses de la juventud (artículo 2 de la Ley); y que la fiscalización pública de su patrimonio y funcionamiento corresponde al Tribunal de Cuentas y a la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid en el ámbito de sus respectivas competencias. La doctrina de esta Sala de Justicia atribuye en cada caso el carácter público a los fondos o caudales analizando la procedencia de los bienes con los que se nutren esos fondos, la incorporación de esos bienes a las actividades encuadradas en el sector público y la adscripción de los mismos a una finalidad general que deban cumplir (Sentencias del Tribunal Supremo de 24 de enero de 1994, 14 de marzo de 1995 y 8 de noviembre de 1996, y Sentencias de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas de 29 de septiembre de 1999, 2 de octubre de 2000 y de 30 de noviembre de 2000). Por eso, se puede afirmar, con la sentencia de instancia, que los fondos objeto de este enjuiciamiento son públicos, y la Presidenta del Consejo de la Juventud, que los manejaba, cuentadante ante este Tribunal de Cuentas. En conclusión, el Tribunal de Cuentas es el órgano competente para enjuiciar la responsabilidad contable en la que pudo incurrir la Presidenta del Consejo por el manejo de fondos públicos a través de una tarjeta de crédito que giraba con cargo a las cuentas de la Entidad pública, y es, también, el órgano

competente para enjuiciar la rendición de cuentas efectuada, debiendo resolver, en todo caso, sobre la pretendida justificación de la aplicación dada a esos fondos por la cuentadante. Procede, por tanto, rechazar la argumentación del apelante en el sentido de que los gestores del Consejo de la Juventud deberían responder civilmente, en caso de causar algún daño económico a dicho Organismo, en aplicación de los artículos 1101 y 1902 del Código Civil y que esta responsabilidad debería, en su caso, ser exigida por el propio Consejo como único legitimado para ello y en sede jurisdiccional ajena al Tribunal de Cuentas.

**SÉPTIMO.-** El recurso de apelación atribuye también a la sentencia de instancia una incongruencia omisiva, argumentando que esta sentencia no se pronunció sobre la documentación aportada para justificar la aplicación de los fondos públicos dispuestos y, por el contrario, utilizó un concepto «hiperformalista» de la malversación contable, concluyendo que, como se recibieron fondos públicos y se aplicaron inicialmente a usos propios, desde ese momento ya se produjo la malversación y la responsabilidad contable, con independencia de que posteriormente se pudieran acreditar o no los gastos públicos a los que serían de aplicación dichos fondos. El apelante argumentó que la demandada en ningún momento postuló una posible compensación por la posterior aportación de facturas, sino que lo que pretendió fue que se declarase justificada la aplicación de los fondos públicos y fue el órgano de instancia quien introdujo «ex novo» un análisis sobre el instituto jurídico de la compensación, para luego negarse al pronunciamiento sobre su posible aplicación.

El análisis de estas cuestiones exige determinar, de acuerdo con la legislación que regula el enjuiciamiento contable y la doctrina que se ha ido elaborando por las resoluciones de esta Sala de Justicia, el contenido propio de la responsabilidad contable y los requisitos para la existencia de responsabilidad contable por malversación. El contenido de la responsabilidad contable es el de una responsabilidad patrimonial o reparadora, como subespecie de la responsabilidad civil (Sentencias de 28 de enero de 1993 y 15 de abril de 1994); no tiene carácter de responsabilidad sancionadora ni tampoco tiene por objeto la censura de la gestión sino que se debe acreditar un menoscabo patrimonial del que derivaría, por aplicación de los artículos 177 y 180 de la Ley General Presupuestaria, 38 de la Ley Orgánica 2/82, de 12 de mayo y 49.1 de la Ley 7/88 de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, la obligación de indemnizar a la Hacienda pública los daños y perjuicios efectivamente causados (por todas, ver Sentencia 14/2004, de 14 de julio de esta Sala de Justicia). Siendo esta jurisdicción esencialmente reparadora, si no se acredita un daño efectivo, evaluable económicamente, e individualizado, no procede realizar pronunciamiento alguno de condena, pues tal pronunciamiento produciría para la Administración actuante un enriquecimiento injusto al hacer que unos gastos realmente realizados le fueran reintegrados (Sentencias 14/04 y 6/00).

Por su parte, respecto de los elementos constitutivos de este tipo de responsabilidad, resultan de la interpretación conjunta de los artículos 38.1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo del Tribunal de Cuentas y 49.1 de su Ley de Funcionamiento 7/1988, de 5 de abril que, reiteradamente, ha hecho esta Sala de Justicia (ver las Sentencias 3/2005, 32/04, 27/04, 14/04). En síntesis, los requisitos para que de esa conducta derive responsabilidad contable son los siguientes: a) daño o perjuicio en los caudales públicos producido por quien tenga a su cargo el manejo, custodia o administración de los mismos; b) infracción dolosa o con culpa o negligencia grave de las normas reguladoras del régimen presupuestario o de contabilidad; y c) relación de causa a efecto entre la acción u omisión y el daño o perjuicio producido.

Se ha razonado, en el Fundamento anterior, que los fondos dispuestos tenían la consideración de fondos públicos y DOÑA NURIA A. O. era cuentadante ante este Tribunal de Cuentas, que es el órgano al que corresponde el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que haya podido incurrir. En el supuesto concreto objeto de la presente apelación ha quedado suficientemente acreditado, y no ha sido contradicho por su defensa, que la Presidenta del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid dispuso para usos propios de caudales públicos obtenidos a través de la tarjeta institucional del Consejo. Esta conducta, prevista en el ya referido artículo 72.2 de la Ley de Funcionamiento 7/1988, debe ser necesariamente intencionada y, por lo tanto, dolosa. El dolo exigiría que la demandada tuviese la intención de utilizar la tarjeta institucional y disponer de los fondos del Consejo de la Juventud para realizar gastos y obtener dinero en efectivo para fines particulares propios. Sin embargo, la utilización que se hizo de la tarjeta y de los fondos obtenidos con ella fue meramente instrumental y

fue la propia demandada quien puso de manifiesto los movimientos de su tarjeta y las cantidades obtenidas en efectivo que dieron lugar a este procedimiento, justificando estos movimientos mediante la aportación de documentos acreditativos de gastos institucionales propios de su cargo. No se puede, por tanto, hablar de dolo en la utilización de la tarjeta, puesto que su titular no trató de utilizarla para fines particulares, ni intentó ocultar sus movimientos; sin embargo, la utilización que hizo de la misma, obliga a resolver si los fondos dispuestos están o no suficientemente justificados y la cuenta debidamente rendida por quien tenía la disposición de ellos. En este sentido, es preciso tener en cuenta la inexistencia de una normativa clara respecto de estos gastos y de su justificación, que es realmente la causa de la manera de proceder de la ahora recurrente. En efecto, para decidir si procede el reproche contable se debe comprobar si se produjo el incumplimiento de la normativa aplicable a la disposición de estos fondos y a la utilización de la tarjeta, y la corrección de la rendición de cuentas efectuada, estableciendo así si existió o no menoscabo en los fondos públicos, según consideremos o no debidamente justificada la aplicación de los fondos a gastos institucionales propios del cargo de la demandada como Presidenta del Consejo de la Juventud.

**OCTAVO.-** La Ley reguladora del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid permitió que la entidad se dotase de normativa contable y patrimonial propias, incluidas en el «Reglamento de Régimen Interno del Consejo» y en el denominado «Documento de Tesorería», aprobados ambos en Asamblea del Consejo de la Juventud. El artículo 3.1 del citado «Documento de Tesorería» disponía que: *«La presidencia y la tesorería tendrán poder de asignación económica sobre gastos menores de 50.000,- pts., cumpliendo todas las indicaciones expuestas en este documento...»* . Para atender estos gastos, la Presidenta del Consejo y su Tesorero, utilizaron tarjetas de crédito con cargo a los fondos de la Entidad. El Informe de control financiero manifestó que los movimientos de estas tarjetas se reflejaban contablemente en sendas cuentas que recogían los fondos retirados mediante tarjetas Visa del Consejo por la Presidenta o el Tesorero, titulares de las tarjetas y que eran tratados como créditos a justificar. Según el Informe de control financiero, que sirvió de base a la demanda, no constaba autorización de la Comisión Permanente para esta utilización de los fondos del Consejo. Sin embargo, de acuerdo con la alegación del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid (folio 85 de Diligencias Preliminares), *«respecto a la autorización de las tarjetas Visa, ésta se produjo en la primera reunión de la C.P. (Comisión Permanente) el 19-20 de noviembre de 2000. Dicha autorización no aparece expresamente en el acta, pero sí en el documento económico anexo a la misma que fue presentado por el Tesorero en dicha reunión y que se discutió y aprobó en la misma»*. Lo cierto, sin embargo, es que esta regulación y los acuerdos de autorización de las tarjetas de crédito no incluyeron norma alguna que permitiera delimitar la utilización de las tarjetas por parte de los gestores, ni concretaron qué gastos o conceptos podían atenderse con cargo a dichas tarjetas, ni su forma y plazo de justificación. Con ello se dio lugar a un amplio margen de discrecionalidad en su utilización y, sobre todo, en la justificación de los gastos realizados con estas tarjetas, lo que es de suma relevancia para la valoración jurídica de las pretensiones de las partes en este proceso, pues no en vano la responsabilidad contable, como expresan, entre otros, el artículo 38.1 de la LOTCu. y el 49.1 de la LFTCu., resultaría de la rendición de cuentas efectuada y, en consecuencia, de que las cantidades dispuestas se consideren o no debidamente justificadas.

Del examen de la documentación contable del Consejo unida a autos, se deduce que la utilización de la Tarjeta Visa del Consejo para obtener anticipos para gastos fue habitual, tanto por la Presidenta como por el Tesorero. En efecto, en la copia del extracto de la cuenta bancaria en Caja Madrid correspondiente a la tarjeta 4918049302810031 consta que hubo 19 disposiciones de efectivo por un total de 500.000,- pts. (están incluidas las disposiciones de julio de 2001 objeto de la litis), y en el último trimestre de 2001 hubo 8 disposiciones de efectivo de 50.000,- pts. cada una. Esta forma habitual de retirar los anticipos para gastos a través de tarjeta de crédito, no era la prevista, con carácter general, en el artículo 14.1 del «Documento de Tesorería». Este precepto preveía que las solicitudes de anticipos para gastos *«se harían a través de talón nominal del solicitante»*, añadiendo el número 3 de dicho precepto que *«una vez realizado el gasto del anticipo de dinero, se justificará con facturas la cantidad adelantada acorde con el concepto para el que fue concedido»*. El funcionamiento a través de tarjetas de crédito no fue, sin embargo, discutido por la parte actora, que consideró esos gastos justificados y ajustados a la normativa del Consejo, por considerarlos gastos institucionales que tenían relación con la actividad

desarrollada por la Presidenta del Consejo en relación con sus funciones representativas. De este modo, se aceptaron todos los gastos realizados a través de la tarjeta de crédito de la Presidenta excepto los de julio de 2001. En definitiva, la falta de concreción en la normativa aplicable a estos gastos y a la utilización de la tarjeta de crédito, implicó que la Intervención viniera dando por válida la justificación de los mismos mediante la presentación de recibos o facturas que acreditasen su aplicación a gastos relacionados con las actividades de la presidencia del Consejo de la Juventud. Tampoco se cuestionó la finalidad comprometida en cada acto de disposición de fondos, que se consideró justificado siempre y cuando, lógicamente, tuviese relación con la actividad desarrollada por la presidenta del Consejo de la Juventud y que fuese propia de su cargo. Esta actuación de la Intervención no se cuestionó por la Administración demandante ni por la Sentencia apelada y ante la falta de regulación y delimitación normativa, resulta conforme con los criterios establecidos en otras ocasiones por este Tribunal de Cuentas y en Informes de la Intervención General de la Administración del Estado (en particular, el de 21 de marzo de 1983) relativos a la forma de justificación de este tipo de gasto social, protocolario o representativo, defendiendo «un margen de discrecionalidad a favor de las autoridades competentes a la hora de administrar estos fondos y de los órganos interventores a la hora de controlarlos». En conclusión, la naturaleza económica de los gastos a los que se refiere la pretensión esgrimida en este proceso, permite considerar justificados todos aquellos pagos en los que se acredite que los gastos realizados con la tarjeta de la SRA. A. O. estuvieron relacionados con las actividades sociales o representativas de su cargo, lo que debe conducir al análisis de la rendición de cuentas realizada.

**NOVENO.-** Para analizar la rendición de cuentas practicada conviene advertir que, tanto la demanda interpuesta en su día, como los hechos probados de la Sentencia de instancia, están basados en las conclusiones de los Informes de Control Financiero relativos a la gestión del Consejo de la Juventud realizados por la Intervención General de la Comunidad de Madrid. Sobre este punto debe anticiparse que los referidos informes significan una prueba documental aportada al procedimiento contable que debe valorarse según criterios de crítica racional, conforme a lo establecido en el artículo 319.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, según el cual, los hechos, actos o estados de cosas que consten en los mismos «se tendrán por ciertos a los efectos de la sentencia que se dicte, salvo que otros medios de prueba desvirtúen la certeza de lo documentado» (vid. Sentencia de la Sala de Apelación 7/2004, de 3 de marzo, Fundamento Jurídico Cuarto).

Esta Sala entiende que, sobre determinados Hechos Probados de la Sentencia de primera instancia, deben hacerse algunas aclaraciones. La primera afecta al Hecho Probado Segundo, según el cual, las disposiciones realizadas en efectivo durante el mes de julio de 2001 a través de la tarjeta Visa, ascendieron a 100.000,- pts. Tal hecho probado no hace otra cosa que reproducir el Informe emitido por la Intervención General de la Comunidad de Madrid. Ahora bien, el extracto bancario de las disposiciones de la tarjeta VISA número 4918049302810031, correspondiente a DOÑA NURIA A. O., y cuya copia figura en los folios 403 a 405 de la pieza de Diligencias Preliminares, muestra que las disposiciones por cajero efectuadas por la Presidenta del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid, durante el mes de julio de 2001, fueron las siguientes:

FECHA OPERACIÓN.....	IMPORTE PESETAS
.....03/07.....	25.000,-
.....06/07.....	5.000,-
.....10/07.....	10.000,-
.....12/07.....	10.000,-
.....17/07.....	5.000,-
.....19/07.....	5.000,-
.....19/07.....	5.000,-
.....22/07.....	10.000,-
.....26/07.....	10.000,-
.....TOTAL.....	85.000

De esta forma, frente a la cifra total de disposiciones a través de cajeros que, tanto el Informe de control financiero como la sentencia de instancia cuantificaron en CIEN MIL PESETAS, la prueba documental practicada obrante en

autos únicamente permite considerar acreditada la cifra de OCHENTA Y CINCO MIL PESETAS como la suma de las cantidades dispuestas en efectivo con cargo a esa tarjeta en el mes de julio de 2001.

El Hecho Probado Cuarto de la Sentencia de primera instancia hace referencia a la conclusión vertida en el Informe de control financiero elaborado por la Intervención de la Comunidad de Madrid, en el sentido de que no se pudo verificar que los justificantes aportados por la SRA. A. O. se correspondieran con gastos anejos a actividades del Consejo. Sin embargo, se debe tener en cuenta, a los efectos del análisis de la prueba practicada en este procedimiento, que este Informe, en que se basó la sentencia de instancia, no analizó la concreta aportación de facturas justificativas, y que las alegaciones de la demandada, dando explicación de las facturas y su conexión con los gastos propios de la Presidencia del Consejo (folios 133 a 196 de Diligencias Preliminares) son posteriores a dicho Informe. Por otro lado, los miembros de la Comisión de Control Económico del Consejo de la Juventud no rechazaron los citados justificantes y formularon la siguiente alegación, no recogida luego en el Informe (pág. 81 de la pieza de Diligencias Preliminares): *«en lo referente a las facturas presentadas para solventar los créditos a justificar, el gasto de 110.016,- pts. aceptado por el Consejo corresponde a gastos institucionales que se entienden necesarios y razonables para el cargo de la Presidencia»*.

Como ya se argumentó en el Fundamento de Derecho sexto anterior, los que manejan caudales y efectos públicos tienen la obligación de proceder a la rendición de cuentas, que no es más que la actividad explicativa de la aplicación dada a los caudales públicos manejados, actividad que no está exenta del cumplimiento de las debidas formalidades, pues, efectivamente, la laxitud que en determinadas circunstancias pudiera llegar a aplicarse al proceso de justificación no puede dispensar al cuentadante de la observación de ciertos requisitos de índole formal. El enjuiciamiento de la responsabilidad contable se extiende al análisis de esta justificación y rendición de cuentas; por todo ello, esta Sala de Justicia analizará de nuevo la obligación que por la gestión de fondos públicos correspondía a DOÑA NURIA A. O., tanto en lo referente al cargo (disposición de fondos a través de la tarjeta VISA en julio de 2001) como de la data (descargo o justificación).

Por lo que se refiere al cargo de la cuenta, éste se forma por las siguientes cantidades: a) 85.000,- pts., según el desglose recogido anteriormente, a través de disposiciones de efectivo, en cajeros, y por medio de la tarjeta Visa; b) 16.800,- pts. por la compra en el establecimiento *«El Corte Inglés»*, reconocido por la propia SRA. A. O. como gasto personal; y c) 3.025,- pts. por las comisiones bancarias originadas por las disposiciones a través de cajero que, aunque no figuran desglosadas en el extracto bancario, se admiten por no haber sido impugnadas. De esta forma, el cargo de la cuenta debe cifrarse en 104.825,- pts.

Fijado el cargo de la cuenta, esto es, las cantidades reclamadas y dispuestas a través de la tarjeta VISA, debe analizarse si las facturas aportadas al final del ejercicio cumplen o no la función de descargo de la misma. La Sentencia de instancia rechazó en su totalidad la justificación aportada por DOÑA NURIA A. O., al entender que la misma y la operación contable subyacente, implicaba una pretendida extinción de la obligación cuentadataria por compensación, que el Tribunal de Cuentas no solamente no admitía, sino que incluso no podría conocer, por corresponder, según la sentencia recurrida, a la jurisdicción contencioso-administrativa; incluso anticipaba que la vía procesal adecuada para que se reintegrara a la condenada en primera instancia el importe de tales facturas sería una reclamación ante los Tribunales de dicha jurisdicción. No obstante lo anterior, y como ya hemos argumentado anteriormente, DOÑA NURIA A. O. tenía la obligación de rendir cuentas de los caudales públicos que manejaba mediante la actividad explicativa de la aplicación que daba a los mismos. Para ello, la demandada presentó una justificación formal de los gastos correspondientes a los fondos del Consejo de la Juventud que obtuvo mediante la utilización de la tarjeta de crédito durante el mes de julio de 2001. El enjuiciamiento de la responsabilidad contable se extiende al análisis de esta justificación y de la corrección de la rendición de cuentas efectuada, teniendo en cuenta que, ante la falta de concreción en la normativa aplicable a estos gastos y a la utilización de la tarjeta de crédito, la Intervención venía dando por válida la justificación de los mismos mediante la presentación de recibos o facturas que acreditaran su aplicación a gastos relacionados con las actividades propias del cargo de la demandada. Esta forma de justificación resultaba conforme con

criterios seguidos en Informes de la Intervención General de la Administración del Estado que reconocen un mayor margen de discrecionalidad en la forma de justificación de este tipo de gastos sociales, protocolarios o representativos y, por tanto, en su control. De esta manera, para apreciar si se produjo la justificación adecuada de los fondos objeto de este litigio y su aplicación a las finalidades previstas para ellos se debe hacer un análisis de la justificación formal aportada en los distintos supuestos de la rendición de cuentas que efectuó la demandada. No se discutió por la parte demandante (ni existen indicios incorporados a la prueba de este procedimiento) que las distintas facturas y recibos aportados por la demandada no se destinasen a actividades propias de su cargo como presidenta del Consejo de la Juventud; por ello, esta Sala de Justicia analizará de nuevo la obligación que por la gestión de fondos públicos correspondía a DOÑA NURIA A. O., tanto en lo referente al cargo (disposición de fondos a través de la tarjeta VISA en julio de 2001), como a la data (descargo o justificación) de la rendición de cuentas que efectuó.

La total justificación aportada (110.016,- pts.) se desglosó en tres cantidades: a) 53.732,- pts. por tickets de restaurantes y cafeterías; b) 40.780,- pts. de recibos de taxi; y c) 15.504,- pts. por tickets de estaciones de servicio.

Así, en primer lugar, bajo el concepto de «*Tickets restaurante/cafetería*», se observa que los gastos justificados con facturas importaron 50.825,- pts., según el siguiente detalle:

IMPORTE PESETAS.....FECHA.....CONCEPTO/GASTO

.....3.000,-	.....20.11.01	.....Adquisición postales
.....2.260,-	.....29.10.01	.....Almuerzo trabajo
.....2.765,-	.....07.08.01	.....Correos
.....9.675,-	.....24.10.01	.....Comida institucional
.....845,-	.....07.11.01	.....Desayuno trabajo
.....3.354,-	.....20.11.01	.....Cena tras reunión
.....2.761,-	.....08.11.01	.....Cena de trabajo
.....4.150,-	.....24.9.01	.....Cafetería
.....1.316,-	.....05.11.01	.....Comida Sra. A.
.....3.500,-	.....08.03.01	.....Cafetería
.....4.790,-	.....03.04.01	.....Comida
.....7.000,-	.....04.05.01	.....Comida
.....2.493,-	.....01.04.01	.....Restaurante
.....2.916,-	.....16.05.01	.....Restaurante

El Consejo de la Juventud estimó que las referidas facturas obedecían a gastos realizados por la Presidenta y, si bien algunos de ellos fueron realizados con anterioridad a la disposición de efectivo a través de la tarjeta Visa (julio de 2001), es admisible que los mismos, al comprobarse que no existió duplicidad en las facturas cargadas por estos conceptos, tuvieran que ser afrontados previamente por el patrimonio particular de la SRA. A. O., por lo que se puede concluir la aceptación como «descargo» de la cuenta de la cantidad realmente justificada, esto es, 50.825,- pts., imputable contablemente a la partida «*Dietas de la Comisión Permanente*».

Por otra parte, DOÑA NURIA A. O. presentó recibos de Taxi, que cuantificó en 40.780,- pts. Esta justificación no fue admitida ni por la Intervención General Autónoma en su Informe, ni por la Sentencia de primera instancia, habiéndose comprobado ahora que los recibos expedidos por los conductores (folios 171 a 181 de la pieza de Diligencias Preliminares) importaron en realidad 37.975,- pts., figurando a los folios 183 y siguientes copias de los programas y convocatorias de la mayoría de los actos a celebrar y que tenían relación con la actividad presidencial. Por todo ello, y por la cifra realmente justificada (37.975,- pts.) se considera efectuado el «descargo de la cuenta» y su consiguiente imputación contable a la partida «*Transporte Comisión Permanente*».

Por último, la apelante en su día aportó justificación correspondiente a «*Tickets de estaciones de servicio*», por un importe total de 15.504,- pts., que tampoco fue admitida en el Informe de la Intervención de la Comunidad de Madrid. Pero, según consta a los folios 144 y siguientes de la pieza de Diligencias Preliminares, existe cumplida explicación de los gastos, acompañándose las facturas (en concreto, del Parking Plaza de los Mostenses, de 5 de mayo de 2001, por 2.135,- pts.; de gasolina de 11 de abril de 2001, por importe de 5.219,- pts., de Cepsa en Rascafría, del 19 de octubre de 2001 de 5.000,- pts. y 6 facturas del

28 de octubre de 2001 de transporte en Barcelona por 3.150,- pts.) al existir constancia de que correspondía a gastos derivados de su propia actividad al frente del Consejo. Ante ello se estima correcta la imputación contable de tales gastos a la partida «Transporte Comisión Permanente».

En conclusión, la obligación cuentadataria de DOÑA NURIA A. O. se debe considerar debidamente cumplida y concluir que los fondos públicos percibidos fueron justificados y se aplicaron a finalidades propias de los gastos institucionales, representativos y protocolarios de la Presidencia del Consejo. Como consecuencia de lo anterior, esta Sala no aprecia perjuicio económico en la cuenta final del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid en el ejercicio de 2001, derivado de la disposición efectuada por DOÑA NURIA A. O., a través de la Tarjeta Visa, durante el mes de julio de 2001, porque la justificación de los gastos superó el «cargo» que significó inicialmente tal disposición, y sin perjuicio de los posibles ajustes contables que pudieran proceder con respecto a la minoración efectuada en la presente resolución como consecuencia de los gastos realmente justificados en las partidas ya señaladas con anterioridad. Como ya se indicó en el Fundamento de Derecho Séptimo de esta misma sentencia, siendo esta jurisdicción esencialmente reparadora, si no se acredita un daño efectivo, evaluable económicamente, e individualizado, no procede realizar pronunciamiento alguno de condena pues tal pronunciamiento produciría para la Administración actuante un enriquecimiento injusto al hacer que unos gastos realmente realizados le fueran reintegrados (ver, por todas, Sentencias de esta Sala de 30 de junio de 2000 y de 14 de julio de 2004).

En efecto, la existencia de responsabilidad contable del demandado exigiría que su actuación respecto a las disposiciones realizadas hubiera supuesto un menoscabo efectivo e individualizado en relación a esos fondos y evaluable económicamente. Si no existe el daño efectivo, evaluable económicamente e individualizado, en relación a los bienes determinados de titularidad pública (art. 59 de la Ley 7/88), no puede existir responsabilidad contable, tal como se deduce de los artículos 49, 59.1 y 72 de la mencionada Ley 7/88, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (Sentencia de la Sala de Justicia de 4 de febrero de 2004).

Y es que, en definitiva, la irregularidad formal en que podría haber incurrido, en el sentido de no haber respetado estrictamente las disposiciones del Reglamento del Consejo en lo que se refiere al anticipo de gastos menores, no puede suponer, por sí misma, la existencia de alcance, ni pueden calificarse como indebidos los pagos que se efectuaron por la hoy apelante, ni menos calificar su actuación como de malversación contable, pues ha quedado acreditado que tales gastos respondieron a la naturaleza económica de los institucionales, representativos y protocolarios, según las facturas aportadas, y realizados por quien tenía la competencia para su disposición. Además, de toda la documentación obrante en autos, lo que se desprende claramente es que en el Consejo de la Juventud, y en el período en que se produjeron los hechos objeto de la presente controversia, existió un doble sistema de cobertura de los gastos que están siendo motivo de este debate. Así, y junto con el sistema de anticipos al que se ha hecho referencia de manera reiterada, se encontraba el de la utilización de la tarjeta de crédito institucional. Y ningún sentido tendría que este tipo de pagos hubiera de realizarse, necesariamente, mediante el sistema formal y reglado citado y que, simultáneamente, la Presidenta del Consejo de la Juventud dispusiera de la referida tarjeta de crédito cuya finalidad no podía ser otra que la de atender, precisamente, a gastos de carácter social y representativo. Es decir, que la parte demandante, en su momento, ni siquiera pudo acreditar que nos encontrásemos, de manera indubitada, ante un incumplimiento o irregularidad de carácter formal.

**DÉCIMO.-** Por todo ello, esta Sala entiende que debe estimarse el recurso de apelación deducido por el representante procesal de DOÑA NURIA A. O., lo que conlleva la revocación de la sentencia apelada. En consecuencia, procede estimar la impugnación de la sentencia de instancia, revocando la misma por considerar que no concurren todos los elementos generadores de la responsabilidad contable y que se desprenden de una interpretación armónica de los artículos 2.b), 15.1 y 38 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y 49 de la Ley 7/88, de 5 de abril y, en consecuencia, debe revocarse también la condena en costas efectuada en la primera instancia, por aplicación de lo dispuesto en los artículos 394 y siguientes de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

**UNDÉCIMO.-** Por lo que se refiere a las costas causadas en esta instancia,

siendo de aplicación a los recursos de apelación que se sustancian ante esta Sala el artículo 139.2 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa por aplicación supletoria de la Disposición Final Segunda.2 de la Ley Orgánica 2/82, no procede hacer pronunciamiento alguno sobre las mismas, por cuanto, tratándose de un asunto en el que es posible una distinta interpretación de las normas y de los conceptos jurídicos implicados, se aprecian circunstancias suficientes que justifican la no imposición de las mismas.

En virtud de lo expuesto y vistos los artículos citados y demás de pertinente y general aplicación.

### **III.- PARTE DISPOSITIVA**

LA SALA ACUERDA: ESTIMAR el recurso de apelación deducido por el Letrado y representante procesal de DOÑA NURIA A. O. y, en consecuencia, revocar la sentencia dictada en primera instancia el día 6 de octubre de 2005, en el procedimiento de reintegro por alcance C-69/04-0 (Comunidades Autónomas/Consejo de la Juventud/Madrid), dejando sin efecto la citada Sentencia en lo relativo a la existencia de alcance y de responsabilidad contable de D<sup>a</sup>. NURIA A. O., así como el pronunciamiento de condena en costas realizado. Sin costas.

Así lo acordamos y firmamos. Doy fe.

### **VOTO PARTICULAR**

Que formula la Consejera de Cuentas doña ANA MARÍA PÉREZ TÓRTOLA como Presidenta de la Sala de Justicia de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas, en el Recurso de Apelación nº 6/06, interpuesto contra la Sentencia de primera instancia de fecha 6 de octubre de 2005, del procedimiento de reintegro por alcance nº C-69/04-0, del ramo de Comunidades Autónomas (Consejo de la Juventud, Madrid.

Mi discrepancia con la opinión de la mayoría manifestada en el momento de la deliberación y votación de la Sentencia se expone a continuación como fundamento de mi Voto Particular. En síntesis mi desacuerdo se centra en parte de la fundamentación jurídica contenida en la Sentencia votada en Sala y que se concreta en las consideraciones siguientes:

#### **I. ANTECEDENTES DE HECHO**

**ÚNICO.-** Se aceptan los antecedentes de hecho que la Sentencia de 6 de octubre de 2005 relata.

#### **II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-** De acuerdo con el Hecho Probado Segundo de la Sentencia apelada, del Informe definitivo de control financiero de la gestión económico-financiera del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid durante el ejercicio 2001 y del Informe Especial relativo a la gestión económica de dicho Consejo en ese ejercicio, ambos elaborados por la Intervención General de la Comunidad de Madrid en febrero de 2003, se infiere que la Sra. Presidenta del citado Consejo en el ejercicio 2001 dispuso, durante el mismo, de fondos de la citada Entidad para gastos personales y ello a través del uso de una tarjeta VISA de carácter institucional.

No ha quedado probado en autos, por tanto, que el destino dado a los concretos fondos objeto de disposición por la tarjeta VISA, a los que se refiere la demanda, tuviera relación con las actividades institucionales o representativas propias del cargo ocupado por la demandada.

Es verdad que la recurrente ha aportado al proceso diversos justificantes, pero los mismos no están relacionados con la disposición de fondos específica a la que se refiere la pretensión procesal de la parte actora, sino a otros gastos presuntamente relativos a su actividad institucional y supuestamente

adelantados con cargo a su patrimonio privado. De hecho, algunos de esos gastos se presentan como anteriores a las fechas en las que la recurrente dispuso de la tarjeta VISA institucional objeto de la presente controversia, lo que refuerza la prueba de que los pagos a los que se refieren los justificantes aportados no tienen relación con los que son objeto del presente juicio.

**SEGUNDO.-** La cuestión a determinar se centra, por tanto, en dilucidar si la disposición de fondos a través de la tarjeta VISA institucional enjuiciada, puesta en conexión con los justificantes aportados por la recurrente, resulta o no constitutiva de responsabilidad contable.

Los requisitos de este modelo de responsabilidad jurídica son consecuencia de la interpretación conjunta de los artículos 38.1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y 49.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril. La Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, a través de una reiterada Doctrina que tiene su origen en Sentencia de 30 de junio de 1992, ha venido sistematizando estos requisitos en los siguientes apartados: a) que exista una conducta constitutiva de una gestión de caudales o efectos públicos; b) que dicha conducta vulnere la normativa contable o presupuestaria aplicable al Sector Público; c) que dé lugar además, a un daño real, efectivo y económicamente evaluable en los bienes y derechos de titularidad pública; d) que entre la conducta enjuiciada y el menoscabo producido exista relación de causalidad; e) que los hechos se deduzcan de las cuentas que deben rendir quienes administren caudales o efectos públicos; f) que en la conducta enjuiciada se aprecie dolo, culpa o negligencia graves.

Se analizará a continuación la eventual concurrencia de cada uno de tales requisitos.

**TERCERO.-** En primer lugar, la condición de la recurrente, de gestora de los fondos públicos aplicables a sus gastos de representación o institucionales, no ha sido negada por ninguna de las partes del proceso. Deriva de la propia naturaleza de su cargo, de los actos de disposición de caudales o efectos públicos por ella realizados y del concepto de administración de bienes y derechos de titularidad pública que recoge la Sala de Justicia en diversas resoluciones (por todas, Sentencia de 13 de septiembre de 2004) y que conecta el citado concepto con el criterio amplio mantenido por el Legislador en el artículo 15 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo.

**CUARTO.-** En segundo lugar y respecto al requisito de la vulneración de la normativa contable o presupuestaria, deben tenerse en cuenta los siguientes aspectos:

a) Como la propia Sentencia de Apelación reconoce en su Fundamento de Derecho Séptimo: *"En el supuesto concreto objeto de la presente apelación ha quedado suficientemente acreditado, y no ha sido contradicho por su defensa, que la Presidenta del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid dispuso para usos propios de caudales públicos obtenidos a través de la tarjeta institucional del Consejo".* (Una descripción de los hechos perfectamente encuadrable en el artículo 72 de la Ley 7/1988, de 5 de abril).

b) De acuerdo con el artículo 14.1 del Documento de Tesorería, las solicitudes de anticipos para gastos se harían a través de talón nominal del solicitante (por tanto, no mediante la utilización de tarjetas de crédito). Según el artículo 14.3 del citado documento, una vez realizado el gasto del anticipo de dinero, se debería justificar con facturas la cantidad adelantada, acorde con el concepto para el que fue concedido (los justificantes aportados por la recurrente no tienen relación con las cantidades objeto de la demanda sino con otros posibles gastos diferentes).

Como señaló la Sentencia de esta Sala de Justicia de 18 de diciembre de 2002: **"OCTAVO.-** *Los anticipos de caja fija son provisiones de fondos a favor de los habilitados para atender gastos corrientes de carácter repetitivo, estableciéndose su régimen en el Real Decreto 725/1984 de 16 de junio, ....*

*Conforme a la citada normativa, los fondos librados por este concepto tienen el carácter de fondos públicos, y forman parte integrante de la Tesorería, no pudiendo superar cada gasto que se lleve a cabo con cargo a dichos fondos el importe de 500.000 ptas. Para su realización debe seguirse la tramitación establecida en cada caso, de la que quedar constancia documental, debiendo figurar el "páguese" dirigido al cajero en las facturas, recibos o cualquier otro justificante que refleje la reclamación o el derecho del acreedor, y*

*a medida que las necesidades de tesorería aconsejen la reposición de fondos los habilitados deben rendir cuentas ante el tesorero, que las conformará y trasladará a la intervención para su censura, siendo posteriormente aprobadas mediante decreto.*

*Los fondos correspondientes a dicho anticipo deben estar situados en cuentas bancarias específicas, en las que las salidas de numerario debe realizarse mediante talón nominativo u orden de transferencia bancaria. Igualmente se permite la existencia de cantidades en efectivo para atender necesidades imprevistas y gastos de menor cuantía, siendo responsable de su custodia el cajero-pagador."*

Resulta claro que en el caso enjuiciado, no se ha procedido de la forma prevista en las normas de referencia.

c) De acuerdo con esta Sala de Justicia (por todas, Sentencia de 26 de diciembre de 2003), además, la rendición de cuentas debe permitir que quede acreditada la legalidad de los fines a los que se aplicaron los fondos públicos gestionados por el cuentadante.

En el presente caso, como ya se ha dicho, la rendición de cuentas practicada por la demandada se refiere a una supuesta aplicación de fondos privados propios a fines públicos, y no al destino dado a los fondos de los que dispuso mediante la tarjeta de crédito que se le atribuyó como consecuencia del extravío de la suya particular.

d) La Contabilidad del Consejo, en concreto la cuenta 533, reflejaba, y así se hace constar en el Hecho Probado Segundo de la Sentencia de primera instancia, la cifra dispuesta por la recurrente a través de la tarjeta de crédito como un saldo deudor a justificar (lo que vuelve a traer a colación el ya citado artículo 72 de la Ley 7/1988, de 5 de abril).

e) Como consta en la Sentencia recurrida (Hecho Probado Segundo y Fundamento de Derecho Quinto), no consta en autos ni que se hubiera autorizado la contratación de la tarjeta VISA a nombre de la Presidenta y del Tesorero, ni que existiera autorización para utilizarla (ni siquiera para gastos institucionales).

Frente a esta relación de circunstancias reveladoras de una vulneración del Ordenamiento Jurídico, no cabe oponer que la indeterminación o ambigüedad del régimen aplicable a estos gastos de representación permita admitir una esfera de discrecionalidad tan amplia como para llegar a aceptar que el anticipo de sueldo para compensar desembolsos hechos con fines públicos pero con cargo a fondos privados a través de la entrega y utilización de una VISA institucional, resulte jurídicamente irreprochable y, como mucho, constitutivo de un mero defecto formal.

El Tribunal Supremo, en Sentencias de 21 de noviembre de 1983 y 8 de abril de 1998, dice que la discrecionalidad implica libertad de elección entre alternativas igualmente justas y que lo que no es posible es que, por medio de la discrecionalidad, se alteren los fines a que obedece el ejercicio de una función pública.

Finalmente, tanto los informes de control interno obrantes en los autos, como la declaración de la auxiliar administrativa que se recoge en el Fundamento de Derecho Quinto de la Sentencia recurrida, permiten concluir que esta práctica no era común, ni regular, sino propia de la singular forma de gestión de los anticipos desarrollada por el Tesorero del Consejo y seguida, en su concreta parcela gestora, por la Presidenta del mismo.

**SEXTO.-** En tercer lugar, cabe plantearse, seguidamente, si la conducta enjuiciada ha provocado o no un daño en el Patrimonio Público que pueda considerarse real y efectivo así como económicamente evaluable.

De acuerdo con el Fundamento de Derecho Sexto de la Sentencia de apelación, para determinar si existió menoscabo en los fondos públicos debe tomarse en consideración si se aplicaron o no "*a gastos institucionales propios del cargo de la demandada como Presidenta del Consejo de la Juventud*" .

Esta Sala de Justicia, en Sentencia 18/03, de 26 de diciembre, ha expresado

tres ideas básicas en relación con las operaciones de cargo y de descargo o data: a) La entrega de los fondos o efectos públicos se denomina operación de cargo de valores y produce efectos traslativos de su posesión desplazándose la misma a la persona que los recibe, quien queda obligada a su custodia, administración o gestión con la diligencia exigible a quien acepta negociar intereses ajenos y, en particular, intereses públicos; b) finalizada su gestión, el gestor ve liberada su responsabilidad mediante la operación de descargo o data, a través de la cual devuelve todo o parte de los valores recibidos y/o el producto de su realización, esto es, procede a la rendición de la cuenta, operación llamada cuentadación; c) los formalismos legales para el cargo o para la data, a los efectos de la responsabilidad contable, deben interpretarse bajo la perspectiva de si su ausencia ha menoscabado o no la integridad del Patrimonio Público.

Pues bien, en el presente caso ha quedado acreditada la puesta a disposición de la demandada de determinados fondos públicos mediante la asignación, a la misma, de una tarjeta VISA institucional de la que hizo uso en diversas ocasiones.

No ha quedado acreditado, sin embargo, que el empleo dado a esos fondos tuviera relación con las funciones representativas e institucionales propias del cargo que ocupaba la apelante cuando tuvieron lugar los hechos. Los justificantes que aportó como rendición de cuentas se referían a gastos diferentes, en concreto, y como ya se ha dicho, a posibles pagos para fines públicos presuntamente adelantados por la recurrente con cargo a su patrimonio particular y que nada tienen que ver con el uso personal dado a las cantidades utilizadas a través de la tarjeta de crédito a las que nos venimos refiriendo.

No ha habido, por tanto, justificación de la inversión dada a esa suma lo que implica que la misma constituye un menoscabo en el Patrimonio del Consejo de la Juventud.

Los justificantes aportados, tanto si pretenden fundamentar una posible compensación de deudas como ha interpretado el juzgador de primera instancia, como si quieren producir los efectos de un reintegro -forzando la naturaleza de esta causa de sobreseimiento según se regula en la Ley 7/1988, de 5 de abril- no pueden considerarse documentación acreditativa de que el destino dado a los caudales a los que se refiere el presente juicio fue el que en Derecho les hubiera correspondido. Se trata de documentos que, en su caso, afectarían a la posible pretensión que la recurrente pudiera plantear contra el Consejo de la Juventud para que se le restituyeran las cantidades presuntamente adelantadas con cargo a su patrimonio, pero no en vía jurisdiccional contable sino, como afirma acertadamente la Sentencia Apelada, ante la Jurisdicción correspondiente.

Finalmente, tampoco puede aceptarse que el daño generado por la conducta enjuiciada deba entenderse, en su caso, producido en el momento de la rendición de las cuentas (como afirma el Fundamento de Derecho Noveno de la Sentencia de Apelación). Dicho menoscabo se produjo en el momento en el que la Presidenta del Consejo de la Juventud dispuso indebidamente de fondos públicos para gastos particulares.

Esta es la Doctrina, sobre las fechas en que se origina un alcance, que ha defendido esta Sala de Justicia en Sentencias, entre otras, de 25 de octubre de 2005 y de 17 de octubre de 2001.

**SÉPTIMO.-** En cuarto lugar, tampoco ofrece dudas que, entre la conducta de la recurrente y los daños y perjuicios causados al Patrimonio Público, existe una clara y directa relación causal.

La Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, en Sentencia, entre otras, de 17 de diciembre de 1998, afirma que "la conexión de causalidad (entre la conducta enjuiciada y el menoscabo producido) supone un enlace, al menos suficiente, entre ciertos actos comisivos u omisivos y un resultado determinado. Es decir, el iter temporal a ser considerado en el análisis de una relación de causalidad finaliza con la producción de un resultado o efecto a partir del cual, y con mirada retrospectiva, se inicia la búsqueda del antecedente fáctico que constituye su causa, sea la misma necesaria o simplemente suficiente en función de la finalidad a la que sirva dicho análisis. Producido el efecto se consuma la acción, por lo que los hechos posteriores podrán modificar las consecuencias del resultado atemperándolo o agravándolo, pero serán en todo caso ajenos e

independientes a la relación de causalidad considerada, careciendo de todo poder de influencia sobre al misma y, por supuesto, de poder interruptivo”.

La aplicación de esta Doctrina al caso concreto objeto del presente juicio de responsabilidad contable por alcance, permite detenerse en tres aspectos:

a) La conducta activa, de la demandada, consistente en disponer de fondos públicos para gastos particulares supone “causa necesaria” para el perjuicio de esos fondos.

b) La conducta por omisión de la demandada de no poder rendir cuentas del destino dado a esos concretos fondos, supone igualmente “causa necesaria” del perjuicio causado.

c) La posible existencia de gastos institucionales y de representación presuntamente satisfechos con cargo a adelantos de fondos particulares de la recurrente y la supuesta acreditación de tales gastos a través de la correspondiente documentación justificativa, en nada afectan al nexo causal aludido en los apartados anteriores.

Se cumple, por tanto, en este caso, el requisito de causalidad que, para la responsabilidad contable exigen los artículos 38.1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo y 49.3 de la Ley 7/1988, de 5 de abril.

**OCTAVO.-** En quinto lugar, resulta igualmente clara, en el objeto de este proceso, la concurrencia del requisito legal de que los hechos generadores de responsabilidad contable se deduzcan de las cuentas que deben rendir los gestores públicos.

El concepto de cuenta, además, a los efectos de la responsabilidad contable es objeto de una interpretación extensiva, por esta Sala de Justicia, en diversas Resoluciones. Así, por ejemplo, en Sentencia 8/2001, de 15 de marzo, en la que se dice que la expresión cuenta se entiende en un sentido amplio, como documento de índole contable en el que constan, se registran o figuran operaciones relacionadas directa o indirectamente con la actividad económico-financiera del Sector Público.

Como ya hemos tenido ocasión de mencionar, la cantidad objeto de disposición indebida por la recurrente, aparece como un saldo deudor injustificado en la Contabilidad del Consejo de la Juventud. Además, ni los movimientos de la tarjeta de crédito ni en concreto las cantidades en efectivo dispuestas a través de la misma, han sido objeto de rendición de cuenta alguna que permita conocer el destino dado a los fondos. Finalmente, la rendición de cuentas a la que se refiere la Sentencia de Apelación, no va referida a las sumas objeto de controversia, sino a otras derivadas de posibles adelantos de cantidades procedentes de un Patrimonio privado empleadas en fines de naturaleza supuestamente pública.

**NOVENO.-** Queda por último analizar si en la conducta de la apelante cabe imputar el elemento subjetivo del dolo o, al menos, el de la negligencia grave que el Legislador exige para que pueda declararse responsabilidad contable.

La Sentencia de Apelación (Fundamento de Derecho Séptimo) estima que una conducta consistente en disponer para usos propios de caudales públicos obtenidos a través de una tarjeta de crédito institucional “debe ser necesariamente intencionada y, por lo tanto, dolosa”.

La Sentencia recurrida, por su parte, (Fundamento de Derecho Sexto) califica la conducta de la demandada de “al menos gravemente negligente puesto que conscientemente, y sin contar con la autorización de la Comisión Permanente, utilizó la VISA institucional del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid para gastos personales por la pérdida de su tarjeta personal, adoptando, posteriormente, la decisión de compensar las cantidades detraídas con un hipotético saldo acreedor por importe de 110.016 ptas., infringiendo el artículo 14.3 del Documento de Tesorería aprobado en la Asamblea del Consejo de la Juventud de 24 de febrero de 2001”.

Finalmente, la demandada declaró ante la Comisión de Control Económico del Consejo de la Juventud de la Comunidad de Madrid (folios 165 a 177 de la Pieza Principal), el día 21 de mayo de 2002, que “con la autorización del tesorero y

explicándole éste que el movimiento era posible, y que lo justificaría como anticipo de sueldo... utilizó la tarjeta VISA del CJCM durante el mes de julio para gastos personales a la espera de recibir su duplicado de tarjeta personal que tardó mucho más de lo esperado ..., que lamentaba haber utilizado la tarjeta VISA para el uso explicado, pero que su desconocimiento y exceso de confianza en Pedro S. no le hizo pensar que tales movimientos monetarios estuvieran fuera de lo común y que por entonces le pareció razonable ya que no podía hacer uso de su tarjeta personal".

Esta Sala de Justicia (por todas, Sentencia de 26 de marzo de 1993) considera que concurre dolo cuando el agente actúa consciente de que su comportamiento provoca un perjuicio a los fondos públicos tenidos bajo su cargo y manejo, sin adoptar las medidas necesarias para evitarlo, queriendo por ese solo hecho los menoscabos ocasionados.

Del material probatorio obrante en los autos no cabe considerar probado que la conducta de la recurrente haya obedecido a una intencionalidad subsumible en el concepto de dolo que se acaba de exponer.

De hecho, el contenido de sus actos de disposición de dinero público enjuiciado en este proceso, a pesar de lo afirmado en la Sentencia de Apelación, no tiene por qué ser necesariamente doloso sino que, como a continuación se verá, puede también ser negligente y, en este sentido, la propia declaración de la demandada ante la Comisión de control Económico del Consejo, antes reproducida, resulta reveladora.

De acuerdo con dicha declaración, la recurrente actuó de la forma que lo hizo por "desconocimiento", "exceso de confianza en el Tesorero" y consideración de que sus actos eran "razonables" y no estaban "fuera de lo común".

La cuestión está en dilucidar si esta visión de los hechos, contra la que no ha podido probarse intención dolosa, puede ser constitutiva de una negligencia grave.

A favor de este criterio pueden mencionarse dos aspectos definitivos:

a) La naturaleza del cargo de Presidenta del Consejo de la Juventud.

Según lo manifestado por el Ministerio Fiscal y por la representación procesal de la Comunidad Autónoma de Madrid, la relevancia de dicho cargo resultaría incompatible con la ignorancia alegada del carácter ilegal de los actos de disposición de fondos públicos realizados.

El Tribunal Supremo, en Sentencia de 7 de marzo de 1994, sostiene que al gestor público, precisamente por la condición pública de los bienes y derechos que administra, se le debe exigir una especial diligencia en el cumplimiento de sus obligaciones.

Esta Sala de Justicia, en Sentencia de 20 de diciembre de 2004, deja claro que aceptar y desempeñar un cargo para el que no se tiene una formación especializada suficiente, puede generar responsabilidad contable por negligencia grave.

La especial relevancia del cargo de Presidenta convierte en inadmisibles la alegación de desconocimiento de la trascendencia jurídica de los actos realizados ya que, por la naturaleza del puesto, resulta exigible la obligación de conocer el carácter ilegal de una operación tan extrema como la enjuiciada, consistente nada menos que en recibir "como anticipo de sueldo" una capacidad de disposición de fondos públicos a través de una tarjeta de crédito institucional que, además, se recibe en "sustitución temporal" de otra previamente perdida y que era particular.

Sorprende especialmente, en este sentido, que en la declaración de la recurrente ante la Comisión de Control Económico del Consejo, ésta reconozca haberse planteado si su conducta había sido razonable o común y no, en cambio, lo más elemental para un cargo de esa naturaleza en el Sector Público, es decir, si los actos realizados eran o no ajustados a Derecho.

Si, tal y como aparece en los autos, la empleada auxiliar contable pudo darse cuenta de lo irregular de esta forma de gestión, no cabe duda de que a la

Presidenta de la Entidad le es exigible la suficiente diligencia profesional como para haber caído en la cuenta de la aparatosidad de la operación y, en consecuencia, al menos de la dudosa legalidad de la misma, lo que la hubiera llevado a no realizarla y/o a haber pedido un asesoramiento jurídico adecuado.

b) La naturaleza de los propios hechos.

Tal y como reconoce la demandada, y consta en autos, la tarjeta institucional se recibió para sustituir temporalmente a la particular que se había extraviado. Por lo tanto, desde el principio, estaba claro que la operación iba a suponer la posibilidad de disponer de dinero público para gastos particulares ya que, la idea de compensar las cantidades gastadas con otras, anticipadas por la recurrente supuestamente de su patrimonio y para fines públicos, surgió con posterioridad como una posible fórmula para regularizar la situación previamente creada.

Pues bien, una vía como la que se ha descrito, que nace del extravío de una tarjeta de crédito privada, que da lugar a una posible disposición de fondos públicos para fines privados a través de una tarjeta VISA de carácter institucional y que se fundamenta en el anómalo argumento de que lo que subyace es una forma legal de "anticipo de sueldo", plantea en términos de diligencia media exigible y, sobre todo tratándose de una gestión pública, suficientes indicios de irregularidad como para que pueda considerarse que haber incurrido en dicha conducta resulta gravemente negligente.

No puede oponerse con éxito a los argumentos expuestos que el inadecuado asesoramiento dado a la Presidenta del Consejo por el Tesorero del mismo pueda atenuar la gravedad de la negligencia imputable a la primera. Ni tampoco que pueda contribuir a ese mismo efecto moderador la falta de respuesta adecuada, ante los hechos, del control interno.

Ello es así por tres razones. En primer lugar por la propia excentricidad de la operación a la que ya nos hemos referido. En segundo término porque, como afirma la Sala de Justicia en Sentencia de 6 de abril de 2004, la negligencia o culpa leve es predicable de quien omite *las cautelas que, no siéndole exigibles, adoptaría una persona muy reflexiva o extremadamente cauta*, mientras que la grave es predicable de quien omite **las exigibles a una persona** normalmente prudente. Finalmente, siguiendo en este caso a la Sentencia de esta Sala de Justicia de 17 de diciembre de 1998, porque debe considerarse inexcusable el descuido imputable a personas que por razón de su formación, conocimientos, experiencia, **responsabilidades encomendadas** o listado de deberes, deberían haber observado una serie de precauciones en su actuación, las cuales hubieran enervado el daño producido.

Todo ello fundamenta suficientemente la gravedad de la negligencia imputable a la recurrente.

**DÉCIMO.-** Como consecuencia de todo lo expuesto y razonado, se considera que los hechos enjuiciados resultan constitutivos de un alcance en los fondos públicos del que resulta responsable contable directa la recurrente. Así se deduce de la propia Jurisprudencia del Tribunal Supremo que, en sintonía con lo argumentado en el presente Voto Particular, afirmó en Sentencia de 19 de septiembre de 2003, que cuando un pago no ha sido justificado mediante los obligados y necesarios recibos, facturas, etc. que constituyen un requisito esencial en la rendición de cuentas, o cualquier otra justificación suficiente, surge necesariamente un descubierto por alcance. El propio Tribunal Supremo, esta vez en Sentencia de 6 de octubre de 2004, afirma que la responsabilidad contable surge en el contexto de la encomienda a ciertas personas de la gestión de los fondos públicos teniendo aquella dos actos o momentos: el cargo o entrega de fondos y la data, descargo o justificación del destino dado a los caudales recibidos. Afirma igualmente que el que recibe fondos debe justificar la inversión de los mismos, respondiendo de ellos en tanto no se produzca el descargo, bien sea bajo la forma de justificantes adecuados de su inversión o bien bajo la forma de reintegro de las cantidades no invertidas. Según el alto Tribunal, acreditada la entrega de los fondos y constatada la falta de justificantes o de dinerario, según los casos, aparece un descubierto en las cuentas, lo que denominados un alcance de fondos.

En este sentido formulo este voto particular, en Madrid a 16 de noviembre de 2006.

Voces

**RECURSO DE APELACIÓN (NATURALEZA); JURISDICCIÓN CONTABLE ;  
(EXTENSIÓN Y LÍMITES); RENDICIÓN DE CUENTAS; FONDOS PÚBLICOS;  
FUNCIONES DEL TRIBUNAL DE CUENTAS; ENTIDADES DE DERECHO  
PÚBLICO; RESPONSABILIDAD CONTABLE (NATURALEZA);  
RESPONSABILIDAD CONTABLE (ELEMENTOS); MALVERSACIÓN DE  
CAUDALES PÚBLICOS; TARJETA DE CRÉDITO INSTITUCIONAL; DOLO;  
GASTOS INSTITUCIONALES**