



DICTAMEN TÉCNICO N° 19

Aprobado por Acuerdo N° 6.609

TRIBUNAL DE CUENTAS DE LA PROVINCIA DE MENDOZA

Comisión ad-hoc

Dr. Angelini, Mario Francisco
Cdor. Sánchez, Enrique Alejandro
Dr. Riera, Gustavo Aníbal

Tema: Subsidios

El objeto de las presentes actuaciones es el análisis jurídico de las funciones de control del Tribunal de Cuentas en el caso de otorgamiento de fondos a particulares.

Encuadre legal

En los puntos referentes a las competencias de control que recaen sobre el Honorable Tribunal de Cuentas, debemos iniciar nuestro estudio, basándonos principalmente en dos aspectos, el normativo y jurisprudencial. En efecto, desde el punto de vista normativo, nuestra Carta Magna provincial establece en su **Artículo 181°** - *“Habrá un Tribunal de Cuentas con jurisdicción en toda la provincia y con poder bastante para aprobar o desaprobar la percepción e inversión de caudales públicos hechas por todos los funcionarios, empleados y administradores de la provincia¹”*. En sentido coincidente, el **Artículo 182°** dispone: *“Todos los poderes públicos, las municipalidades y cuantos empleados y personas administren caudales de la Provincia u otras corporaciones, estarán obligados a remitir anualmente las cuentas documentadas de los dineros que hubieren invertido o percibido, para su aprobación o desaprobarción, debiendo el Tribunal pronunciarse sobre ellas en término de un año desde su presentación, so pena de quedar de hecho aprobada, sin perjuicio de la responsabilidad de aquél”*.

Las competencias del Honorable Tribunal y los procedimientos aplicables, han sido reglamentados con la emisión de la Ley N° 9292. Esta norma expresamente regula en su artículo 1, quienes son responsables. Al establecer, en parte pertinente, que es responsable: *“Todo aquel que siendo o no cuentadante, cumple funciones de administración, disposición, dirección,*

¹El subrayado nos pertenece.



ejecución, supervisión, reglamentación, registración, control, custodia o certificación de caudales públicos cuya actuación guarde una relación de causalidad que provoque efecto directo sobre la percepción o administración de caudales públicos.”. En idéntico sentido y ahondando el concepto el art. 18 de la ley 9292 establece: “La obligación de rendir cuentas comprende, sin excepción alguna, a todas las personas humanas o jurídicas públicas o privadas que intervengan en la percepción, inversión y/o administración de caudales públicos, conforme a las disposiciones del Art. 182 de la Constitución Provincial”.-

En esta tónica, el art. 19 dispone lo siguiente: **ARTÍCULO 19º** – *“Con relación a las personas humanas o jurídicas públicas o privadas (cualquiera sea su naturaleza, origen, característica y denominación) que, en forma transitoria, permanente o por única vez, reciban recursos, aportes, subsidios o subvenciones del Estado, el Tribunal de Cuentas en consideración a las finalidades de interés general perseguidas con la asignación de los fondos o a la significatividad de los mismos, podrá disponer que las rendiciones correspondientes se le presenten de modo directo. Los entes de naturaleza privada que presenten en forma directa las rendiciones al Tribunal, deberán ajustar sus sistemas de información, contabilidad, procedimientos de contratación –en relación con los fondos públicos aportados- y rendición de cuentas a las exigencias reglamentarias que el Tribunal determine, sin desconocer su naturaleza privada y con las limitaciones que establece la legislación de fondo respecto a la forma jurídica asumida.”*

El capítulo se complementa con otros artículos del mismo cuerpo legal, que regulan el procedimiento de rendición de cuentas y que – en su parte pertinente- se citan a saber: **Artículo 35º**.- “- El Tribunal podrá efectuar revisiones de cuentas sobre los actos y operaciones de la hacienda pública realizados en el transcurso del ejercicio, para lo cual dispondrá auditorías permanentes o periódicas pudiendo asimismo instar auditorías de carácter aleatorio. Con tal finalidad el Tribunal establecerá el plazo en que la documentación respectiva deberá ser puesta a su disposición, el que no podrá ser inferior a cinco (5) días. A tal efecto el examen de los comprobantes justificativos podrá hacerse en el sitio o sede o en sus delegaciones. Cualquier limitación que se produjere a las tareas de auditoría o el incumplimiento de las exigencias establecidas por el Tribunal, hará pasible a los responsables de las sanciones previstas en el Art. 30º de la presente ley.”. **Del Juicio de Cuentas: su tramitación, fallos y recursos, Artículo 37º**–“ **ART. 37-** *LAS RENDICIONES GENERALES DE CUENTAS QUE SE PRESENTEN Y SE CONSIDEREN INTEGRADAS EN FUNCIÓN DE LO DISPUESTO POR LOS ARTS. 28º Y 29º, SERÁN ASIGNADAS POR EL TRIBUNAL A UN AUDITOR CONTADOR PARA SU ESTUDIO, PROCURANDO EVITAR EN LO POSIBLE QUE EL MISMO EXAMINE EN MÁS DE DOS (2) AÑOS CONSECUTIVOS LAS CUENTAS DE UN MISMO RESPONSABLE O CUENTADANTE.”*

De la normativa transcrita, podemos obtener algunos conceptos que necesariamente deben ser analizados para una mejor comprensión del



análisis propuesto en el presente estudio.

El primer concepto que podemos tomar, se refiere a los “caudales públicos”. Doctrinariamente se los ha señalado como el *“Conjunto de dineros y valores existentes en el erario público; y, además, las obligaciones activas a favor del Estado y las corporaciones públicas, como impuestos y derechos pendientes de pago”*².

Por su parte, el doctrinario José María Martín –analizando que los ingresos públicos tienen diversas fuentes (por ejemplo, uso de bienes patrimoniales, impuestos, tasas, contribuciones especiales, crédito interno y externo)-, caracteriza a los fondos públicos como *“Toda riqueza devengada a favor del Estado y acreditada como tal por su Tesorería [...] todo caudal que afluya a una entidad pública, en virtud del ejercicio financiero de ésta y que se destina a la realización de los fines de ella [...] como se deriva de lo hasta aquí consignado, el carácter “público” de los fondos o recursos se encuentra legal y doctrinariamente relacionado al concepto de propiedad que tiene el Estado respecto del fondo o recurso. Esa propiedad de los fondos que tiene el Estado hace que se integren al patrimonio público entendido como “la universalidad constituida por los fondos públicos y por los pasivos a cargo de la Hacienda Pública”*³.

Una vez despejado el concepto de fondos o caudales públicos, se estima de fundamental importancia determinar el significado de la palabra **“Administrar”**, así, según el diccionario de la Real Academia Española el significado atinente al caso sería *“Ordenar, disponer, organizar, en especial la hacienda o los bienes”*⁴.

En el aspecto económico, *Administrar* se refiere a *“planear, organizar, dirigir y controlar, todos los recursos pertenecientes a una organización, con la finalidad de alcanzar los **objetivos** propuestos”*. En este sentido, se entiende que la administración de fondos públicos abarcaría, no solamente el origen de dichos fondos, sino también la finalidad de los mismos, en cuanto a la consecución de los fines propuestos por el Estado, tendientes a la procura del “Bien Común”, siendo éste uno de los fines últimos de la organización estatal en su conjunto.

Respecto del “subsidio o subvención”, esta Secretaría Relatora ya

²FOUNROUGE, Giuliani, Derecho Financiero, Volúmen I, p. 194, dentro de este concepto, Giuliani Founrouge, haciendo referencia al tema de los recursos públicos –fondos públicos- indica que en un sentido amplio son: “Las entradas que obtiene el Estado, preferentemente en dinero, para la atención de las erogaciones determinadas por exigencias administrativas o de índole económico social.

³ MARTIN, José María, Introducción a la finanzas públicas, pp. 105-106.

⁴ <http://dle.rae.es/?id=0mFISCM>.



se ha ocupado de su estudio⁵ estableciendo que “Subsidio es, auxilio, ayuda, cantidad que se entrega con fines benéficos o sociales” (Manuel Ossorio, *Diccionario de Ciencias Jurídicas y Sociales*, voz subsidio). En el mismo sentido, para la Real Academia Española significa “socorro o auxilio extraordinario”. De allí que cuando el erario público eroga subsidios no está afrontando gastos propios, sino coadyuvando a que quien tiene que hacer frente a determinadas inversiones, pueda cumplirlas con su ayuda.

Lo hace en función de una clara definición política prevenida en el Presupuesto, del que emergen las partidas pertinentes. Esa definición política, es propia del mérito de la gestión y se enraíza con una ideología del Estado y una elucubración de oportunidad, de cuya doctrina surge la mayor o menor intervención del fisco en el auxilio de objetivos de beneficio común. Así, en una época de fuerte intervencionismo económico, la política de subsidio a las empresas tendrá mayor justificación que en una era de reducción de los objetivos gubernamentales a los límites clásicos del Estado. Todo ello constituye, sin duda una cuestión que exorbita el control de legalidad”...continúa el análisis en dicho dictamen manifestando: “Concluyo, por tanto, que quien acepta un subsidio, admite y se compromete a cumplir las obligaciones emergentes de su aceptación. Como bien enseña Piantoni “las donaciones con cargo asumen el carácter de bilaterales en cuanto a que el donatario queda obligado al cumplimiento del cargo (Contratos Civiles, Volumen II, Lerner, 2da Ed., pág. 272)”...” Es obvio que rendir cuentas de la inversión efectuada dentro de los marcos del contrato de donación, no es otra cosa que acreditar el uso dado a los fondos inherentes al subsidio recibido, dentro del marco de las cláusulas prefijadas al determinar el objeto de la ayuda. Forma parte de las obligaciones asumidas por el beneficiario.

Esta rendición de cuentas no puede confundirse con aquella que se impone a los funcionarios responsables del uso de los caudales públicos y que deviene no de una vinculación de naturaleza contractual, sino de una relación funcional gobernada en sus efectos por las reglas constitucionales y legales de aplicación.

Por ello mismo, quien tiene aptitud contractual para aprobar o desaprobado las cuentas presentadas por el beneficiario del subsidio, no es

⁵ Se sugiere leer el Dictamen 583/2000. Digesto. Secretaría Relatora H.T.C.



el Tribunal de Cuentas, sino el acreedor del cargo de que se trate. A él compete dar por cumplido o no el cargo impuesto en la donación.

Coincidentemente con lo expuesto, la ley orgánica del Honorable Tribunal, amparada en la norma constitucional de creación del H.T.C., hace una distinción en cuanto a los procedimientos de rendición de cuentas. En efecto, el artículo 20° citado precedentemente establece en forma general quiénes son las personas y/o instituciones obligadas a rendir cuentas documentadas. Por un lado, se refiere “SIN EXCEPCION” a todos los Poderes Públicos, Municipalidades, Reparticiones Autónomas y Autárquicas, Funcionarios y empleados que administren caudales de la Provincia. Este grupo, además, se encuentra sometido al procedimiento del “Juicio de cuentas” determinado en la misma norma. Así lo ha sostenido la jurisprudencia de nuestro Superior Tribunal de Justicia Provincial al decir “**TRIBUNAL DE CUENTAS REGIMEN LEGAL FUNCIONARIOS PUBLICOS EMPLEADOS PUBLICOS FONDOS PUBLICOS**. *La responsabilidad de los funcionarios, empleados y administradores de la Provincia se encuentra reglada en el art. 181° de la Constitución Provincial, por su parte el art. 182° establece la obligatoriedad de la remisión anual de las cuentas documentadas de los dineros que hubieran invertido o percibido para su posterior aprobación o desaprobación. La Ley N° 9292 en forma expresa obliga -sin excepción alguna- a la rendición de cuentas de los poderes públicos en forma periódica en sus arts. 20, 24 y 25 tanto para el titular como para el habilitado del movimiento contable de la repartición. En autos, las circunstancias personales descriptas por los profesionales Contadores en relación al límite temporal y las funciones que prestaban, no deben ser consideradas ya que surge que son responsables del manejo de caudales de la Provincia por lo que se encuentran sometidos al control de cuentas por el Tribunal demandado. El carácter de contratado que se pretende invocar de ningún modo coloca la relación laboral con el Estado bajo la investidura del Derecho Privado, ya que el sólo hecho de manejar fondos públicos conlleva la responsabilidad de rendir cuentas conforme a las normas que rigen constitucionalmente esos fondos⁶”.*

Este primer grupo⁷ de responsables tiene obligación de presentar

⁶ Expediente: 88927 CARRIZO SANDRA MONICA C/ TRIBUNAL DE CUENTAS DE LA PROVINCIA DE MENDOZA S/ A.P.A. /. Fecha: 2010-09-01. Ubicación: S416-247”.

⁷ La ley 9292 en su art. 1 inc. 5, define claramente a quienes considera cuentadantes: “5. Cuentadante: Aceptación amplia comprensiva de todo aquel que tiene obligación de rendir cuentas referidas a la percepción e inversión de caudales públicos.”



las cuentas en los términos y plazos que establece el artículo 25° y ss. de la Ley N° 9292.

Existe en este precepto legal también un **segundo grupo**⁸ que abarcaría a las personas físicas y jurídicas de naturaleza privada (cualquiera sea su denominación: Asociaciones, Fundaciones, Cooperadoras, etc.) que, transitoria o permanentemente reciban subsidios o subvenciones del Estado [...] ... este grupo también se encuentra comprendido en la obligación de rendir cuentas, ***pero*** la ley faculta a este Tribunal a reglamentar la forma en que cada uno realizará esta rendición, ***“en consideración a las finalidades de interés general perseguidas con la entrega de subsidios o subvenciones o a la significatividad de los mismos podrá disponer que las rendiciones correspondientes se le presenten de modo directo”...***

Interpretando esta disposición a contrario sensu, la regla general sería que este segundo grupo debería rendir cuentas ante el funcionario que otorga el subsidio (manera indirecta, art. 3° Acuerdo N°2514H.T.C.), - y excepcionalmente- si el Tribunal así lo dispone en virtud de la facultad discrecional otorgada expresamente por la norma, podría solicitarse la rendición al subsidiado en forma directa.

La implicancia práctica de esta distinción radica en que, el primer grupo, sin excepción debe someterse al procedimiento del juicio de cuentas propiamente dicho, en la forma y dentro de los plazos de presentación de la cuenta que establece nuestro ordenamiento jurídico. En tanto, el segundo grupo, **podría**⁹ el Honorable Tribunal solicitar su rendición en forma directa, en virtud de la finalidad y significatividad del subsidio o subvención, siguiendo el procedimiento que establecen los artículos 8° a 11° del Acuerdo 2514.

Otorga también basamento al criterio axiológico mentado, la remisión y expresa aplicación de principios generales del Derecho Procesal Civil¹⁰. Así, el *Principio de Economía Procesal y de Celeridad* deben ser -a priori- tenidos en especial consideración, toda vez que la praxis diaria ha demostrado que el “llamamiento directo” de estos sujetos de derecho al juicio de cuentas, ha producido dilación de los tiempos procesales, a la par de un nimio (excesivo) desgaste jurisdiccional.

Si bien detentan la obligación genérica de rendir cuentas, la

⁸ El destacado es de nuestra autoría.

⁹ El subrayado nos pertenece.

¹⁰ Artículo 36 –in fine- Ley N° 1.003 expresa “En lo no regulado por la presente Ley, serán de aplicación las normas del Código Procesal Civil”.



naturaleza jurídica de tal deber no es análoga a la de los funcionarios públicos que administran “*per se*” fondos públicos. En otras palabras, estos últimos son parte procesal obligatoria en el marco del juicio de cuentas. Empero, en lo referente a los sujetos pertenecientes a la segunda categoría – vale decir, personas jurídicas privadas y físicas, en específico “subsidiado, beneficiario y/o subvencionado”-, este Organismo de Contralor (H.T.C.), detenta la facultad de conminarlos a protagonizar en primera persona el juicio de cuentas, en miras del interés general y conteste a la significatividad del monto en rigor y/o los intereses generales tenidos en mira al momento del otorgamiento.

Para el supuesto de que no se realizare la rendición por parte del beneficiario del subsidio el Ente otorgante, (en los términos del Acuerdo N° 2514), será el obligado de exigir dicha rendición y presentarla ante el H. Tribunal, siendo en ese caso obligados directos de realizar todas las acciones tendientes a obtener la rendición en tiempo y forma. Ahora bien, si transcurridos los plazos legales para obtener la rendición la misma no se hubiese practicado o se hubiera practicado en forma defectuosa, el Tribunal al recibir la rendición de la cuenta por parte del funcionario, deberá examinar si este realizó TODOS los actos útiles en procura de obtener la rendición, tal como establece el artículo 6° del Acuerdo N°2514. Si el funcionario no hubiese realizado los actos útiles para obtener la rendición, su conducta podría configurar un procedimiento administrativo irregular, pasible de multa, debiendo igualmente el H. Tribunal realizar las notificaciones prescriptas en el artículo 6° inc. b) del Acuerdo N°2514 H.T.C., con comunicación a la Fiscalía de Estado.

Como conclusión, respecto de los fondos entregados al sector privado, (generalmente subsidios), podemos decir que:

- 1) El ente otorgante deberá rendir cuentas con las constancias de la entrega de los fondos (arts. 3, 8 y 10 del Acuerdo N°2514 H.T.C.)
- 2) El beneficiario del subsidio debe rendir ante el otorgante, que a su vez es el responsable de verificar el cumplimiento de las obligaciones emergentes del convenio o contrato. (art. 5 y 9 Acuerdo N°2514 H.T.C.)
- 3) Si el beneficiario no rindiera cuentas, el otorgante debe reclamar su rendición en forma perentoria y fehaciente (art. 6° inc a) Acuerdo N°2514 H.T.C.)
- 4) Si el beneficiario ha sido intimado en la forma prescripta precedentemente, el otorgante para liberarse de responsabilidad deberá, a través de sus servicios jurídicos o de la Asesoría de Gobierno, según corresponda, iniciar las acciones legales con vista a la Fiscalía de Estado



en los términos del artículo 6° inc. b) del Acuerdo N° 2514 H.T.C.

5) Si el funcionario no realizara la conducta descripta en el punto anterior, podría ser pasible de una multa, en los términos del artículo 54° de la Ley N° 9292, debiendo el Tribunal realizar las notificaciones previstas en el artículo 6° inc. b) del Acuerdo N° 2514 H.T.C.

Firmado:

Dr. Néstor M. Parés - Dr. Mario Francisco Angelini - Dr. Héctor David Caputto - Dr. Ricardo Pettignano – Dra. Liliana M. De Lazzaro

Certifico que las firmas que anteceden han sido insertas holográficamente en el documento obrante en el expediente.

Dr. Gustavo A. Barbera - Jefe Dpto. Despacho - Tribunal de Cuentas - Mendoza