



TRIBUNAL DE CUENTAS

Resolución	<i>Sentencia</i>
Número/Año	<i>4/2023</i>
Dictada por	<i>Sala de Justicia</i>
Título	<i>Sentencia nº 4 del año 2023</i>
Fecha de Resolución	<i>31/05/2023</i>
Ponente/s	<i>Excma. Sra. Doña Rebeca Laliga Misó</i>
Sala de Justicia	<i>Excma. Sra. Dña. Rebeca Laliga Misó. Presidenta. Excma. Sra. Dña. María del Rosario García Álvarez. Consejera. Excma. Sra. Dña. Elena Hernández Salguero. Consejera.</i>
Situación actual	<i>No firme</i>

Asunto:

Recurso de apelación nº 29/22, interpuesto contra la Sentencia nº 4/2022, de 3 de junio, dictada en el procedimiento de reintegro por alcance nº C-102/2021, del ramo de Sector Público Local (Empresa Municipal de Transportes de Valencia, S.A.U. -EMT-). VALENCIA.

Resumen doctrina:

La Sala, tras exponer la naturaleza del recurso de apelación, desestima la alegación de falta de legitimación pasiva, toda vez que la recurrente era la Directora responsable del Negociado de Administración de la mercantil y tenía atribuida la función de preparar las transferencias de pago.

En el primer motivo de recurso, solicita a esta Sala de Justicia que realice una nueva valoración de la prueba practicada.

La Sala considera que la recurrente ha reproducido la práctica totalidad del debate fáctico suscitado en la primera instancia y la valoración de las pruebas y la motivación están expresadas con claridad en el relato de Hechos Probados y en los Fundamentos Jurídicos de la Sentencia apelada, sin que las alegaciones realizadas por la recurrente desvirtúen las conclusiones alcanzadas.

A continuación, la Sala pone de manifiesto que para que se pueda declarar la existencia de un alcance y, por ende, el surgimiento de la acción de responsabilidad contable deben concurrir todos los requisitos o elementos configuradores de la misma, como sucede en el presente supuesto.

En relación con la condición de cuentadante de la recurrente, debe ponerse en relación con la doctrina “del «extraneus»”, seguida por este Tribunal de Cuentas, que vincula la condición de cuentadante a una actividad gestora de bienes y derechos de titularidad pública que tenga su fundamento “en un vínculo jurídico funcional, laboral o administrativo” con el ente titular de los fondos públicos de que se trate (S. 15/2009, de 22 de julio; 13/2008, de 20 de octubre; 27/2004, de 13 de diciembre), entendiéndose, no obstante, que “las relaciones establecidas en la legislación contractual administrativa con empresarios y profesionales que ejercen por cuenta propia no determinan la incorporación de éstos al status del empleado público. Por consiguiente, la entidad financiera no puede ser responsable contable al no ser gestora de fondos públicos.

VOTO PARTICULAR: *El disenso jurídico de la Consejera discrepante se inicia con la argumentación contenida en el fundamento séptimo porque entiende que no concurren los requisitos necesarios para considerar a la recurrente gestora de fondos públicos, por lo que procedería declarar su falta de legitimación pasiva. Asimismo, se cuestiona el elemento subjetivo de la responsabilidad contable, no apreciándose dolo o negligencia grave porque sus actos están viciados por un engaño previo suficiente y bastante, por una actuación dolosa de un tercero, determinante de error, tanto si se aborda exclusivamente como vicio de la voluntad o desde la perspectiva de la estafa perpetrada cuya realidad y consumación se establece como premisa, lo que impide que actúen el canon de diligencia debida y el principio de autotutela como causas excluyentes de la suficiencia del engaño. Por último, discrepa acerca de la relación de causalidad existente entre la actuación de la recurrente y el daño a las arcas públicas porque el resultado no es imputable a su conducta, ya que su actuación no es la causa eficiente desencadenante del daño, sino la estafa de un tercero y el proceder del Banco.*



TRIBUNAL DE CUENTAS

Síntesis:

La Sala desestima el recurso interpuesto. Voto Particular



En Madrid, a fecha de la firma electrónica

La Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, previa deliberación, ha resuelto dictar la siguiente

SENTENCIA

En grado de apelación, se han visto ante esta Sala los autos del Procedimiento de Reintegro por Alcance nº C-102/21, del ramo reseñado, por el recurso interpuesto contra la Sentencia de 3 de junio de 2022.

Ha sido parte apelante Doña C.Z.R., representada por el Letrado Don Rafael Guía Llobet y, como partes apeladas, la mercantil Empresa Municipal de Transportes de Valencia, S.A.U. -EMT- (en adelante, "EMT"), representada por el Procurador de los Tribunales Don Jesús Fernández de las Heras y el Ministerio Fiscal.

Ha sido Ponente la Excm. Sra. Doña Rebeca Laliga Misó quien, previa deliberación y votación, expresa la decisión de la Sala, de conformidad con los siguientes,

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte dispositiva de la Sentencia recurrida es del siguiente tenor literal:

"...IV. FALLO

PRIMERO.- *Estimar las demandas interpuestas por la representación procesal de la EMT y el Ministerio Fiscal en el procedimiento de reintegro por alcance nº C-102/2021, Sector Público Local (Empresa Municipal de Transportes de Valencia, S.A.U. – EMT-) Valencia, y en su virtud:*

1º) Declarar como importe en que se cifra el alcance causado en los fondos de la Empresa Municipal de Transportes de Valencia, S.A.U. -EMT- el de CUATRO MILLONES CINCUENTA Y CUATRO MIL NOVECIENTOS SETENTA Y UN EUROS CON NOVENTA Y OCHO CENTIMOS (4.054.971,98 €).

2º) Declarar responsable contable directa de dicho alcance a Doña C.Z.R.

3º) Condenar a Doña C.Z.R. al reintegro de la suma en que se cifra su responsabilidad contable.

4º) Condenar, asimismo, a Doña C.Z.R. al pago de los intereses ordinarios, que se calcularán, en fase de ejecución de Sentencia, conforme a lo dispuesto en el apartado Décimo de los Fundamentos de Derecho de esta resolución, sin perjuicio del posterior cálculo de los intereses de la mora procesal en función de la fecha del reintegro del principal del alcance.

5º) Acordar la contracción de la cantidad en que se ha cifrado el alcance en la cuenta que corresponda de la Empresa Municipal de Transportes de Valencia, S.A.U. -EMT-, a fin de que quede reconocido como derecho a cobrar.

SEGUNDO.- *Imponer las costas causadas en esta instancia a Doña C.Z.R....".*



SEGUNDO.- La Sentencia impugnada contiene las correspondientes relaciones de antecedentes de hecho, hechos probados y fundamentos de derecho que se dan por reproducidos, en los que se determina la existencia de un alcance en los fondos públicos de la mercantil pública EMT, por importe de 4.054.971,98 euros, del que resulta responsable contable directa Doña C.Z.R., por entender que concurren en ella los elementos definidores de tal responsabilidad, lo que motiva su obligación de reintegro de la citada cantidad, más los intereses y costas correspondientes.

TERCERO.- Notificada la anterior Sentencia, el Letrado Don Rafael Guía Llobet, en nombre y representación de Doña C.Z.R., mediante escrito que tuvo entrada en este Tribunal de Cuentas, en fecha 24 de junio de 2022, interpuso recurso de apelación contra la misma, en el que solicitó que se dictara resolución revocatoria de la dictada en primera instancia, absolviéndose a la demandada, en los términos que expuestos en su escrito de contestación a la demanda.

En Otrosí, pidió la celebración de vista para resolver el presente recurso. Dicha petición fue denegada por esta Sala de Justicia, mediante Auto de 13 de diciembre de 2022.

CUARTO.- Mediante escrito de 28 de julio de 2022, el Ministerio Fiscal impugnó el recurso de apelación interpuesto por la representación procesal de la Sra. Z.R., solicitando la desestimación del mismo y la confirmación íntegra de la Sentencia apelada.

QUINTO.- Por escrito que tuvo entrada en el Registro de este Tribunal el día 29 de julio de 2022, el Procurador de los Tribunales Don Jesús Fernández de las Heras, actuando en nombre y representación de la EMT, formuló oposición al recurso de apelación planteado y solicitó, asimismo, su desestimación, la confirmación de la resolución recurrida y la imposición de costas a la apelante.

SEXTO.- Una vez cumplimentados los trámites legalmente previstos, por Diligencia de Ordenación de 7 de octubre de 2022, la Secretaria de esta Sala de Justicia acordó abrir el rollo de la Sala con el número 29/22 y nombrar Ponente a la Consejera de Cuentas, Excm. Sra. Doña Rebeca Laliga Misó.

SÉPTIMO.- Producidas las correspondientes personaciones de las partes, se dictó Diligencia de Ordenación de fecha 23 de diciembre de 2022, por la que, declarando concluso el presente recurso, se acordó pasar los autos a la Excm. Sra. Consejera Ponente, a fin de preparar la pertinente resolución.

OCTAVO.- El traslado material de las actuaciones a la Ponente se efectuó mediante diligencia de fecha 16 de enero de 2023, una vez practicadas las correspondientes notificaciones.

NOVENO.- Por Providencia de 28 de mayo de 2023, esta Sala señaló para deliberación y fallo del recurso interpuesto, el día 8 de mayo de 2023, fecha en que tuvo lugar el citado trámite.

DÉCIMO.- En la sustanciación de este recurso se han observado las prescripciones legales establecidas.



II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.— El órgano de la jurisdicción contable competente para conocer y resolver el presente recurso es la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, de acuerdo con los artículos 24.2 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo (en adelante, “Ley Orgánica” o “LOTCu”), y 52.1,b) y 54.1,b) de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (en lo sucesivo, “Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas”, “Ley de Funcionamiento” o “LFTCu”).

SEGUNDO.— La sentencia de instancia, tras desestimar la excepción procesal de falta de legitimación pasiva invocada por Doña C.Z.R. declaró, conforme a lo previsto en los artículos 49.1 y 72 de la LFTCu, la existencia de alcance en los fondos públicos de la EMT por importe de 4.054.971,98 euros, y apreció la responsabilidad contable directa de la Sra. Z.R., que ostentaba, en el momento de producirse los hechos, el cargo de Directora del Negociado de Administración de la citada entidad, por cuanto concurrían en ella todos los elementos definidores de dicha responsabilidad. Y ello porque, alterando el procedimiento de pago establecido en la sociedad pública, remitió, sin informar a sus superiores, documentos que permitieron la falsificación de firmas y órdenes de pago con la consecuencia de la realización de ocho transferencias de elevada cuantía a una cuenta en Hong Kong, a nombre de sociedades extranjeras desconocidas para la EMT de Valencia. Con su conducta gravemente negligente, provocó un daño efectivo, evaluable económicamente e individualizado en los fondos públicos de la citada entidad.

TERCERO.— Frente a la mencionada sentencia, la representación procesal de Doña C.Z.R. ha interpuesto recurso de apelación y lo fundamenta en los motivos que se resumen a continuación.

1º.- Disconformidad con los hechos probados de la Sentencia.

Afirma que, como es doctrinal y jurisprudencialmente reconocido, el recurso de apelación constituye una revisión completa del procedimiento y, por tanto, puede realizarse una nueva valoración del conjunto de la prueba y de los hechos probados.

- Sobre el hecho probado primero manifiesta que se debería haber hecho constar que Doña C.Z.R. sí realizó una gestión para averiguar quién era el abogado de D., Don J.P., pues así consta en el documento nº DOS de la contestación a la demanda.
- Sobre el hecho probado segundo, cuestiona las afirmaciones en él contenidas, al haber sido mantenidas por los empleados de la EMT en el juicio, y considerar que al seguir siendo responsables en dicha empresa están interesados en que se dicte una sentencia favorable a la EMT de Valencia.
- Respecto al hecho probado tercero y cuarto, considera que la sentencia de instancia no ha dado debida respuesta a las cuestiones formuladas, relativas a la vulneración por la entidad bancaria de la norma por la que solo se podían hacer pagos mediante banca electrónica y sí a la falta de acción por parte de la EMT contra el banco.



2º.- Disconformidad con los fundamentos de Derecho de la Sentencia de instancia.

- Sobre el Fundamento jurídico quinto.- Considera que la Sentencia recurrida afirma, de modo erróneo, que la recurrente puede incurrir en responsabilidad contable, al intervenir en la decisión del gasto, y estar involucrada en la actividad económica de la entidad, o funciones directivas, para luego reconocer que lo que originó el desfaldo a la EMT fue el engaño al que fue sometida por los estafadores.

Manifiesta asimismo, que la excepción procesal de falta de legitimación pasiva debió estimarse pues si la estafa se produjo por un engaño, como es el caso, no se puede ser susceptible de responsabilidad como cuentadante de los fondos, dado que la demandada no tenía ninguna capacidad para ordenar los pagos o acordar los gastos de la entidad, limitándose a enviar al Banco la orden de pago, en la creencia de que era legítima. Si el pago se produjo, se debería buscar la responsabilidad del Banco que no cumplió sus protocolos de seguridad, por lo que procede dictar una sentencia absolutoria, en la que se indicara a la EMT que la demanda debía dirigirse contra el banco, en el ámbito civil, y que el lugar donde presentar la demanda, no es el Tribunal de Cuentas.

- Sobre el Fundamento jurídico sexto.- Considera que, dada la especificidad del caso planteado, en el que media la comisión de un delito de estafa, se debió absolver a la recurrente, y dejar a la EMT expedita la vía civil o penal contra los responsables, no siendo justo que su representada que fue engañada por los estafadores sea la responsable del perjuicio producido.
- Sobre el Fundamento jurídico séptimo.- No comparte que se esté comparando el requisito de la vulneración una norma presupuestaria o contable con la existencia de unas instrucciones para que el pago se hiciera únicamente a través de banca electrónica. Sostiene que el sector público en España, de acuerdo con la organización establecida por la Constitución, se divide en tres subsectores -estatal, autonómico y local-, que están integrados por un conjunto amplio y heterogéneo de entidades de diferente naturaleza. Y en ninguna de las normas que integran el subsector público estatal se habla de pagos en línea, o así no ha sido señalado por la Sentencia recurrida. Por tanto, su representada no ha vulnerado la normativa presupuestaria y contable, al hacer lo que se le ordenaba.
- Alega asimismo que la sentencia comete un error porque la Sra. Z.R. no subió nada a la banca en línea, sino que se limitó a enviar al Banco las facturas recibidas, siendo obligación de éste comprobar si eran correctas, y realizada tal comprobación ordenar la transferencia de modo manual. El banco puso reparos en la primera de las órdenes de pago, pero procedió a su abono. Considera que la recurrente debió quedar exenta de responsabilidad pues la prueba practicada ha acreditado que Doña C.Z.R. puso en conocimiento de la responsable el problema de la firma, y los responsables y superiores de las cuentas veían las transferencias y no dijeron nada al respecto.



- Sobre el Fundamento jurídico octavo.- Con base en el dictamen pericial de Don J.C.G., obrante en las actuaciones, considera que en el presente caso existió una estafa realizada mediante ingeniería social, por lo que no concurre en la actuación desarrollada por la Sra. Z.R. la existencia de negligencia grave, en todo caso sería de culpa leve, por prescindir de las cautelas que no le eran exigibles. Y ello, por su desconocimiento del tipo de delito cometido, y carecer los empleados de la EMT de formación en materia de ciberseguridad, algo que solo en los últimos dos o tres años se ha empezado a hablar en la Administración por casos como el que ahora nos ocupa. Por tanto, no es posible exigirle más nivel de diligencia, como hace la sentencia recurrida, por ser imposible la exigencia de una mayor cautela como la que desplegó, al comprobar que el abogado trabajaba en D., informar a sus superiores del problema de la firma y verificar que el banco pese a sus cautelas con las firmas no dudó en hacer las transferencias.
- Sobre el Fundamento jurídico noveno.- Respecto a la existencia del nexo causal considera responsable a la entidad bancaria por más que la resolución diga que no es posible juzgarlo en esta jurisdicción, pues si los mecanismos de seguridad hubieran funcionado nada se hubiera realizado. Si se hubiera tenido una orden estricta de pagar solo por banca en línea y con firma electrónica, no se hubieran hecho las transferencias manualmente como se hicieron y no se hubiera procedido a cumplimentar la estafa. Igualmente alega que, si la directora financiera hubiera comprobado, de un modo diligente -como se le debió exigir-, a qué se refería la Sra. Z.R. con el problema de su firma, nada hubiera ocurrido o, al menos, solo se habría verificado la primera transferencia y no el resto. Por tanto, no puede considerarse que Doña C.Z.R. sea la única responsable.

CUARTO.- El Procurador de los Tribunales Don Jesús Fernández de las Heras, actuando en nombre y representación de la EMT, se opuso al recurso de apelación formulado en virtud de las siguientes alegaciones:

1. En una alegación previa, manifiesta que la apelante trata de introducir elementos que no deben enjuiciarse en esta jurisdicción, como la actuación de los supuestos estafadores o la intervención de la entidad bancaria, con el fin de descargar su responsabilidad y las consecuencias que debe tener su actuación. Considera que de admitirse las confusiones introducidas por la parte recurrente en cuanto al conocimiento de cuestiones que deben ventilarse ante la jurisdicción penal o civil, se estaría dejando de conocer la conducta llevada a cabo por una gestora de fondos públicos que extralimitándose de sus funciones, sin seguir la operativa de pagos establecida, facilitando documentos internos que han posibilitado la falsificación de las firmas de los directivos de la empresa, y sin informar en ningún momento a sus superiores, ha causado un alcance contable de más de cuatro millones de euros, como quedó acreditado en la Sentencia recurrida.

Considera que no existe discrepancia en los hechos sino en la concurrencia o no de los elementos para que pueda exigirse la responsabilidad contable de Doña C.Z.R.



2. En la alegación primera, y respecto a la discrepancia de la recurrente con el hecho primero, manifiesta que la recurrente no ha llevado a cabo ninguna actividad probatoria encaminada a demostrar la certeza de comprobación de que el supuesto estafador suplantaba la identidad del abogado de la empresa D., Don J.P., al constar únicamente en su escrito de contestación a la demanda que únicamente comprobó la existencia del citado abogado y que trabajaba en D.

- En relación con la alegación de la recurrente frente al hecho probado segundo, manifiesta, como establece la sentencia que ha quedado probado que desde 2018 el procedimiento de pago a proveedores en la EMT se realizaba siempre a través de la *banca on-line*. Afirma que la parte recurrente no ha llevado a cabo actividad probatoria que lo contradiga, que fue corroborado por los testigos traídos a la causa. Respecto a la prueba testifical y a las alegaciones realizadas de que la declaración de los empleados de la EMT viene motivada por el interés en que se dicte una sentencia estimatoria de las pretensiones de la empresa, alega que dicha parte obvia que el testigo Don J.E.G.A. ya no presta servicios en la EMT y no tiene relación alguna con la empresa y que los testigos Doña M.R.A., Doña E.A. y Doña F.L. fueron propuestas por la Sra. Z.R. Y que además, en ningún momento, ni en la audiencia previa ni en el acto del juicio hizo manifestación alguna al respecto, y las realiza ahora cuando el resultado de la prueba no le favorece.

Considera la representación de la EMT que la recurrente más que contradecir o sostener una valoración de la prueba conducente a poner en duda el hecho probado segundo, trata de confundir mezclando a la entidad financiera como responsable. La entidad bancaria, al apartarse del contrato de *banca on-line* y realizar unas transferencias con las cartas de pago no originales enviadas por correo electrónico, incumplió su contrato con la EMT, pero el daño a los fondos públicos lo causó Doña C.Z.R., con su proceder. La entidad bancaria no tiene la consideración de gestora fondos públicos, no ha infringido la normativa contable y presupuestaria y no puede ser demandada ante esta jurisdicción.

- En la alegación segunda, manifiesta que la Sra. Z.R. tiene la condición de cuentadante, a efectos de la jurisdicción contable. De conformidad con los hechos que han quedado acreditados en las actuaciones, Doña C.Z.R. tuvo, en el momento de realización de las transferencias, la consideración de gestora de fondos públicos, con arreglo a lo establecido en la Sentencia de esta Sala de Justicia nº 22/2009, de 29 de septiembre de 2009. Además, alega diferentes resoluciones de la Sala de Justicia, Sentencias de 25 de septiembre de 1998, 29 de marzo de 2006, 24 de abril de 2007, 13 de octubre de 2008, 12 de febrero de 2012, 6 de julio de 2020, para acreditar que la recurrente, en tanto que intervenía en la disposición de los depósitos de la EMT en la cuenta bancaria en la que se ha producido el daño, tiene la consideración de gestora de fondos públicos al participar en la administración, custodia y manejo de los fondos públicos de la empresa y haber quedado dichos fondos perjudicados con ocasión del ejercicio de sus funciones. Debe por ello, responder como cuentadante por el saldo negativo causado en las



cuentas de esta sociedad pública como consecuencia de haber propiciado que se realizasen ocho transferencias por más de cuatro millones de euros a unas cuentas chinas.

- En la alegación tercera, afirma que se ha producido una vulneración de la normativa presupuestaria y contable reguladora del sector público. Como se recoge en los hechos probados de la sentencia, la declarada responsable contable, infringió el procedimiento de pagos establecido para proveedores no realizándolo a través de la banca online. Además no preparó los pagos que era su función, sino que envió a la entidad financiera cartas de pago no originales con las firmas falsificadas y facturas mal emitidas para que realizaran las transferencias, y ordenó por correo electrónico a la entidad bancaria la realización de las ocho transferencias. Como resulta probado en la sentencia la Sra. Z.R. previamente había enviado a los supuestos estafadores los documentos en que constaban las firmas de los directivos que debían autorizar la operación y que posibilitó la falsificación de las firmas del Gerente y de la Directora del Área de Gestión. Además de ello, en ningún momento informó a sus superiores de las actuaciones contrarias a la operativa de pagos de la sociedad ni les comentó nada al respecto, pese a que desde la entidad bancaria ya se le advirtió tras la primera transferencia que debía enviar las cartas de pago originales y que había un problema con la firma de Doña M.R.A. Y, a tenor de las testificales de Doña M.R.A. y Doña E.A., Doña C.Z. no solo vulneró el procedimiento de pago posibilitando que las transferencias pudieran realizarse sin la firma electrónica de sus superiores, sino que evitó que las facturas entraran por los cauces habituales, acaparando todas las funciones, no solo las de pago, sino también las de conciliación de las cuentas bancarias.
- En su alegación cuarta, (el escrito refiere quinta), mantiene que se produjo negligencia grave en la conducta desarrollada por Doña C.Z.R. Sostiene que como responsable contable descuidó sus más elementales deberes de custodia de los fondos públicos. Ello ocurrió, no solo por las cinco razones señaladas por la sentencia, sino que, además, conocedora como era del procedimiento de pagos, contravino el mismo, propiciando que tuvieran lugar mediante el envío de cartas de pago no originales con las firmas falsificadas y con las facturas mal emitidas. Por ello, concurre en su conducta la existencia de culpa o negligencia grave conforme a lo exigido por la doctrina de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas. La Sra. Z.R., Directora del Negociado de Administración, tenía la cualificación profesional suficiente para haber observado unas mínimas cautelas en el desempeño de sus funciones que hubieran evitado el cuantioso perjuicio a los fondos públicos. Por el contrario, no se ajustó al canon de diligencia cualificado exigible en la gestión de fondos públicos (por todas, Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas 15/04, de 26 de julio), no agotó los medios a su alcance profesional para prevenir y evitar el menoscabo del patrimonio público puesto a su cargo (Sentencias de esa misma Sala de Justicia, entre otras, 2/03, de 26 de febrero y 4/06, de 29 de marzo), ni adoptó las mínimas cautelas necesarias para no incurrir en un



descuido inexcusable en el ejercicio de sus funciones (Sentencia de la Sala de Justicia 11/04, de 6 de abril).

- En su alegación quinta (el escrito refiere sexta), la representación de la EMT considera que se produjo nexo causal entre la conducta gravemente negligente desarrollada por la Sra. Z.R. y el daño ocasionado a los fondos públicos. El nexo causal apreciado se ajusta a los requisitos que, para la responsabilidad contable, exige la Jurisprudencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas en Sentencias como la 10/02, de 18 de diciembre.
- En la alegación final, la EMT concluye que se dan todos los elementos exigidos legal y jurisprudencialmente para declarar la responsabilidad contable directa de la Sra. Z.R., tal y como recoge la Sentencia impugnada, por lo que solicita la desestimación del recurso y la confirmación de la sentencia de instancia con imposición de costas a la recurrente.

QUINTO.- El Ministerio Fiscal formuló, asimismo oposición al recurso de apelación planteado, en base a las siguientes alegaciones:

1) Entiende que no es posible la estimación de las causas de revocación que en el recurso de apelación se alegan y que vienen a poner de manifiesto una general discrepancia con la valoración que el Juzgador realiza en la sentencia de la prueba practicada, que la recurrente pretende sea sustituida por su propia valoración.

Tras resumir las causas de apelación manifestadas por la recurrente, manifiesta que el recurso de apelación no recoge ninguna alegación que no hubiera sido realizada en el escrito de contestación a la demanda, en el acto de la Audiencia Previa o en el Juicio Oral, y todas ellas han sido debidamente analizadas, estudiadas y resueltas por la sentencia objeto de apelación, en cuyos fundamentos se justifica su rechazo y desestimación.

Afirma que, en modo alguno, se han desvirtuado en este momento los hechos declarados probados con medios que acrediten la inexactitud de los mismos y la veracidad de las circunstancias que se alegan de contrario.

2) Considera que la sentencia recurrida analiza minuciosamente el material probatorio aportado al procedimiento, y ha realizado una valoración con argumentaciones que el Ministerio Fiscal comparte, en las que se considera probado que la Sra. Z.R., en su condición de autorizada a disponer de los depósitos de la Empresa Municipal de Transporte de Valencia, tenía la condición de gestora de los mismos y participaba de su administración, custodia y manejo. Ostentando, por tanto, la condición de cuentadante.

Asimismo constata, tras el examen de la prueba, que alterando el procedimiento ordinario de pagos establecido por la empresa, y obviando el cumplimiento de los mínimos deberes de custodia y confidencialidad exigidos en su relación laboral, facilitó la documentación necesaria, sin más comprobaciones a los desconocidos que se la requirieron, realizando posteriormente personalmente y de forma sucesiva hasta ocho transferencias al Banco de China en Hong-Kong,



causando, con tal proceder y de forma directa, un gravísimo perjuicio a los caudales públicos de la entidad en la que prestaba sus servicios, incurriendo en una conducta gravemente negligente por los motivos que se detallan en la sentencia de instancia y que también comparte el Ministerio Fiscal.

3) El Fiscal considera que la conclusión a la que llega el Juzgador de instancia es la acertada, tal y como se desarrolló la práctica de la prueba, y que no pueden prevalecer frente a ella meras alegaciones de parte, como las que se contienen en el recurso presentado, relativas a la concurrencia de otros supuestos responsables. En dicha resolución en la que se procede al análisis detallado de estas circunstancias, concluye que la única responsable es la recurrente con fundamentaciones que el Fiscal hace suyas. Y a este respecto, hace referencia a la reiterada doctrina de la Sala de Justicia de este Tribunal acerca de que el posible incumplimiento de sus obligaciones por parte de otros no puede constituir justificación para que se dejen de atender las propias, incluso con mayor diligencia.

SEXTO. Una vez resumidos los motivos que sustentan el recurso de apelación planteado por la representación procesal de Doña C.Z.R., así como las alegaciones de oposición al mismo, y antes de proceder a su examen, debe recordarse el criterio sostenido por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, respecto a la naturaleza del recurso de apelación.

Por todas, en Sentencias números 8/2021, de 27 de octubre; 2/2021, de 21 de abril; y 15/2020, de 30 de septiembre, se afirma que el recurso de apelación, como recurso ordinario, permite al Tribunal de apelación la posibilidad de aplicar e interpretar normas jurídicas con un criterio diferenciado, tanto de las partes, como del Órgano juzgador de instancia, y la de resolver confirmando, corrigiendo, enmendando o revocando lo decidido y recurrido, e incluso decidir lo mismo con fundamentación diferente, aunque siempre dentro del respeto al principio de congruencia y del límite de las pretensiones de las partes.

Por ello, y como viene estableciendo esta Sala de Justicia, para la adecuada resolución de las cuestiones planteadas en el recurso interpuesto, se seguirá, en el análisis que se realizará a continuación, de todos los temas desarrollados en la sentencia apelada y en los escritos de apelación y de oposición a la misma, y también, cuestiones aducidas en el proceso de instancia, el propio criterio expositivo, como establece la doctrina del Tribunal Constitucional, de la que es exponente la Sentencia 3/1996, de 15 de enero, con criterio reiterado en las Sentencias de dicho Alto Tribunal de 13 de julio de 1998 y de 18 de septiembre de 2000, conforme a la cual 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, como en lo relativo a las cuestiones jurídicas oportunamente deducidas para comprobar si la sentencia recurrida se ajusta, o no, a las normas procesales y sustantivas aplicables al caso. Y ello con dos limitaciones: a) la prohibición de la “reformatio in peius”; y b) la imposibilidad de entrar a conocer sobre aquellos extremos que hayan sido consentidos por no haber sido objeto de impugnación, lo que se deduce de lo dispuesto en el art. 465.5 de la Ley



de Enjuiciamiento Civil (LEC), aplicable en virtud de la supletoriedad establecida en la disposición final de la Ley 29/1998, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, norma ésta que rige la tramitación y decisión de la apelación en el Orden jurisdiccional Contable, según el artículo 80.3 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu).

A este respecto, esta Sala quiere destacar que el recurrente, en la presente apelación, ha reproducido, en gran medida, las alegaciones jurídicas que efectuó a lo largo de la tramitación del procedimiento de instancia. La técnica de reproducir las alegaciones realizadas en la instancia no es, en general, un modo de actuación jurídicamente aceptable y permitiría rechazar, sin más, el planteamiento de la parte apelante, según ha sostenido el Tribunal Supremo y así lo ha mantenido esta Sala de Justicia, en diversas sentencias, por todas, nº 9/2022, de 21 de septiembre; 7/2021, de 23 de julio; 14/2018, de 10 de octubre; 16/2017, de 28 de abril; y 15/2016, de 12 de diciembre.

Y es que, la segunda instancia responde a la necesidad de poder confrontar los resultados ofrecidos por la primera, en cuanto que la pretensión tiene por objeto la impugnación de la resolución jurisdiccional dictada por el órgano de instancia y por ello exige que los razonamientos en que se funde la apelación tiendan a desvirtuar -con base en un juicio crítico racional- la argumentación jurídica que sirva de soporte a la resolución impugnada, dado que la misma ya debió de tener en cuenta los hechos y razonamientos jurídicos que perfilaron en la instancia la pretensión y la oposición.

Todo ello sin perjuicio de que razones de tutela judicial efectiva aconsejan entrar en los alegatos de la parte recurrente.

SÉPTIMO.- Establecido lo anterior, es preciso comenzar analizando la alegación realizada por la parte recurrente sobre la concurrencia de la excepción procesal de falta de legitimación pasiva, por cuanto constituye una cuestión que requiere un pronunciamiento previo, por parte de esta Sala de Justicia.

A este respecto, es preciso recordar, como ha manifestado esta Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, desde la Sentencia de 14 de julio de 2004 (como señala la Sentencia nº 16/2019, de 2 de octubre y más recientemente las Sentencia nº 10/2022 y 13/2022, de 21 y 22 de septiembre, respectivamente), que el artículo 15 de la LOTCu clarifica el ámbito subjetivo de la responsabilidad contable en relación con los artículos 2.b) y 38.1 de la citada Ley, cuando establece que el enjuiciamiento contable se ejerce respecto de las cuentas que deben rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos.

Es decir, dos son las notas que caracterizan la responsabilidad subjetiva del ilícito contable: a) la rendición de cuentas; b) la relación especial “de facto” en que se hallan todos aquéllos que se vinculan a la gestión de los fondos públicos.



En el mismo sentido, el artículo 49 de la LFTCu concreta que la jurisdicción contable conocerá de las pretensiones de responsabilidad que se desprenda de las cuentas que deben rendir todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos. La jurisdicción de este Tribunal se extiende, desde el punto de vista subjetivo, respecto de todo aquél que, por tener a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, tenga la obligación de rendir cuentas de los mismos.

El artículo 55.2 de la LFTCu, considera legitimados pasivos a los presuntos responsables directos o subsidiarios, sus causahabientes y cuantas personas se consideren perjudicadas por el proceso.

Por ello, para que alguien pueda ser merecedor de reproche contable debe tener condición, sea o no funcionario, de gestor de fondos públicos y, cuentadante de los mismos, habida cuenta que la responsabilidad contable se deriva de las cuentas que deban rendir quienes manejan caudales o efectos públicos, y las infracciones legales que la determinan han de merecer el carácter de económico financieras. Pero, además, serán necesarios los restantes requisitos de la responsabilidad contable, esto es: menoscabo, actitud subjetiva de dolo, culpa o negligencia graves, y violación de norma presupuestaria o contable.

Por tanto, la legalidad o no de los gastos realizados viene determinada, evidentemente, por el puesto desempeñado por quien realiza el gasto, por el tipo de gasto de que se trate y por el destino del mismo. Extremos que, naturalmente, deben constar de forma patente en el procedimiento, conforme a los principios de la carga de la prueba.

Consta acreditado en autos que Doña C.Z.R. era la Directora responsable del Negociado de Administración de la citada mercantil, y tenía, en dicha condición, atribuidas en relación con los protocolos de pago de la EMT, la función de preparar las transferencias de pago. Debía, por tanto, preparar los ficheros con todos los datos necesarios para realizar las transferencias, subirlos a la plataforma de la banca en línea, avisando a continuación a la Directora del Área de Gestión para que de manera mancomunada con el Gerente autorizaran con sus firmas las transferencias.

Por tanto, nos encontramos que, independientemente del carácter de la trabajadora, la Sra. Z.R. intervenía en la disposición de los depósitos de la EMT y realizaba tareas comprendidas, sin lugar a duda, en la administración y gestión de efectos y caudales públicos, convirtiéndola en cuentadante de los mismos, por lo que esta Sala confirma el criterio mantenido por el Consejero de instancia en la sentencia recurrida.

OCTAVO.- En el primer motivo de recurso, la parte recurrente ha considerado que el Juzgador de instancia ha incurrido en error en la valoración de la prueba aportada al proceso, solicitando a esta Sala de Justicia que realice una nueva valoración. Justifica dicha pretensión en el hecho de que es criterio doctrinal y jurisprudencialmente reconocido, que el recurso de apelación constituye una revisión completa del procedimiento y por tanto puede realizarse una nueva valoración de la prueba en conjunto y de los hechos probados.



En relación con esta cuestión, la Sala de Justicia ha venido manteniendo de manera reiterada, que sin perjuicio de lo establecido en el previo Fundamento jurídico Sexto de esta resolución acerca de la naturaleza jurídica del recurso de apelación, la fijación de los hechos y la valoración de los medios de prueba es competencia del Juez de instancia, aunque la Sala pueda valorar las pruebas practicadas en la instancia y corregir la ponderación llevada a cabo por el Juez “a quo”, como se ha reiterado entre otras, en las Sentencias 4/2015, de 2 de julio y 17/2019, de 8 de octubre.

La razón de que prime la apreciación de la prueba del Juzgador de instancia la encontramos expuesta en la Sentencia de esta Sala nº 8/2005, de 17 de junio (F.j. Cuarto): cuando determina *“...en ningún caso puede olvidarse que el alcance del control jurisdiccional que supone la segunda instancia, en cuanto a la legalidad de la producción de las pruebas, la observancia de los principios rectores de la carga de la misma, y la racionalidad de los razonamientos, no puede extenderse al mayor o menor grado de credibilidad de los testigos, partes, o cualquier otro elemento probatorio, porque ello es una cuestión directamente relacionada con la inmediatez del juzgador de primera instancia, transfiriendo la apelación al Tribunal ad quem el conocimiento pleno de la cuestión, pero quedando reducida la alzada a verificar si en la valoración conjunta del material probatorio se ha comportado el juez a quo de forma ilógica arbitraria, contraria a las máximas de experiencia o a las normas de la sana crítica o si, por el contrario, la apreciación conjunta de la prueba es la procedente por su adecuación a los resultados obtenidos en el proceso...”*

Y, como también ha tenido ocasión de pronunciarse esta Sala de Justicia (por ejemplo, en Sentencias nº 14/2019, de 26 de julio, nº 15/2020, de 30 de septiembre y nº 7/2021, de 23 de julio) frente al juicio de apreciación de la prueba que la Sentencia de instancia contenga, no pueden prevalecer meras alegaciones de parte, sino que es necesario desvirtuar los hechos declarados probados con medios que acrediten la inexistencia de los mismos y la veracidad de los alegados en contrario, pues ante posibles contradicciones debe prevalecer, como ya se ha subrayado, el criterio del Órgano jurisdiccional, que actúa en el pleito de manera imparcial y objetiva frente a la parte, presidido por el principio de inmediatez.

Por ello, para que pueda realizar este Órgano “ad quem” una nueva valoración, es necesario que se detecte un error patente y claro en la apreciación de la prueba por parte del Órgano de instancia.

La parte apelante (como ya hizo en la instancia) ha tratado de justificar el pago de 4.054.971,98 euros, por suplantación de la personalidad de un abogado de la sociedad D., Don J.P., con la que tenía una relación de servicio, y del Presidente del Consejo de Administración de la EMT. Sostiene en su escrito que los estafadores se dirigieron a la Sra. Z.R., empleada de la citada entidad, para obtener una colaboración que permitió la realización de ocho transferencias bancarias a favor de dos supuestas empresas extranjeras, sin relación comercial alguna con la misma. Considera que la sentencia de instancia debía haber hecho constar que la expresada



recurrente sí realizó una gestión para averiguar quién era el “abogado Parada”, pues así consta en el documento nº DOS de la contestación a la demanda.

En relación con esta cuestión, ha quedado acreditado (hecho probado tercero de la sentencia) que la Sra. Z.R. sin realizar otras comprobaciones remitió, a los desconocidos que se la requirieron, documentos de la EMT que les facilitaban muestras de las firmas del Gerente, y de la Directora del Área de Gestión así como sus DNI escaneados, y elaboró y les proporcionó un borrador de carta de ordenación de transferencia de pago de una factura correspondiente a la supuesta operación.

Asimismo, la recurrente ha denunciado que el Hecho Probado Segundo de la Sentencia recurrida describe con minuciosidad el procedimiento de pago a los proveedores que se llevaba a cabo en la EMT desde el año 2018, que fue corroborado por sus empleados y responsables de la citada entidad en la testifical practicada, siendo interesados en que se dicte una sentencia favorable a sus intereses. La representación procesal de la EMT ha destacado que alguno de los testigos ya no presta servicios en la EMT y que además no tiene relación alguna con la empresa y que las otras dos testigos fueron propuestas por la propia parte ahora recurrente (lo que se acredita en los documentos obrantes a los folios 374, 400, 402 y 403, de la pieza principal del procedimiento de reintegro por alcance nº C-102/2021), lo que, resta credibilidad y consistencia a las afirmaciones que formula.

Al margen de lo anterior, lo que ha quedado probado en la sentencia de instancia es que, existiendo un único procedimiento de pago a proveedores, la Sra. Z.R. llevó a cabo una operativa diferente, que dio lugar a que se tramitaran transferencias en un total de ocho, sin comunicar ninguno de estos hechos ni informar a sus superiores.

Considera la recurrente que no han sido acertadamente valorados los Hechos Probados Tercero y Cuarto, insistiendo en la responsabilidad en que hubiera podido incurrir la entidad bancaria, por su proceder. Manifiesta que la Sra. Z.R. no subió nada a la banca on line como determina la sentencia de instancia, sino que se limitó a enviar al Banco las facturas recibidas, siendo el Banco el que tenía la obligación de comprobar las mismas, así como las órdenes de pago y realizadas las comprobaciones realizaba la transferencia de modo manual.

Esta Sala de Justicia coincide con el criterio mantenido por el Consejero de Instancia sobre la imposibilidad de enjuiciamiento por esta jurisdicción contable de la actuación de la entidad bancaria, correspondiendo, en su caso, a otros órdenes jurisdiccionales distintos. Y, además, se ha puesto de manifiesto que existen en tramitación, ante tales órganos judiciales, otras actuaciones legales para determinar las consecuencias jurídicas derivadas de la operativa del banco en cuestión, que llevó a cabo las transferencias de las cantidades abonadas de forma ilícita.

La Sala, analizados los extremos alegados por la parte recurrente, los contenidos en la Sentencia de instancia, y las alegaciones contenidas en los escritos de oposición, considera que la recurrente ha reproducido la práctica totalidad del debate fáctico suscitado en la primera



instancia, tratando de tachar de erróneas las conclusiones fácticas alcanzadas por el Juzgador de instancia, con el fin de imponer su propia valoración en la práctica totalidad de las pruebas practicadas en el proceso, sin que esas acusaciones de error encubran otra cosa que el mero desacuerdo de la parte, en cuanto al fondo del litigio suscitado, con los criterios que vienen a sustentarse en la Sentencia apelada.

Esta Sala considera que la valoración de las pruebas y la motivación están expresadas con claridad en el relato de Hechos Probados y, en los fundamentos jurídicos de la Sentencia apelada, sin que las alegaciones realizadas por la recurrente desvirtúen las conclusiones alcanzadas en la misma.

El Consejero de instancia ha valorado adecuadamente la prueba aportada y practicada en autos, conforme a las reglas de la sana crítica, dentro de una valoración conjunta de la prueba practicada en el proceso. La parte recurrente no ha aportado elementos fácticos ni razonamientos jurídicos distintos a los alegados en la instancia, no ha aportado ningún otro documento o prueba que permita a esta Sala apartarse del criterio sostenido en la Sentencia recurrida, ni apreciar que en la valoración conjunta de la misma, se haya comportado, el órgano de instancia, de forma infundada, ilógica o arbitraria, o de forma contraria a las reglas de la sana crítica, lo que conlleva la desestimación del motivo de apelación, tal y como se ha postulado en el mismo, siguiéndose, así, el criterio jurisprudencial reiterado por esta Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, según ya ha sido expuesto en precedente apartado Octavo (Sentencia de esta Sala nº 8/2005, de 17 de junio (F.j. Cuarto) y Sentencias nº 14/2019, de 26 de julio; nº 15/2020, de 30 de septiembre; y nº 7/2021, de 23 de julio, entre otras).

NOVENO.- La responsabilidad contable surge en el contexto de la encomienda a ciertas personas de la gestión de los fondos públicos teniendo aquélla dos actos o momentos de vital trascendencia: el cargo o entrega de fondos y la data, descargo o justificación del destino dado a los caudales recibidos.

El que recibe fondos debe justificar la lícita 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. Acreditada la entrega de los fondos y constatada la falta de justificantes o de dinerario, aparece un descubierto en las cuentas.

Tal perjuicio es calificable de alcance, esto es, el saldo deudor injustificado de una cuenta o, en términos generales, la ausencia de numerario o de justificación en las cuentas que deban rendir las personas que tienen a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, ostenten, o no, la condición de cuentadantes ante el Tribunal de Cuentas, surgiendo la obligación de indemnizar, a todas las personas que tengan a su cargo el manejo y custodia de los fondos públicos y resulten obligados a su justificación (artículos 15.1, 38.1, 42.1 y 43 de la LOTCu y los artículos 49.1 y 72 de la Ley de Funcionamiento, reguladores de la responsabilidad contable).



La aplicación de los citados preceptos, obliga a tener en cuenta que, para que se pueda declarar la existencia de un alcance, y por ende, el surgimiento de la acción de la responsabilidad contable, con una pretensión de reintegro indemnizatorio, no basta sólo con que se detecte un menoscabo económico en los fondos públicos, sino que, además, deben concurrir todos los requisitos o elementos configuradores de dicha responsabilidad contable, que se derivan del contenido de los citados artículos, tanto de la LOTCu, como de la LFTCu, sistematizados por una constante línea doctrinal de esta Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas (por todas, Sentencia nº 1/2004, de 4 de febrero) y, asimismo, por el Tribunal Supremo, por todas, en Sentencia de 6 de octubre de 2004 (ROJ STS 6273/2004).

Dichos elementos que deben concurrir para que pueda declararse la responsabilidad contable son los expresados en el Fundamento de Derecho Sexto de la Sentencia de Instancia.

Pues bien, la parte apelante ha dedicado todo el motivo segundo de su escrito de recurso a tratar de rebatir la fundamentación jurídica de la Sentencia que impugna, en diversos subapartados, reproduciendo en ellos, como ya se ha dicho anteriormente, los mismos o muy análogos argumentos alegados en la instancia.

Las partes no discrepan sobre el cuantioso perjuicio causado como consecuencia de un fraude en los fondos de la EMT, la recurrente considera que no se reúnen los requisitos para declarar su responsabilidad contable.

Para dar una adecuada respuesta es preciso analizar los hechos que han dado lugar a las presentes actuaciones, para determinar si los mismos fueron susceptibles de generar la responsabilidad contable.

La existencia de un cuantioso menoscabo económico producido en los fondos públicos de la entidad EMT, por importe de 4.040.898,22 euros resulta indubitado y no ha sido objeto de discrepancia por ninguna de las partes intervinientes, por lo que resulta claramente cumplido el requisito de la existencia de un daño efectivo, evaluable económicamente e individualizado con relación a bienes o derechos determinados y de titularidad pública.

En relación con la condición de cuentadante, cuestión que está vinculada con la legitimación pasiva, se ha dado debida respuesta en el fundamento de derecho Séptimo, argumentos que se dan por reproducidos, si bien la parte recurrente fundamenta sus alegaciones en que fue la actuación de la entidad bancaria, quién vulneró la normativa de pagos de la EMT y prescindió de la operativa de pagos y transferencias, la que permitió los desembolsos de numerario obtenidos de forma fraudulenta.

Conforme ha quedado expuesto en la propia sentencia de instancia, no compete a este Tribunal de Cuentas conocer de aspectos ajenos a esta jurisdicción, como la certificación penal de la operativa fraudulenta llevada a cabo por terceras personas o la actuación de la entidad financiera, en la que la recurrente basa sus alegaciones para justificar la inexistencia de



responsabilidad, de acuerdo con el artículo 16 de la LOTCu, y la doctrina uniforme de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, (entre otras, Sentencia 10/2005, de 14 de julio).

Este razonamiento debe ponerse en relación con la doctrina denominada “del «*extraneus*»”, seguida por este Tribunal de Cuentas. Así, debe establecerse que la calificación que realiza la Sentencia es plenamente conforme con la doctrina de esta Sala de Justicia acerca de la condición de cuentadante como elemento determinante de la legitimación pasiva ante esta jurisdicción contable, en los términos expuestos. Debe recordarse que esta doctrina, con carácter general, vincula la condición de cuentadante a una actividad gestora de bienes y derechos de titularidad pública que tenga su fundamento “*en un vínculo jurídico funcional, laboral o administrativo*” con el ente titular de los fondos públicos de que se trate (S. 15/2009, de 22 de julio; 13/2008, de 20 de octubre; 27/2004, de 13 de diciembre), entendiéndose, no obstante, que “*las relaciones establecidas en la legislación contractual administrativa con empresarios y profesionales que ejercen por cuenta propia no determinan la incorporación de éstos al status del empleado público, por lo que son ajenos a la estructura organizativa de la correspondiente Administración Pública y únicamente su responsabilidad vendrá dada por lo específicamente pactado en el contrato administrativo en vigor y en la propia legislación contractual administrativa relativa a los contratos de obras, servicios, suministros y consultorías y asistencias en que se fundamente*” (S. 22/2007, de 1 de noviembre).

Por consiguiente, en este caso concreto, la entidad financiera no puede ser responsable contable al no ser gestora de fondos públicos, ser ajena a la estructura organizativa de la EMT y no haber vulnerado una norma contable o presupuestaria, sino, en su caso, contractual, ya sea mercantil o administrativa, de conformidad con las reglas estatutarias que rijan sobre esta materia, o, incluso, penal si así se desprendiera de las correspondientes investigaciones, por lo que carece de legitimación “*ad causam*” en este procedimiento de reintegro por alcance.

En consecuencia, y conforme consta acreditado en autos y así se determina en la sentencia de instancia, la Sra. Z.R. en ausencia de los autorizados a ordenar los pagos en la EMT, esto es el Gerente y la Directora del Área del Gestión y sin previa consulta a los mismos, facilitó a los defraudadores información y documentación en la que aparecían las firmas de aquellos, sus DNI escaneados y ejemplares de las órdenes de pago dirigidas al banco sin firmar, con cuyos documentos pudieron elaborar una orden o carta de pago fraudulenta, que posteriormente la recurrente remitió a la entidad bancaria para que procediera a su abono. Por tanto, la Sra. Z.R., en su condición de autorizada a disponer de los depósitos de la EMT, tenía la condición de gestora de los mismos y participaba de su administración, custodia y manejo. En el ejercicio de las mismas, se extralimitó en sus funciones, y con la actuación realizada por su cuenta y decisión, y sin autorización de sus superiores, dio lugar a que se realizaran hasta ocho transferencias, causando un grave perjuicio a los fondos públicos.

La recurrente alega, como ya hizo en instancia, que no se ha infringido la normativa económico-financiera reguladora del Sector Público. Sostiene que la propia Sentencia habla solo de vulnerar



la práctica habitual de los pagos en línea, que no existía como instrucción específica, pero no habla de ninguna norma en concreto que haya sido vulnerada.

En los ramos de prueba obrante en autos ha quedado acreditado que desde el año 2018 existe en la EMT un procedimiento regular de pago a proveedores, diseñado con las oportunas prevenciones de riesgo, a partir de las facultades de autoorganización que a dicha empresa pública otorgan las normas legales y estatutarias, en especial, las contenidas en los artículos 14,15 y 20 de sus Estatutos Sociales -que obran unidos al Anexo II de la documentación de las Actuaciones Previas nº 23/2020-. Dicho procedimiento interno tiene indudable relevancia en el estado contable de la empresa pública perjudicada. A tal fin, y como sostiene la sentencia de instancia, en el hecho probado segundo, desde dicha fecha, el pago a los proveedores de la EMT se llevaba a cabo a través de transferencias, por un sistema que requería la preparación de los pagos mediante la banca en línea de la entidad, requiriéndose que los pagos fueran autorizados de manera electrónica y mancomunada por el Gerente y Directora de Gestión, y para el abono de las nóminas se seguía un sistema especial mediante la presentación material en la entidad bancaria, de las cartas de pago ya firmadas.

La Sra. Z.R. con su modo de proceder, vulneró la normativa, debido a su inobservancia e incumplimiento, dando lugar a un alcance en los fondos de la EMT. El propio Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 marzo, en la redacción vigente al momento de producirse los hechos, artículo 48 bis apartado 1 determina que *"...1. Todas las operaciones financieras que suscriban las Corporaciones Locales están sujetas al principio de prudencia financiera.../...Se entiende por prudencia financiera el conjunto de condiciones que deben cumplir las operaciones financieras para minimizar su riesgo y coste..."*. Teniendo en cuenta que se entiende por "operaciones financieras", también, (artículo 48 bis.2, párrafo b) *"...Pasivos financieros. Están incluidos en este concepto deudas representadas en valores, operaciones de crédito, operaciones de derivados y cualquier otra obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones desfavorables..."*.

En el presente caso y conforme ha quedado expuesto, la recurrente con una clara vulneración de normas contables y presupuestarias actuó de un modo opuesto a lo que aconsejan los criterios de prudencia en la administración de los caudales públicos y en la conducta profesional de una gestora de los mismos, lo que dio lugar a la producción de un cuantioso perjuicio a los fondos públicos.

En relación con la concurrencia del elemento subjetivo, sostiene la recurrente que en su actuación no concurre dolo, ni culpa o negligencia grave al tratarse de una estafa, realizada mediante ingeniería social como consta en la pericial de Don J.C.G., prueba que viene a determinar que no participó de manera activa o pasiva en el ataque y que carece de conducta negligente.

Considera que en todo caso concurriría culpa leve en su actuación, tanto por el desconocimiento del tipo de delito en que estaba siendo utilizada y la falta de formación de los empleados de la



EMT en ciberseguridad, no pudiéndosele exigir más cautela que la tuvo en comprobar que el abogado trabajaba en D., en informar a sus superiores de los problemas de las firmas y en comprobar que el banco pese a sus cautelas originales con las firmas no dudó en seguir haciendo las transferencias.

Conforme consta en los hechos probados, la Sra. Z.R. omitió en su actuación y modo de proceder las cautelas mínimas que le eran exigibles, por el carácter público de los fondos y con arreglo al comportamiento exigible a un buen funcionario que es el de un buen padre o madre de familia, sin que puedan acogerse las alegaciones realizadas por la recurrente.

La Sala de Justicia en diversas resoluciones, Sentencia nº 1/2007 y la nº 16/2004, tomando como referencia el carácter socialmente dañoso que supone el menoscabo a la integridad de los fondos públicos, ha manifestado que al gestor público se le debe exigir una especial diligencia en el cumplimiento de sus obligaciones.

Del mismo modo ha mantenido en Sentencias nº 8/2019, de 21 de junio, nº 8/2008, de 28 de mayo, y nº 12/2006, de 24 de julio, que el posible incumplimiento por parte de otros de las obligaciones que tienen atribuidas nunca puede constituir causa para que uno deje de atender las propias, incluso con mayor diligencia, y que las irregulares actuaciones imputadas por el demandado a terceros, ni afectan a su condición de gestor de los fondos públicos menoscabados, ni atenúan el grado de negligencia que impregnó su conducta, ni interrumpen el nexo causal entre ésta y los daños y perjuicios producidos. Y, además, que las eventuales deficiencias de organización, lejos de ser una causa moderadora de la responsabilidad, exigen un refuerzo en la diligencia aplicable.

Finalmente, la Sala de Justicia ha reconocido en Sentencias 3/1995, de 9 de marzo; 10/2000, de 3 de julio, y 7/2022, de 13 de mayo, que *“la impericia, la falta de conocimientos o la inexperiencia profesional de los gestores de fondos públicos no son causa de exoneración de la responsabilidad contable que les pudiera ser imputada”*. Y, en la Sentencia 31/2004, de 20 de diciembre, ha determinado que *“la aceptación y ejercicio de un puesto de trabajo sin la formación suficiente para desarrollarlo, implica una grave negligencia y no evita la responsabilidad contable”*.

Esta Sala de Justicia valoradas las alegaciones y la prueba practicada considera que la Sra. Z.R. de modo opuesto a lo que aconsejan los criterios de prudencia en la administración y en la conducta profesional, con su forma de actuar, que se prolongó desde el 3 de septiembre hasta el 23 del citado mes, asumió funciones que correspondían a otros cargos directivos de la sociedad sin tener atribuidas las competencias, remitió documentación e información sin conocimiento de sus superiores y causó de forma directa un gravísimo perjuicio a los fondos públicos de la entidad en la que prestaba sus servicios. Por tanto, actuó de manera gravemente negligente, como se determina en el fundamento octavo de la sentencia de instancia que se comparte en su totalidad.

Respecto a la existencia de nexo causal alega la recurrente que si los mecanismos de seguridad del banco hubieran funcionado no se hubiera producido el perjuicio, si el banco hubiera tenido



una orden estricta de pagar solo por banca en línea y con firma electrónica no se hubieran hecho las transferencias manualmente como se hicieron y no se hubiera procedido a cumplimentar la estafa, y del mismo modo si la directora financiera hubiera comprobado el problema de firma que refirió la recurrente solo hubiera ocurrido con la primera transferencia y no con el resto.

Dichas alegaciones ya fueron analizadas y resueltas en la sentencia por el Consejero de instancia que esta Sala de Justicia comparte en su totalidad, por lo que como sostiene la Sala de Justicia en la sentencia 10/02, de 18 de diciembre, concurre el nexo causal en las presentes actuaciones ya que el irregular cumplimiento de las funciones de la recurrente es lo que ha desencadenado que se produzca el menoscabo en los fondos públicos.

DÉCIMO.- De acuerdo con todo lo expuesto y razonado, esta Sala de Justicia entiende que concurren, en el presente caso, todos y cada uno de los requisitos legal y jurisprudencialmente exigidos para apreciar la responsabilidad contable directa por alcance de Doña C.Z.R., por lo que procede desestimar íntegramente el recurso de apelación por él formulado contra la Sentencia nº 4/2022, de 3 de junio, recaída en el Procedimiento de Reintegro por Alcance nº C-102/2021.

UNDÉCIMO.- Respecto a las costas causadas en esta segunda instancia, esta Sala hace expresa imposición de las mismas a Doña C.Z.R., conforme al artículo 139.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, al haber sido desestimado totalmente el recurso de apelación por ella interpuesto.

En atención a lo expuesto, vistos los preceptos citados y demás de general aplicación.

III. PARTE DISPOSITIVA

LA SALA ACUERDA:

PRIMERO.- Desestimar el recurso de apelación formulado por el Letrado Don Rafael Guía Llobet, en nombre y representación de Doña C.Z.R. contra la Sentencia nº 4/2022, de 3 de junio, dictada en el procedimiento de reintegro por alcance nº C-102/2021, del ramo de Sector Público Local (Empresa Municipal de Transportes de Valencia, S.A.U. -EMT-). VALENCIA, que se confirma en su integridad.

SEGUNDO.- Imponer las costas de esta apelación a la recurrente Doña C.Z.R..

Notifíquese esta resolución a las partes con la advertencia de que, contra la misma, cabe interponer recurso de casación, de conformidad con lo establecido en el artículo 81 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, y en la forma prevista en el artículo 84 de la precitada Ley, en relación con el artículo 89 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Así lo disponemos y firmamos. Doy fe.



La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

VOTO PARTICULAR

Voto particular que formula la Consejera de Cuentas D^a María del Rosario García Álvarez a la sentencia dictada por la Sala de Justicia en el recurso de apelación nº 29/2022, interpuesto contra la sentencia nº 4/2022, de 3 de junio, dictada en el procedimiento de reintegro por alcance nº C-102/2021, del ramo de Sector Público Local (Empresa Municipal de Transportes de Valencia, S.A.U. -E.M.T.-), Valencia.

Mi respetuosa discrepancia con la opinión de la mayoría se expone a continuación como fundamento de mi voto particular.

1.- En primer lugar, se aceptan los antecedentes y los fundamentos primero a sexto por cuanto en los mismos se recoge, por un lado, detalle del *iter* procesal y, por otro, cabal resumen de las alegaciones de la partes y exposición del criterio sostenido por la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas respecto de la naturaleza del recurso de apelación.

2.- Mi disenso jurídico se inicia con la argumentación contenida en el fundamento séptimo porque, contrariamente a lo sostenido por la mayoría, considero que la demandada no ostenta la condición de gestor de los fondos públicos y cuentadante.

3.- Ciertamente, como afirma la mayoría, para que alguien pueda ser merecedor de reproche contable debe tener la condición, sea o no funcionario, de gestor de fondos públicos y cuentadante, habida cuenta que la responsabilidad contable se deriva de las cuentas que deban rendir quienes manejan caudales o efectos públicos. A mi entender, en la persona de la demandada y en su condición de Directora responsable del Negociado de Administración de la mercantil demandante no concurrían tales circunstancias tal y como, entre otras muchas, aparecen definidas en la STCu 14/2009, de 8 de julio, FD 5º:

«...dos son las notas que caracterizan la responsabilidad subjetiva del ilícito contable: a) la rendición de cuentas; y b) la relación especial de facto en que se hallan todos aquéllos que se vinculan a la gestión de los fondos públicos. En el mismo sentido, el art. 49 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas concreta que la jurisdicción contable conocerá de las pretensiones de responsabilidad que se desprenda de las cuentas que deben rendir todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.



La jurisdicción de este Tribunal se extiende, desde el punto de vista subjetivo, respecto de todo aquél que, por tener a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, tenga la obligación de rendir cuentas de los mismos. Por ello, para que alguien pueda ser merecedor de reproche contable debe tener condición, sea o no funcionario, de cuentadante de fondos públicos, pues, no en vano, la jurisdicción de este Tribunal, como dice el art. 15.1 de la Ley Orgánica 2/82, de 12 de mayo, «...se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos». Pero, además, serán necesarios los restantes requisitos de la responsabilidad contable, esto es: menoscabo, actitud subjetiva de dolo, culpa o negligencia graves, y violación de norma presupuestaria o contable».

4.- Al mismo efecto debe traerse también a colación la STS de 17 de abril de 2002, rec. 7452/2002, cuando, con cita de la de 8 de noviembre de 2006, rec. 4048/2001, señala lo siguiente:

"2. Es de recordar que los denominados elementos calificadores de la responsabilidad contable son los siguientes:

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

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.

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

3. 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 económico 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 o esfuerzo a exigir a los funcionales --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 causales 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)».

5.- Como se ha dicho, la demandada ostentaba la condición de Directora del Negociado de Administración y su labor consistía en preparar la documentación necesaria para realizar la transferencia que, sin embargo, en modo alguno autorizaba ella. De hecho, la sentencia de instancia recoge como hecho probado no cuestionado por la mayoría que «en el momento de las actuaciones, la autorización electrónica y mancomunada para los pagos recaía en la Gerente de la E.M.T. y la Directora del Área de Gestión. A Doña C.Z.R., como Directora de Negociado de Administración, solamente le correspondía la preparación material de los pagos y la subida de los correspondientes ficheros a la plataforma de la banca en línea».

6.- Si estas eran sus funciones, en mi opinión la trabajadora no tenía una encomienda en la que concurrieran los dos actos que el Tribunal Supremo califica de vital trascendencia y que el criterio de la mayoría se encarga de recordar en el fundamento noveno pero que, a mi parecer, no examina debidamente: 1) cargo o entrega de fondos; y 2) data, descargo o justificación del destino dado a los caudales recibidos.

7.- No se examina debidamente ni en consecuencia se aplica de forma correcta la jurisprudencia y la propia doctrina de la Sala de Justicia tanto por el voto mayoritario como por la sentencia de instancia que se confirma, porque la demandada no tenía a su cargo la gestión de fondos, no ordenaba, autorizaba, reconocía, liquidaba o pagaba, sino que, como se afirma en la resolución recurrida y se acepta, preparaba una documentación para un pago que otros autorizaban. Llevaba a cabo una labor administrativa más o menos cualificada relacionada con la documentación y su preparación, lo que es muy diferente a una labor de disposición y de administración de fondos o caudales.

8.- Dicho de otra forma, se confunde tanto en la instancia como en sede de apelación lo que son actos de administración cuya finalidad es la gestión patrimonial, con actos de tipo o naturaleza



administrativa más o menos cualificados consistentes en la gestión, preparación y tramitación de documentos. Esta confusión se observa ya en el acta de liquidación pues, al tiempo que se afirma que es una mera preparadora de actuaciones, que no autoriza ni ordena pagos, que es una administrativa que asume funciones que no le corresponden (consideración tercera del acta de liquidación, F. 103 y 103 vuelto de las Actuaciones Previas, en referencia a la documentación remitida el 20 de noviembre de 2020), también se afirma por la delegada instructora (folios 105 a 106, vuelto) que es cuentadante por tener poder de decisión. La confusión entre estos elementos (mera administrativa, extralimitación de funciones, poder de disposición y cuentadante) se evidencia también en la sentencia de instancia y en el voto mayoritario.

9.- En mi opinión, además, la demandada no estaba obligada a rendir cuentas porque no se le entregaban fondos. Como señala la STS de 30 de enero de 2012 al examinar la de esta Sala de fecha 8 de julio de 2009 «la condición de gestor de fondos públicos (...) solo concurre en quien tiene capacidad de disponer sobre ellos» lo que no concurre en quien lleva a cabo una actividad meramente administrativa, porque la disposición está vinculada a la entrega, a la capacidad de gestión, de verificar actos de disposición y de administración del patrimonio.

10.- Así lo ha entendido también la STCu 6/22, de 11 de mayo, que cita la sentencia de instancia, y la STS 1 de diciembre de 2000, Sala de lo Penal, rec. 4657/1998, al señalar esta última que «... tener a su cargo significa, no sólo responsabilizarse de su custodia material, sino también ostentar capacidad de disposición e inversión de tal manera que los caudales no puedan salir del organismo oficial sin la decisión del funcionario».

11.- No es este el caso, en mi opinión, de la demandada quien no tenía esa capacidad de disposición sobre los fondos de la E.M.T., no era gestora de sus fondos, ni como consecuencia estaba obligada a justificar el destino de unos caudales que no había recibido. La autorización de los pagos recaía en el Gerente de la E.M.T. y en la Directora del Área de gestión, de forma mancomunada, no en la demandada quien carece, por ello, de legitimación pasiva ante el Tribunal de Cuentas.

12.- En cualquier caso, y aun cuando hipotéticamente se aceptara un concepto amplio de gestor de fondos públicos y de cuentadante para llegar a admitir que lo es quien prepara la documentación y la sube en línea para que otros, concretamente el Gerente de la E.M.T. y la Directora del Área de Gestión autoricen electrónicamente y mancomunadamente el pago, considero que, en el caso examinado, están ausentes algunos de los requisitos básicos para la exigencia de la responsabilidad contable que el criterio mayoritario recoge a lo largo del fundamento noveno. Concretamente, y dejando de lado el relativo a la infracción de normativa contable al compartir la existencia de un procedimiento interno que pudiera reputarse como tal, del contenido del art. 48 bis apartado 1 y 48 bis.2 párrafo b) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, citados por el voto mayoritario, considero que la imputación de daños a la demandada no supera los tres filtros necesarios de la regla de responsabilidad por negligencia: la causalidad de hecho, la causalidad jurídica y la propia negligencia.



13.-En primer lugar, no puede desconocerse que tanto la sentencia de instancia como el criterio que la confirma dan por establecido y cierto que ha existido una estafa en virtud de la cual la demandada ha sido inducida a colaborar en el fraude a la E.M.T. mediante técnicas de ingeniería social (usurpación de personalidad), habituales en este tipo de ataques. Se afirma, no obstante, que dada la condición de la demandada de gestora de los fondos públicos le era exigible una especial diligencia, prudencia en la administración, de tal forma que debió desplegar una actuación, a tenor de la sentencia de instancia la propia del buen padre o madre de familia, un comportamiento cauteloso conducente a la protección del propio patrimonio, lo que se traslada a los funcionarios. Así, se concluye que, si bien no ha existido dolo, concurre culpa grave introduciendo la diligencia debida como causa excluyente del engaño.

14.- A mi entender, lo que se verifica con esta afirmación es un desplazamiento de la responsabilidad del engaño al sujeto pasivo, exigiendo un modelo de autoprotección o autotutela, de diligencia debida, que eliminaría la perpetración y en última instancia el propio tipo penal de la estafa pues, como señala la STS 630/2009, de 19 de mayo, de la Sala de lo Penal, «una cosa es sufrir error como consecuencia de un comportamiento propio del cual derive causalmente la equivocación que convierte en idóneo un engaño que por sí mismo en principio no lo era, y otra muy distinta sufrir el error por el engaño adecuado desplegado por el tercero, y convertir en negligencia causante de la equivocación la buena fe y la confianza del engañado».

15.- También recuerda la STS de 23 de diciembre de 2013, de la misma Sala de lo Penal, rec. 593/2013, con cita de las sentencias 162/2012, de 15 de marzo y 243/2012, de 30 de marzo, que

«..."un robo sigue siendo un robo aunque la víctima se haya comportado despreocupadamente con sus cosas", reflexión que ha sido acogida por esta misma Sala, por ejemplo en sentencia 832/2011 de 15 de julio, que señala, con buen criterio, que "La exclusión de la suficiencia del engaño a partir de la relajación del sujeto engañado no deja de encerrar importantes problemas. Llevando al extremo la idea de desprotección y, en definitiva, de no merecimiento de la tutela penal que reivindica la víctima de cualquier despojo, podríamos afirmar que aquel a quien se hurta su cartera porque descuidadamente le asoma en el bolsillo de su pantalón trasero, aquel que confiadamente se pasea en horas nocturnas en zona especialmente conflictiva o aquel que es objeto de una defraudación porque entrega una tarjeta bancaria para pago en un establecimiento de dudosa reputación, ha de soportar las consecuencias de una acción delictiva ante la que el sistema no le proporciona defensa".

Ha de tomarse en consideración que no hay elemento alguno del tipo de la estafa, tal y como ha sido definido en nuestro ordenamiento, que obligue a entender que el Legislador ha decidido que este delito solamente tutele a las personas especialmente perspicaces o desconfiadas. Ni que resulte impune con carácter general el aprovechamiento malicioso de la credulidad, la confianza o la buena fe de ciudadanos desprevenidos, desplazando la responsabilidad del delito sobre la conducta de la víctima, culpabilizándola por respetar el principio de confianza y contribuyendo a su victimización secundaria».



16.- Si se acepta que ha existido estafa (así se inicia el hecho probado primero) es porque se acepta que el engaño ha sido bastante, suficiente e idóneo para provocar el error de actuación que contribuyó a la injusta disminución del patrimonio ajeno. Y si se acepta que hay estafa cuyo elemento esencial es el engaño bastante, no puede acudir al principio de autotutela y al de especial diligencia para excluir la suficiencia del engaño, para traspasar la responsabilidad de la acción delictiva a la demandada, sujeto pasivo de un error bastante que le ha llevado a realizar actos que han concluido en el perjuicio de un tercero, con el pretexto de que una acentuada diligencia por su parte podría haberle permitido superar el engaño que voluntariamente provocaron los estafadores. La Sala de lo Penal del Tribunal Supremo es contundente al respecto, sirviendo de ejemplo la STS de 23 de diciembre de 2012, con cita de otras muchas.

17.- No es obstáculo a todo lo anterior el argumento de que nos movemos en el ámbito de la responsabilidad contable y no en el ámbito penal. No lo es porque, en última instancia, se trata de un principio básico del derecho: el sujeto pasivo de una conducta jurídicamente ilícita y dolosa no es culpable de la misma ni debe responder de sus consecuencias.

18.- En efecto, el ordenamiento protege y otorga tutela en sus diferentes vertientes cuando la voluntad se forma viciosamente porque en tal formación concurre un elemento cuya intervención considera el derecho inadmisibles. Desde luego existe la tutela penal, como hemos visto, pero también sucede y se otorga en el ámbito puramente civil cuando al sujeto se le engaña dolosamente, cuando con maquinaciones insidiosas se induce a emitir una declaración de voluntad o a realizar actos que sin ellas no hubiera emitido o llevado a cabo (art. 1269 Código Civil).

19.- En el presente supuesto, la demandada sufrió un error provocado por un comportamiento engañoso para conseguir la realización de unos actos preparatorios de documentación que se verificaron solo a consecuencia del error. Concurre un elemento objetivo (el comportamiento engañoso), el ánimo de engañar para obtener bien la emisión de voluntad o la realización de la conducta (*animus decipiendi* o elemento subjetivo), la producción del engaño o error, y, por último, su carácter determinante, es decir, que el error sea determinante de los actos. El error podrá ser la causa inmediata de los actos de la demandada, pero el dolo de un tercero es la causa inmediata del error y mediata de los actos. Se trata, además, de un *dolus malus* y causante del daño (*causam dans*) porque es determinante, puesto que sin él no se hubiesen realizado los actos.

20.- Por ello, considero que, si la demandada ha resultado engañada a través de un engaño bastante y suficiente, desplegado con intención maliciosa y el propósito de obtener un lucro y causar un perjuicio en el patrimonio de la E.M.T., siendo víctima así aquella de un error, este error sería en todo caso excusable e impositivo de la exigencia de responsabilidad contable que se demanda. Si el engaño ha producido sus efectos defraudadores ha de reputarse bastante porque sería difícil considerar que el engaño no es bastante cuando ha sido efectivo y se ha consumado una estafa.



21.- En mi opinión no hay elemento alguno que obligue a entender que en materia de exigencia de responsabilidad contable no deba tenerse en cuenta el comportamiento doloso de un tercero, el comportamiento delictivo, y que la conducta de la demandada aparece viciada por la estafa, por el engaño previo. Considero por ello, y con todo el respeto que su decisión me merece, que tanto la sentencia de instancia como el criterio de la mayoría no aciertan al no valorar la incidencia que la estafa, cuya existencia y realidad expresamente reconocen y admiten, ha tenido en la causación del perjuicio patrimonial. Al hacerlo así, además de no valorar la totalidad de los elementos y circunstancias concurrentes, se desplaza la responsabilidad del delito o, en contornos civiles la responsabilidad del dolo, de la maquinación insidiosa, sobre la conducta del sujeto pasivo, de la víctima, culpabilizándola con una exigencia excesiva de autoprotección y de diligencia debida cuando, en realidad, su participación incluso necesaria, fue involuntaria por causa del error producido dolosamente por un tercero (voluntad viciada). La involuntariedad por causa del error elimina la culpabilidad del acto y elimina, como consecuencia, la causalidad jurídica y la aplicación del art. 1902 del Código Civil que exige la prueba directa no sólo del daño, sino de la culpabilidad del acto.

22.- Se ha de insistir en que el engaño es el elemento esencial de la estafa cuya existencia se declara al inicio del hecho probado primero y que el criterio mayoritario de la Sala no cuestiona, y que el engaño es el que ha ocasionado el error en el sujeto pasivo, la demandada, cuyos actos han estado determinados o causados por ese error, actos que han contribuido a la disposición patrimonial causante del perjuicio pero que, sin embargo, a mi entender no han sido la causa directa del mismo.

23.- Me adentro así aún más en el examen de la relación de causalidad que tampoco considero debidamente cumplida. Por un lado, porque no todos los elementos que condicionan o contribuyen a la producción de un resultado pueden ser jurídicamente considerados como causas del mismo, habida cuenta que no todas las condiciones que integran la secuencia de causalidad material forman parte del reproche objetivo (juicio de imputación, causalidad jurídica), pues no cabe confundir lo que incide o facilita, con lo que produce o determina. Por otro, y como consecuencia, porque es necesario examinar con criterios jurídicos cuál de las condiciones concurrentes es la causa eficiente del daño.

24.- Desde mi punto de vista, la condición más eficaz, la causa eficiente o próxima ha sido el actuar del Banco que no se ajustó al protocolo establecido, consistente en una autorización o firma electrónica y mancomunada por el Gerente y la Directora de Gestión pues, a pesar de que no correspondía a la práctica bancaria establecida por la E.M.T. con C., la entidad bancaria aceptó y tramitó manualmente las transferencias, esto es, con firma manual (hechos probado segundo, tercero y cuarto). Sin este proceder del Banco el daño no se hubiera producido pues, por mucho que hubiera mediado la maquinación dolosa, la estafa no se habría consumado. De hecho, en la única ocasión en que se pusieron en contacto con la E.M.T. se detuvo la novena transferencia (hecho probado quinto). Por consiguiente, es esta condición (no seguir el protocolo bancario establecido) la que tiene una consideración preeminente y jurídicamente relevante como causa del hecho dañoso, aun cuando fueran varias las concurrentes (hechos



previos realizados por engaño), al ser la decisiva porque es la realmente determinante del daño, del perjuicio patrimonial.

25.- Para imputar el resultado, de acuerdo con la Sentencia Sala TCu 4/2006, de 29 de marzo, FD 7.º, se debe tratar de una causa eficiente, esto es, necesaria para la producción del evento cuyo resarcimiento se pretende, en cuanto el mismo no se habría producido sin la concurrencia de aquélla, de la suficiente importancia para que pueda considerarse como desencadenante del mismo:

«Existe en consecuencia, en el presente caso, un encadenamiento de circunstancias que dieron lugar al daño indemnizable, y como ha señalado el Tribunal Supremo en la Sentencia de 23 de septiembre de 1988, en ese necesario encadenamiento de presupuestos básicos para que el resultado resarcible se produzca, se hace precisa una conducta de la suficiente importancia para que pueda considerarse como desencadenante del mismo, dando lugar con ello a lo que por la doctrina científica civilista se viene denominando causa eficiente, no siendo por tanto preciso, a tales efectos, que el daño originado sea consecuencia directa de dicha causa, siendo suficiente con que la misma fuera necesaria para la producción del evento cuyo resarcimiento se pretende».

26.- En el mismo sentido se puede citar la Sentencia de la Sala TCu 6/2012, de 27 de marzo, FD 7.º:

«Sobre los requisitos del nexo causal se ha pronunciado esta Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, desde la Sentencia de 30 de septiembre de 1999 estableciendo que “es preciso determinar si la concurrencia del daño era de esperar en la esfera normal de los acontecimientos, o si, por el contrario, queda fuera de ese posible cálculo, de tal forma que en el primer caso existiría una causa adecuada a la producción del daño, que serviría de fundamento del deber de indemnizar”. Toda esta doctrina se recoge en las Sentencias de esta Sala de 1 de diciembre de 2005 y de 11 de noviembre de 2009, enfatizando en la existencia del daño y del nexo causal, “la evolución jurisprudencial ha ido desplazando cada vez más la prueba de la culpa a la prueba del nexo causal, ya que la existencia de la culpa se subsume en la causa del daño.

Así, también ha señalado el Tribunal Supremo (entre otras, en la Sentencia de 26 de septiembre de 1998 ya citada) que: “cualquier acaecimiento lesivo se presenta normalmente no ya como el efecto de una sola causa, sino más bien como el resultado de un complejo de hechos y condiciones que pueden ser autónomos entre sí o dependientes unos de otros, dotados sin duda, en su individualidad, en mayor o menor medida, de un cierto poder causal, reduciéndose el problema a fijar entonces qué hecho o condición puede ser considerado como relevante por sí mismo para producir el resultado final”».

27.- En mi opinión, el hecho relevante por sí mismo que produce el resultado final es el proceder de la entidad bancaria y no los hechos previos llevados a cabo por la demandada, pues su poder



causal queda roto por la intervención del dolo de un tercero determinante del engaño que produce un error que vicia la voluntad y que los tiñe de involuntarios.

28.- En definitiva, para concluir y recapitulando, considero que la demandada carece de legitimación pasiva al no ostentar la condición de gestor de fondos públicos y cuentadante, ya que no dispone de los fondos ni los gestiona, sino sus superiores, el Gerente y la Directora del Área de Gestión, pues solo ellos pueden ordenar y ejecutar el pago (junto al Banco como *extraneus*). En todo caso, aun cuando lo fuera y ostentara legitimación, no hay relación de causalidad porque el resultado no es imputable a su conducta, ya que su actuación no es la causa eficiente desencadenante del daño, sino la estafa de un tercero y el proceder del Banco. Tampoco existe culpa porque sus actos están viciados por un engaño previo suficiente y bastante, por una actuación dolosa de un tercero, determinante de error, tanto si se aborda exclusivamente como vicio de la voluntad o desde la perspectiva de la estafa perpetrada cuya realidad y consumación se establece como premisa, lo que impide que actúen el canon de diligencia debida y el principio de autotutela como causas excluyentes de la suficiencia del engaño. No se superan, por tanto, los tres filtros para exigir la responsabilidad por culpa grave: la causalidad de hecho, la causalidad jurídica y la negligencia. Procedería, en consecuencia, estimar el recurso formulado por la representación de Doña C.Z.R., revocar la sentencia de instancia, estimar la excepción de falta de legitimación pasiva y desestimar la demanda formulada por la empresa Municipal de Transportes de Valencia S.A.U. -E.M.T.- y por el Ministerio Fiscal, absolviendo a la demandada, la Sra. Z.R., de los pedimentos en su contra formulados.

En este sentido formulo este Voto Particular, en Madrid a la fecha de la firma electrónica.