

Universidad C E U San Pablo

CEINDO

C E U Escuela Internacional de Doctorado

PROGRAMA en Derecho y Economía



CEU | *Universidad
San Pablo*



CEU
*Escuela Internacional
de Doctorado*

**El Tribunal de Cuentas
en la Constitución y
su relación con las Cortes Generales**

TESIS DOCTORAL

Presentada por:
Eloy Suárez Lamata

Codirigida por:
Dr. D. Juan Antonio Hernández Corchete
Dr. D. Juan Carlos Domínguez Nafría

**MADRID
2022**

Universidad CEU San Pablo

**CEINDO –
CEU Escuela Internacional de Doctorado**

PROGRAMA en Derecho y Economía



CEU | *Universidad
San Pablo*



CEU
*Escuela Internacional
de Doctorado*

El Tribunal de Cuentas en la Constitución y su relación con las Cortes Generales

TESIS DOCTORAL

Presentada por:
Eloy Suárez Lamata

Codirigida por:
Dr. D. Juan Antonio Hernández Corchete
Dr. D. Juan Carlos Domínguez Nafría

**MADRID
2022**

TESIS DOCTORAL

ELOY SUÁREZ LAMATA

2022

“Si los hombres fueran ángeles, el Estado no sería necesario. Si los ángeles gobernaran a los hombres, ningún control al Estado, externo o interno, sería necesario”.

James Madison.

A Merce.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	11
RESUMEN.....	11
SUMMARY:.....	16
MOTIVACIÓN.....	21
JUSTIFICACIÓN.....	24
HIPÓTESIS DE TRABAJO.....	26
METODOLOGÍA DEL TRABAJO.....	28
ESTRUCTURA.....	30
CAPÍTULO PRIMERO.....	35
I. EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA DE 1978. ANTECEDENTES.....	35
II. ANTEPROYECTO Y TRAMITACIÓN LEGISLATIVA Y NOVEDADES.	50
III. UBICACIÓN DEL ARTÍCULO 136 EN LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.....	59
IV. DENOMINACIÓN.....	62
V. LA REDACCIÓN FINAL. EL ART. 136.....	63
VI. UNA NUEVA REFORMULACIÓN DEL ART. 136 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA DE 1978.....	122
CAPITULO SEGUNDO.....	133
EL ART. 31.2 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA, ALCANCE DE SU CONTENIDO Y EL TRIBUNAL DE CUENTAS.....	133
I. ANTECEDENTES.....	133
II. EXÉGESIS DEL ART. 31.2 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.....	135
III. EL ART. 31.2 CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA DE 1978.....	143
IV. ALCANCE REAL DEL CONTENIDO DEL ART. 31.2 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.....	171

V. LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD, EFICIENCIA Y ECONOMÍA. ANÁLISIS CONJUNTO.....	175
VI. EL ART. 31.2 Y LA NUEVA SITUACIÓN SURGIDA, LA CRISIS ECONÓMICA DE 2008 Y LA CRISIS ACTUAL.....	178
VII. JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL DEL ART. 31.2	182
VIII. CÓMO HACER EFECTIVO EL ART. 31.2 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA	188
IX. OTRAS CUESTIONES: ¿EL CONTROL ES UN DERECHO FUNDAMENTAL?.....	192
X. CONCLUSIONES.....	202
CAPITULO TERCERO	205
EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y LA COMISIÓN MIXTA CONGRESO SENADO PARA LAS RELACIONES CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS.	205
I. RELACIÓN CORTES GENERALES-TRIBUNAL DE CUENTAS.	205
II. ALCANCE DE LA DEPENDENCIA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS DE LAS CORTES GENERALES.....	207
III. BREVE ANÁLISIS DEL DERECHO PARLAMENTARIO Y LA REGULACIÓN DE SUS ÓRGANOS.....	218
IV. ANTECEDENTES DE LA COMISIÓN MIXTA.	224
V. LA COMISIÓN MIXTA CONGRESO SENADO PARA LAS RELACIONES CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS.....	227
VI. NORMATIVA QUE REGULA EL FUNCIONAMIENTO DE LA COMISIÓN MIXTA CONGRESO SENADO PARA LAS RELACIONES CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y LA TRAMITACIÓN DE INICIATIVAS.....	236
VII. FUNCIONES DE LA COMISIÓN MIXTA CONGRESO SENADO PARA LAS RELACIONES CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS.	239
VIII. EL TRABAJO PARLAMENTARIO	240

IX. CONCLUSIÓN	273
CAPITULO CUARTO.....	277
LA FUNCIÓN FISCALIZADORA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS. UNA VISIÓN DESDE LAS CORTES GENERALES.....	277
I. ANTECEDENTES.....	277
II. LA FUNCIÓN DE FISCALIZACIÓN EN LA LEY ÓRGANICA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS Y SU CUMPLIMIENTO.	280
III. COMISIÓN MIXTA Y UTILIDAD DEL RESULTADO DE LA FUNCIÓN FISCALIZADORA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS.....	283
IV. EL INFORME ANUAL DEL ARTÍCULO 136 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.	285
V.4 EL INFORME ANUAL. EVOLUCIÓN EN EL TIEMPO.....	301
VI. CONTENIDO DE LA MEMORIA ACTUAL, DIFERENCIAS CON EL INFORME ANUAL	314
VII. REFLEXIONES SOBRE LA NECESIDAD DE RECUPERAR EL INFORME ANUAL DEL ART. 136.2 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.	315
VIII. EL INFORME ANUAL EN EL DERECHO COMPARADO. UNA SUGERENCIA.....	319
IX. CONCLUSIONES	324
CAPITULO QUINTO	327
I. LA CRISIS ECONÓMICA. EL NUEVO PAPEL DE LAS INSTITUCIONES DE CONTROL.....	327
II. NUEVOS RETOS QUE EL TRIBUNAL DE CUENTAS DEBE ABORDAR.	359
III. CORRUPCIÓN Y EL TRIBUNAL DE CUENTAS.	377
IV. PROPUESTAS PARA MEJORAR LA LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN.	401
V. CONCLUSIÓN	405

CAPÍTULO SEXTO.....	407
CONCLUSIONES	407
BIBLIOGRAFÍA.....	426

INTRODUCCIÓN

RESUMEN

Las crisis económicas que estamos padeciendo han propiciado una mayor exigencia de transparencia por parte de los ciudadanos a los poderes públicos. Ciudadanos que son los que con sus impuestos contribuyen a que el Estado disponga de recursos para poder prestar servicios y que son conscientes de su escasez en estos momentos.

La transparencia, es un principio de la gestión pública que constituye uno de los pilares sobre los que se asienta la democracia. Es necesaria la confianza en las Instituciones para que el sistema democrático funcione y a ello contribuye la transparencia.

El objetivo final de las administraciones públicas, es el ciudadano como destinatario y fuente de financiación de los bienes y servicios públicos. Son los administrados los que con sus impuestos financian toda la actividad que desarrolla la administración y es esa misma administración la que gestiona los recursos para satisfacer las necesidades públicas.

Desde este planteamiento, se deduce, que es necesario para mantener el equilibrio de esa relación, hacer efectiva la obligación de todo responsable público, que no es otra que rendir cuentas del resultado de su gestión y lo es más, si los recursos son escasos o se dan circunstancias excepcionales. De no ser así, en esas circunstancias excepcionales puede romperse el equilibrio entre los ciudadanos y las Instituciones. Es por esta circunstancia por lo que en el presente trabajo se ha analizado cómo ha abordado el Tribunal de Cuentas el impacto de la crisis y la corrupción y lo que debería suponer en el ámbito del control el uso de los recursos públicos.

La transparencia, se refiere al deber de los poderes públicos de exponer y someter al análisis de la ciudadanía la información relativa a su gestión, al manejo de los recursos que la sociedad les confía, a los criterios que sustentan sus decisiones y a la conducta de sus funcionarios.

En este trabajo se realiza un análisis de a quien le corresponde efectuar el análisis del cumplimiento de los principios recogidos en nuestra Constitución sobre el uso de los fondos públicos bajo los criterios de eficacia, eficiencia, economía y reparto equitativo que son los que garantizan el mejor uso posible de los mismos. Principios cuya definición no fue concretada y una parte de ese trabajo se dedica a ello.

Una vez determinado el contenido de esos principios recogidos en el art. 31.2 de la Constitución Española, es objeto de análisis, el cumplimiento de los mismos por parte de las administraciones públicas, en base a la información que deben de suministrar los gestores en aras a cumplir el principio de transparencia. Esa información es la que sirve para efectuar el análisis exhaustivo que reclaman los ciudadanos de cómo se gestionan sus impuestos y si se cumplen los principios constitucionales.

Esa labor importantísima y eso es lo que pretende demostrar este documento, es la que le corresponde al Tribunal de Cuentas del Reino de España. No solo debe comprobar la adecuación a la legalidad de la gestión sino que también tiene que analizar el cumplimiento de los principios rectores del gasto público que todos los españoles mayoritariamente aceptaron mediante la ratificación del texto constitucional de 1978.

Una vez efectuado el análisis y extraídas las conclusiones corresponde, a quien tiene capacidad para ello, las Cortes Generales, conocer esos informes. La información la facilita quien ha fiscalizado el

gasto y por lo tanto puede explicar aquellas cuestiones o dudas que se suscitan. Esta función se materializa en el marco de una Comisión que específicamente se creó para ello y que es la Comisión Mixta Congreso Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas. Con la información suministrada tanto en los informes de fiscalización como por el propio Tribunal de Cuentas, son los representantes de los ciudadanos quienes deben de impulsar las modificaciones pertinentes para alcanzar una mejora de la gestión de los recursos públicos en aras a alcanzar la consecución de los principios recogido en el art. 31.2 de la Constitución.

Este trabajo consta de cinco capítulos, más uno final con las principales conclusiones alcanzadas. En él se realiza un análisis del devenir del Tribunal de Cuentas a lo largo de la historia, que concluye en el momento actual, que es el realmente objeto del estudio de esta Tesis. Es indudable que ha habido un cambio sustancial en la Institución, en donde se ha incrementado el trabajo de forma importante, trabajo que queda reflejado en la aprobación de numerosos informes, así como las recomendaciones efectuadas. El punto álgido del trabajo efectuado por el Tribunal ha sido alcanzado con la redacción de los Informes anuales del art. 136 de la Constitución.

Los capítulos están estructurados de la siguiente manera:

El Capítulo I comienza con un breve análisis descriptivo de la evolución del Tribunal de Cuentas a lo largo de su historia hasta 1978, teniendo en cuenta que es una institución muy antigua, remontados sus antecedentes a la Edad Media. Continúa con un análisis de la regulación del Tribunal de Cuentas en la Constitución Española de 1978, cómo se materializó, lo que ha supuesto esa nueva regulación en cuanto a la no dependencia del poder ejecutivo, los problemas que se han generado de la interpretación de la redacción final del art. 136 de la Constitución Española, si el Tribunal de Cuentas es un órgano constitucional, el ámbito

subjetivo de fiscalización de la Institución, su dependencia de las Cortes Generales, el significado de “su propia jurisdicción” y su alcance.

El Capítulo II analiza el contenido del art. 31.2 de la Constitución Española. La concreción de los principios rectores del gasto público: asignación equitativa de recursos, eficacia, eficiencia y economía. Se estudia a quien corresponde evidenciar si se cumplen o no estos principios en el ámbito de la gestión pública, llegando a la conclusión de que es el Tribunal de Cuentas el máximo responsable de analizar el grado de cumplimiento de los principios rectores y presentar recomendaciones para mejorar los procesos de gestión.

El Capítulo III analiza el funcionamiento de la Comisión Mixta Congreso Senado a lo largo de los últimos 43 años, las normas que la regulan, los problemas de funcionamiento que se plantean y el trabajo parlamentario que realiza el Tribunal.

El Capítulo IV analiza la función que realiza el Tribunal de Cuentas en el ámbito de la fiscalización, efectuando ese análisis desde un lugar muy concreto, la Comisión Mixta del Congreso y Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, de la que soy miembro hace diez años, habiendo sido su Presidente entre los años 2016 y 2019. En el análisis se efectúa una división en cuatro periodos concretos, marcando en el ejercicio 2001 un punto de inflexión ya que hasta ese año se realizaba el informe anual al que se refiere el art. 136 de la Constitución Española por el máximo órgano fiscalizador y después de ese ejercicio se dejó de realizar.

El Capítulo V analiza los nuevos retos a los que se enfrenta el Tribunal de Cuentas debido a fenómenos como la corrupción que han minado la credibilidad de las Instituciones ante la sociedad o incluso las crisis económicas que nos han afectado y que han provocado en la

ciudadanía una exigencia, mayor si cabe, de control de los recursos públicos ante la escasez de los mismos, así como la actuación preventiva o detección de fraude y corrupción en la gestión pública.

Tras el estudio realizado de todos estos ámbitos se discurre en las conclusiones que es necesario efectuar modificaciones legislativas para evitar esos espacios vacíos que existen en el ámbito de la fiscalización, mejoras en el funcionamiento de la propia Institución Fiscalizadora y propuestas de mejora en las Cortes Generales para dotar de una mayor utilidad la actividad realizada por el Tribunal de Cuentas.

SUMMARY:

Presently, the economic crises we have been suffering has triggered in our citizens a need for a more inclusive transparency system of financial reporting from government institutions.

Tax paying citizens are the direct source from where government produces its revenues, allocating the resources collected to expedite services to its citizens. Public budget disbursement and distribution is a question harbored in the minds of the taxpayer force, being the citizens aware of the scarcity of resources that permeates the liquid systems of checks and balances.

Tax payers, at this present time, are seeking for well-balanced consistent disclosures of how moneys are being distributed within the government system. Our government collects taxes to finance various public services.

Presently, citizens are weighing key decisions about revenues and expenditures, therefore, it is instructive to examine how transparency is being manifested and what the government is doing with the money it collects in a period where economic scarcity challenges the public administration.

Transparency is a principle of public management that constitutes one of the foundations from where democracy originates. Institutional trust becomes a fundamental pillar in order for the democratic system to function. The roots of this democratic principle in itself, becomes the anchor to transparency and inclusion in a society.

The final objective of the Institutional Public Administration is to consolidate its citizens as the financial source of funding from where the

government collects its taxes, as well as the destinataires and benefactors of the proper execution of institutional fiscal policies. The citizens become “the managed element” of the resources obtained through the collection of their taxes by the fiscal agencies in order to satisfy their public needs.

From this argument, we can deduct that in order to maintain a well-balanced relationship responsible obligation must “be born” from all public government institutions in demonstrating public accountability of their management strategies to budget allocation. Moreover, if scarcity is present or extraordinary circumstances become protagonist at any given moment in the fiscal budget cycle, it is of utmost responsibility to make good use of budget distribution, where transparency becomes the key holder of the upheld circumstances in budget execution, as equilibrium could break the fiscal balance established by its fiscal policies. Impact analysis of the economic crisis and corruption practices should become the placeholder and center of monitoring compliance, evaluating the consequences in real-time of any inaccurate control of public resources.

Transparency refers to the government’s obligation to publish all information relevant to its management, submitting such findings to citizens public scrutiny; explaining the management involved in the funding of public trust; the criteria sustaining their decisions, and the ethical conduct surrounding its government officials. In this work, we have developed an analysis of who are the responsible officials that are accountable for executing the analysis of the principles for economic efficiency and efficacy gathered in our Constitution, as well as the equitable distribution of the resources that willfully sustain the best use of the budget collected through taxes, and the consequences to proper spending. Part of this work is dedicated to understanding these principles stemming from the constitutional principles, where no definition has been concretized. Once the principles of the content gathered in article 31.1 of the Spanish Constitution have been determined, subsequent to the

enactment from part of the public administration, the object of analysis, hence compliant with the data that management gathered and reported, should all abide in accordance with the principles of transparency.

This information is the element that serves as evidence to execute the exhaustive analysis that citizens claim, explaining how taxes are being managed, and whether these narratives comply with the existing constitutional principles. This work in progress is of utmost importance as part of the legal discourse that we aim to demonstrate, and the reporting responsibility that it entails, which corresponds to the Court of Fiscal Accountability of the Kingdom of Spain.

What needs to be verified not only encompasses the legality of the management process, but also the agency's compliance of the ruling principles in public spending that the citizens of Spain approved by a majority and ratified in the constitutional text of 1978. Once the analysis of the fiscal reporting has been conducted, it is the responsibility of the General Courts to acknowledge, recognize and harness these reports for the record. The information provided facilitates how the fiscal processes have been executed, and the Commission- formally known as The Mixed Congress and Senate Commission for the relations with the Courts of Fiscal Accountability- can justify those questions or reasonable doubts that emerge within the Commission's framework.

This information can be provided by the reports submitted by the government agencies, officials, or by the Court of Fiscal Accountability. Hence, the citizen's representatives, then, decide the pertinent modifications, in order to accomplish procedural improvements in the management of the public resources aiming to achieve the procurement of the principles gathered in article 31-2 of the Spanish Constitution.

The work encompasses five chapters and finalizes with the achieved

conclusions. An annex has been attached gathering a study of the audit processes realized by the Courts of Fiscal Accountability, and relevant to the present legislation of the fiscal agency.

The chapters are structured as follows:

Chapter I. Comprises a descriptive analysis of the evolution of the Court of Fiscal Accountability throughout history, having into consideration the longevity and antiquity of its institutional origins. Subsequently, analyzes the regulations contingent to the Court of Fiscal Accountability in the Spanish Constitution of 1978, explaining how it was materialized, giving birth to this new regulation, relative to the “no dependency” of the Executive Power. It explains the problems that it has generated in the interpretation of its final writings of article 136 of the Spanish Constitution: “If it is a constitutional organism, the subjective implication of the fiscal jurisdiction of the institution, its dependence in the General Courts, signifies “its own jurisdiction”, and its self-established reach, she already harbors it.”

Chapter II analyzes the content of article 31.2 of the CE. The concretion of the ruling principles of public spending: economy, equitable allocation of resources, efficacy and efficiency. It studies to whom it corresponds the responsibility to place in evidence if these principles of public management are placed into effect, reaching to the conclusion that is the Court of Fiscal Accountability the maximum authority responsible of analyzing the degree of compliance in the ruling principles, and the recommendations needed to improve the management processes aiming to achieve.

Chapter III analyzes the function that The Court of Fiscal Accountability realizes in its attributed performance as a legal institution, conducting this focalized analysis from the Mixed Congress and Senate Commission for the relations with the Court of Fiscal Accountability, where

I have been presiding the Commission, and a member for the last 10 ten years. We have placed into effect a division in two periods until the fiscal exercise of 2001, in which an annual report was being realized, being referenced in article 136 of the Spanish Constitution by the maximum fiscal authority (fiscal organism), thus, afterwards, this exercise was left without continuance and without being realized.

Chapter IV analyzes the performance of the Mixed Congress and Senate Commission throughout the last 43 years, the norms that regulates the entity, the problems and management challenges that it poses, the functionality and practicality in the work performance of the Court of Fiscal Accountability.

Chapter V analyzes the new challenges the Court of Fiscal Accountability has due to phenomena such as the permeating corruption which has mined the lack of credibility that societies have in favor of the government institutions in lure of the economic crises that has affected the government. These triggers have provoked greater demands for the control of public resources from tax payer citizens against the scarcity of resources; demanding immediate action in preventive methodologies, fraud detection, and greater corruption controls in the public management system.

After all studies being realized of all these scopes in fiscal policies, we conclude that is necessary to place into effect a proposal in legislative modifications to avoid the “empty spaces or lagoons” that presently exist in the realm of fiscal policies, in order to improve the functioning of the Fiscal Institution.

MOTIVACIÓN

Ejercí mi profesión de Secretario-Interventor durante casi 15 años, desde 1988 hasta 2003. En esos momentos, el Tribunal de Cuentas para mí, constituía un organismo lejano al que se le remitía la Cuenta General todos los años, de la cual ya no sabías nada más. (Lo bueno era no tener noticias del Tribunal porque si tenías conocimiento es que algo no estaba correcto). Eran muy numerosos los documentos que yo mismo firmaba y de los que por tanto me responsabilizaba en la parte que le toca a la Intervención de la Administración Local y que de alguna forma integraban esa Cuenta General Anual. Tan a penas conocía la Institución, algo su funcionamiento sobre todo en lo que afectaba a la responsabilidad contable debido al interés que despertó en mí que un compañero fuera condenado en un procedimiento de responsabilidad contable y las consecuencias que tuvo. Poco más era mi conocimiento real del Tribunal de Cuentas, más allá de los temas de la oposición.

En 2003, fui elegido diputado en el Parlamento Autonómico de Aragón, y en el 2007, tuve la oportunidad de ser el ponente de la Ley 11/2009, de 30 de diciembre, de la Cámara de Cuentas de Aragón. Con esta Ley se daba un paso decisivo en la puesta en marcha del funcionamiento de la Cámara de Cuentas Aragonesa.

Tres años después, fui elegido diputado en el Congreso de los Diputados y a partir de 2011 fui miembro de la Comisión Mixta Congreso Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas. Primero como Portavoz de mi grupo parlamentario y cuatro años después como Presidente de la Comisión.

En el año 2011 el Tribunal de Cuentas era un gran desconocido para los ciudadanos y a mi juicio todavía sigue siendo “un extraño”, si bien, en los últimos cinco años ha tenido más visibilidad, en un momento de crisis

aguda aumentó la inquietud de los ciudadanos que pagan impuestos y que quieren conocer s el destino de sus impuestos y si se gastan de forma idónea.

Las experiencias y conocimientos respecto al Tribunal de Cuentas, que he ido adquiriendo durante estos años, ya casi diez, puesto que sigo perteneciendo a dicha Comisión, me han dado la oportunidad de acercarme a la misma de forma más intensa, conocer a sus integrantes y analizar en profundidad su problemática. En este trabajo se ha realizado un análisis desde el punto de vista parlamentario aunque no de forma exclusiva.

He podido analizar el propio funcionamiento del Tribunal y he sido espectador privilegiado de los esfuerzos de la propia Institución por mejorar, (cuestión que se ha conseguido) debido al impulso del anterior Presidente, Ramón Álvarez de Miranda y que continua su sucesora y actual Presidenta De la Fuente, que junto con el resto de miembros el Tribunal de Cuentas, percibieron esa necesidad de adaptarse a los nuevos y difíciles tiempos. La ciudadanía estalló, acuciada por la crisis económica unida a los problemas de corrupción acaecidos en España y que hizo que esta vetusta y olvidada Institución de repente resurgiera y muchos ojos se tornaran buscándola como solución a muchos de los problemas relacionados con la gestión de los fondos públicos.

Durante los últimos años y en mi condición de Presidente de la Comisión del Tribunal de Cuentas en el Congreso de los Diputados tuve la oportunidad de leer y asistir a la explicación de cientos de informes (más de 400) y buscar la utilidad de los mismos tanto para los representantes de la soberanía nacional como para las Instituciones afectadas por las fiscalizaciones. También “*sufri*” las carencias de normas procedimentales en el funcionamiento de la Comisión Mixta. En definitiva, fui más consciente de la problemática que rodea a la Institución.

Esa fue la motivación de este trabajo, desde una posición de privilegio como es el Congreso de los Diputados, intentar aportar un pequeño grano de arena a la mejora del funcionamiento de una importante Institución como es el Tribunal de Cuentas.

JUSTIFICACIÓN

El control del gasto público, que no es otra cosa que como se utiliza el dinero de los contribuyentes, es una necesidad de primer orden en el Estado social y democrático de Derecho. La mala asignación de los recursos públicos, compromete el cumplimiento de sus fines y por eso es necesaria una gestión responsable de los mismos, acorde a lo dispuesto en la Constitución.

Todos los preceptos constitucionales sobre el gasto público están orientados a obtener el máximo rendimiento de los recursos y por ello es necesario el control de ese gasto y máxime en un escenario de crisis económica en donde se produce una importante disminución de los mismos.

El peso adquirido por el gasto público en España desde 1978 como consecuencia del Estado social, que está en constante expansión, demanda un control de la asignación de esos recursos y si se cumplen los objetivos perseguidos.

Esa necesidad de control que no se había exteriorizado durante mucho tiempo por parte de los ciudadanos, ha explotado durante la crisis de 2008 y qué duda cabe que, ante los escenarios previstos de la crisis económica provocada por el Covid19, va a seguir siendo motivo de preocupación dada la escasez de recursos económicos que va a existir y sobre todo de la necesidad de un reparto de los gastos acorde a los problemas que ya están surgiendo y que a buen seguro seguirán incrementándose.

A esa necesidad de control motivada por la crisis económica hay que sumarle la indignación que han provocado los casos de corrupción, que

ha causado un clamor general por un mayor control de los recursos públicos.

Es, en este marco, donde el Tribunal de Cuentas, que estaba adormecido, ha cobrado mayor relevancia, porque se entiende que a él como máximo órgano de fiscalización en España, le corresponde velar por el buen uso de los recursos públicos, entendiendo por buen uso que la asignación de estos y la materialización del gasto público se adecue a los principios constitucionales, fundamentalmente a lo dispuesto en el art. 31.2 de la Constitución Española, asignación equitativa, eficacia, eficiencia y economía, a los que se podrían añadir, los propios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad ambiental.

Esta situación compleja que implica nuevos retos conlleva la aparición de dudas que son las que motivan este trabajo: ¿el Tribunal de Cuentas está analizando el cumplimiento de los principios recogidos en el art. 31.2 de la Constitución? ¿Tiene medios para hacerlo?, ¿Se realizan suficientes auditorias de tipo operativo que son las que realmente utilizan métodos que determinan la eficacia, eficiencia y economía del gasto público y que por lo tanto suministran las fuentes información para poder saber si se asignan o no correctamente los recursos públicos? ¿El art. 136 de la Constitución da respuesta a las demandas, en el ámbito del control de los recursos públicos, que en estos momentos se solicitan por parte de una ciudadanía que ve cómo se reducen y por lo tanto disminuye la prestación de determinados servicios públicos? ¿Se cumplen los mandatos constitucionales por parte del Tribunal de Cuentas?, ¿Qué eficacia tienen los informes efectuados por los órganos de control, realmente para que sirven y si es posible un mejor uso de los mismos por parte de quienes son sus destinatarios, entre ellos y principalmente las Cortes Generales? ¿Es posible con la regulación vigente del Tribunal de Cuentas, dar respuesta a las nuevas demandas de la sociedad en el ámbito del control del gasto público?

HIPÓTESIS DE TRABAJO

El fin perseguido por este trabajo es dar respuesta a las preguntas que se acaban de describir.

La finalidad es poder acreditar que es al Tribunal de Cuentas a quien corresponde comprobar y controlar el cumplimiento de los principios constitucionales que afectan a los recursos públicos, especialmente lo dispuesto el art. 31.2 de la Constitución.

En conexión con esta cuestión se pretende demostrar que el instrumento para hacer efectivo ese control del cumplimiento de los principios del art. 31.2 Constitución Española es el informe anual regulado en el art. 136.2, siendo por lo tanto necesario recuperar ese informe anual que en estos momentos el Tribunal de Cuentas no realiza y que es un mandato constitucional.

Para ello se abordan una serie de cuestiones colaterales que lo que persiguen es una mejora del funcionamiento del Tribunal de Cuentas en aras a lograr una mayor eficacia en el desempeño de sus funciones y de la utilidad de sus fiscalizaciones.

Se ha pretendido aportar soluciones a cómo es posible un mejor uso de los informes y demás documentos remitidos por el Tribunal de Cuentas a la Comisión Mixta Congreso Senado para la relación con el Tribunal de Cuentas, incluso como modificar el funcionamiento de la misma en aras a poder cumplir de una forma más eficiente con la función primordial, que es buscar la optimización de los recursos públicos.

Y para finalizar, del análisis de la crisis económica y el problema generado por la corrupción se aportan soluciones a las nuevas necesidades que tiene el Tribunal de Cuentas derivadas de un marco

diferente al de 1978, en donde el uso de los recursos públicos se materializaba en escenario con menor tensión, menor crispación y sobre todo menor cuestionamiento de las Instituciones públicas.

METODOLOGÍA DEL TRABAJO.

La confección de este trabajo arranca de una reflexión sobre el art. 31.2 de la Constitución Española *“El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía. A los que se añade estabilidad presupuestaria, y sostenibilidad ambiental”*.

El análisis busca el nivel de cumplimiento de esos principios y quien es el órgano encargado de ponerlo de manifiesto.

Para llegar a las conclusiones se analiza el significado de los principios y de la jurisprudencia existente desde el punto de vista de su concreción, así como su aplicación.

Posteriormente se efectúa un análisis del art. 136 de la Constitución Española, de cómo se gestó, de la finalidad que persiguió el constituyente, de las lagunas que existen en ese artículo, los problemas que ha planteado su aplicación. Se estudia la definición del ámbito subjetivo de fiscalización del Tribunal de Cuentas, dado que es una cuestión problemática. Se han analizado cuáles son esos problemas que dificultan la fiscalización de los órganos constitucionales y de relevancia constitucional. También se ha procedido a estudiar el contenido del informe anual recogido en el citado artículo y que en estos momentos no se realiza por la máxima institución fiscalizadora y las causas que motivan la necesidad de recuperar la confección del mentado informe.

Prosigue el estudio con un análisis del funcionamiento de la Comisión Mixta Congreso-Senado, de los problemas de funcionamiento existentes, de cómo se interrelaciona la Comisión con el Tribunal de Cuentas. También se analiza cómo se efectúa el suministro de la información del Tribunal a las Cortes Generales, normas existentes, usos parlamentarios, puntos débiles del sistema que hacen que no se

maximice la información que contienen todos los documentos que son enviados por el Tribunal de Cuentas. Se ha hecho un análisis exhaustivo del informe del art. 136 de la Constitución, de la importancia del mismo por su contenido y utilidad y sobre todo porque es un documento que debe dar respuesta al art. 31.2 de la Carta Magna, en él es en donde se debe dictaminar si el gasto público de todo el Estado se adecua a los principios de eficacia, eficiencia y economía.

ESTRUCTURA

El presente trabajo pretende tener un orden lógico, dentro del ámbito que abarca, incluso de carácter temporal, de ahí que se halla planificado teniendo en cuenta también este factor.

Con este planteamiento el documento se ha dividido en cinco capítulos:

Capítulo I

Hace un breve recorrido histórico por diversos periodos en la Historia de España de la Institución del Tribunal de Cuentas. Ese recorrido histórico abarca desde la Edad Media hasta 1978, haciendo un análisis de las diferentes constituciones y cómo abordaron el control de los recursos públicos.

Prosigue con un análisis del anteproyecto y la tramitación legislativa del art. 136 de la Constitución Española, los cambios que ha supuesto en la concepción de la Institución y en el control del uso de los recursos públicos. Analiza la naturaleza del Tribunal para concluir que no tiene naturaleza constitucional sino es un órgano de relevancia constitucional. También se analiza el alcance de la obligación constitucional del *“deber de rendir cuentas ante el Tribunal”*, de lo que implica el incumplimiento de dicha obligación y posibles soluciones al incumplimiento de dicha obligación. Prosigue el análisis del termino jurisdicción que figura en el art. 136 de la Carta Magna para concluir que el Tribunal tiene una función jurisdiccional que se concreta en la capacidad de dictar sentencias en un ámbito muy concreto que es la *“responsabilidad contable”*.

Se analiza el ámbito subjetivo de fiscalización del Tribunal de Cuentas, la motivación obedece a que el concepto Sector Público al que

hace referencia el art.136 de la Constitución, no incluye a determinadas Instituciones u Organismos del Estado, y por lo tanto en estos tiempos en lo que la transparencia es una premisa básica de cualquier Institución, se proponen soluciones de *“lege ferenda”* para solventar definitivamente el problema de esos vacíos de fiscalización. También se analiza el alcance de *“la dependencia de las Cortes Generales del Tribunal de Cuentas”* que mandata la Constitución y en que se concreta y las consecuencias que han tenido a la vista de 43 años de funcionamiento.

Capítulo II

Se efectúa en este capítulo un análisis detallado del art. 31.2 de la Constitución Española. En él se contienen los principios de contenido amplio e indeterminado que son los que deben de servir de referencia para el análisis de cómo se gestiona los recursos públicos. Se hace un estudio de cómo se concreta el contenido de los mencionados principios de asignación equitativa, eficacia, eficiencia y economía, se enlazan a la vez otros que a la vista del discurrir de las nuevas exigencias legislativas y sociales son necesario tener en cuenta, tales como el principio de estabilidad presupuestaria o análisis de la sostenibilidad ambiental. Se avanza en ese análisis para determinar quién es el que debe de ser órgano que determine el nivel de cumplimiento de esos principios, teniendo en cuenta, que los jueces también están concernidos por esta cuestión. Se concluye que es el Tribunal de Cuentas quien tiene principalmente asignada la función de controlar el cumplimiento de los principios recogidos en el art. 31.2 de la Constitución Española.

Capítulo III

En este apartado se analizan la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas mandatada en el art. 136 de la Constitución desde la óptica de las Cortes Generales. Institución que es la receptora de dos informes que están reconocidos constitucionalmente y que por lo tanto son obligatorios: la Declaración de la Cuenta General y el Informe Anual. Informes que son

sustancialmente diferentes puesto que el primero afecta al uso de los recursos de la Administración del Estado mientras que el segundo afecta al uso de todos los recursos de las diferentes administraciones, la del Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, facilitando una visión de conjunto del uso de todos los recursos públicos. La cuestión que se intenta demostrar es que en ese informe debe analizarse el cumplimiento de los principios recogidos en el art. 31.2 de la Constitución.

El análisis que se efectúa en este Capítulo está dividido en cuatro periodos, los tres primeros abarcan hasta 2001, en donde el Tribunal de Cuentas de una u otra forma emitió ese informe anual y un cuarto periodo en el que el informe se deja de realizar, sustituyéndose por otros documentos que tras ser analizados se demuestra que no pueden sustituir al extinto informe anual al que obliga el art. 138 de la Constitución *“Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste. El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido”*. Y no lo puede ser porque el contenido de la Memoria Anual que se ha pretendido que sustituya a ese informe no contiene lo que dispone la propia Constitución y la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

Capítulo IV

Analiza este apartado la Comisión Mixta Congreso-Senado para la relación con el Tribunal de Cuentas. Para ello se hace un estudio de los antecedentes que existen, el más importante es el del periodo que corresponde al Segunda República donde tuvo un funcionamiento más claro. Prosigue el análisis de dicha Comisión que nació con unas escasas normas de regulación de las Cortes Generales y que ha ido encontrando acomodo con normas dictadas con posterioridad, el propio Reglamento del Congreso y sobre todo con los usos o costumbres de la Cámara. Usos

y costumbres que en algunos casos han resuelto y de forma positiva los problemas pero que en otros casos ha supuesto un paso atrás, algunas veces incluso por la política de hechos consumados en lo que debe de ser el análisis concienzudo de los documentos que emite el Tribunal de Cuentas.

La Comisión Mixta es un órgano que articula el mandato constitucional de la “dependencia” del Tribunal de Cuentas de las Cortes Generales. Se ha estudiado en qué se concreta esa dependencia. También se ha hecho un estudio de las distintas formas con las que el Tribunal se comunica con la Comisión Mixta, Informes, el Dictamen de la Cuenta General, la Memoria Anual, las mociones, las notas o el Plan Anual de Fiscalización. Así mismo se analiza las peticiones de fiscalización que la Comisión puede solicitar al Tribunal de Cuentas y el valor o alcance de las mismas.

Finalmente se efectúa un análisis exhaustivo de lo que debe de contener el informe anual al que se refiere el art. 136 de la Constitución. También se analiza un nuevo ámbito de fiscalización que la legislación ha introducido que son los informes de fiscalización de altos políticos. Una cuestión novedosa, que amplía el ámbito subjetivo de fiscalización del Tribunal de Cuentas, si bien se queda fuera de esa fiscalización las fundaciones de los partidos políticos, cuestión que es discutible.

Capítulo V

La regulación en 1978 del Órgano fiscalizador, así como el desarrollo posterior mediante la Ley Orgánica y Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas no pudo prever todos los problemas que con posterioridad han surgido. La estructura organizativa del Tribunal de Cuentas estaba diseñada para unas parcelas concretas y con unos escenarios temporales determinados. La aparición de la crisis económica de 2008, unida a la actual crisis económica provocada por el coronavirus,

ha provocado que el nivel de exigencia de control de los recursos públicos por parte de los ciudadanos se haya incrementado de forma importante y haya una mayor exigencia de que se gestionen bien esos recursos escasos. Es por esto que se analiza el cumplimiento de los principios del art. 31.2 de la Constitución Española.

El Tribunal de Cuentas durante la crisis ha hecho un gran esfuerzo incrementado de forma importante las fiscalizaciones, incrementando el número de ellas, así como el ámbito a cuestiones que hasta hace poco estaban fuera de la fiscalización, cuestiones referidas a instituciones financieras, de estabilidad presupuestaria, ambientales o de igualdad de género.

Otro fenómeno que ha cobrado especial relevancia en la sociedad desde 2008 han sido los casos de corrupción, una preocupación que se evidencia en cualquier encuesta que hemos analizado y esto ha hecho que el nivel de exigencia hacia el Tribunal se haya incrementado, de tal manera que bien pudiera parecer que era a esta Institución a la que le correspondía liderar la lucha contra este problema. Se analizan las distintas posibilidades que existen, como se ha resuelto el problema en las CCAA y las posibilidades que existen de incrementar sus funciones partiendo de la base que no es misión del Tribunal de Cuentas en la actualidad luchar contra la corrupción.

Capítulo VI Conclusiones

Es una síntesis de diferentes propuestas que se formulan después de los problemas analizados durante este estudio para resolver aquellas cuestiones que mejorarían el funcionamiento del Tribunal de Cuentas o de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas.

CAPÍTULO PRIMERO

I. EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA DE 1978. ANTECEDENTES

La Constitución de 1978 trajo como consecuencia la implantación en nuestro país de un sistema democrático en el que, como otras Instituciones, diseñó un modelo de control externo de la actividad económico-financiera de las administraciones públicas que debía realizarlo unos órganos también democráticos.

En un breve repaso de la historia del Tribunal de Cuentas (dado que no es objeto de esta tesis, el devenir histórico de la Institución fiscalizadora) hay que situar el origen de esta Institución en la Edad Media. Hacia finales del siglo IX. El hombre, desde que paga impuestos, ha tenido una inquietud por saber el destino final de los mismos. Esta inquietud es la que hace, en un momento dado del Medievo, que se le exija al Rey, por parte de sus vasallos, o quienes pagaban rentas sobre las personas, sobre las propiedades reales o monopolios, explicaciones acerca del destino otorgado a esas aportaciones exigidas. Bien es cierto que en este primer momento no existía una hacienda pública tal y como está concebida con posterioridad, es decir, se producía una mezcla de aportaciones entre las que eran propiamente del Rey y las que se hubieran podido entender como recursos públicos.

El asentamiento de los distintos monarcas, en ese momento de la historia en nuestro país, es el que permitió efectuar una diferenciación de la Hacienda Real de la Hacienda pública, distinción que se consolida a lo largo del tiempo.

Durante el reinado de Alfonso X (1221-1284) se aprueba en Castilla el Código de las Partidas, que intentó crear un código jurídico unificado y

en el aparece una referencia a la gestión a la Hacienda Pública y, lo que es más importante, aparece una figura encargada del control de los recursos de la Hacienda Real denominada del Mayor in Domus del Rey. Lo mismo sucedió en el Reino de Asturias, o el Reino de León, en donde se encargó la vigilancia sobre la rectitud de las gestiones y actos que eran efectuados con cargo a la Hacienda Real a la figura del Mayordomo Real de la Corte.

En el Reino de Aragón, el Rey Pedro III estableció la figura del Bayle General, encargado de la administración de las rentas reales, así como de actuaciones en materia de justicia relacionadas con el patrimonio del Rey y también le otorgó la vigilancia de la falsificación de la moneda. A la vez, creó la figura del Maestre Racional quien estaba obligado a la llevanza de un control de los tributos cobrados y los gastos materializados con cargo a esos tributos. Aparecía así una nueva figura, cuyas funciones eran registrar e intervenir todas las operaciones de la Hacienda, racionalizar la estructura administrativa y fiscalizar la gestión financiera. Esta institución procedía de Sicilia y se afianzó con el Rey Jaime II en 1293, cuando fue nombrado como oficial regio de toda la Corona de Aragón Arnau ca Bastida

En Castilla y León en 1225 el Rey Sancho IV ordenó, para la gestión de la Hacienda Real, la creación de la figura del Contador Mayor, al que le otorgó unas importantes atribuciones tales como recaudar o administrar todos los recursos de la Hacienda. Esto sucedió porque es el propio Rey, ante el hostigamiento constante de los nobles o la Iglesia, quien decide la creación de esta figura al que se le encarga la recaudación y la gestión y vigilancia de esos recursos de la Hacienda, con la evidente intención de calmar la petición de explicaciones sobre los gastos del Rey que el pueblo solicitaba. De esta forma, el Rey buscaba reforzar su posición con un nuevo aliado, el pueblo, frente a los nobles y la Iglesia. La aparición de la figura del Contador Mayor, que adquiere relevancia poco a poco, va en

detrimento o pérdida de competencias del Mayordomo de la Corte, en lo que a la administración de las cuentas del Rey se refiere.

Durante la minoría de edad de Alfonso XI de Castilla, se celebraron las Cortes del Reino de Castilla en Palencia, en 1313, en donde se hace referencia a la especial tarea de “Tomador de Cuentas”. Posteriormente, en 1328, las Cortes solicitaron a este mismo Regente que no efectuara ningún pago sin consultarles previamente.

En las Cortes del Reino, celebradas en Valladolid en 1351, bajo el reinado de Pedro I “el Cruel”, se produce un cambio de nombre del Tomador de Cuentas, denominándose “Contadores”. Lo mismo sucede con el Rey Juan en el que la nueva nomenclatura fue “Contadores Mayores”. Estas figuras, más allá de su diferente denominación, tenían similares funciones atribuidas en cuanto a la recaudación y vigilancia de los recursos de la Hacienda.

No es hasta el año 1436, en el que reinó Juan II de Castilla y León, cuando aparece la figura del “Contador Mayor” cuyas atribuciones hace que pudiera ser asimilada a lo que propiamente hoy podríamos entender como una forma de comprobación de la gestión de la Hacienda Pública. Este nuevo planteamiento quedó reflejado en tres Ordenanzas, cuyo conocimiento es determinante para entender el origen y alcance del Tribunal de Cuentas en España. Estas Ordenanzas son:

Ordenanza de 1436, por la que se creó la Casa de Cuentas de Valladolid (cuyas funciones eran resolver los problemas de recaudación de tributos y la ordenación de la contabilidad real).

Ordenanza de 1437, ordenando la organización de la Contaduría Mayor de Cuentas. Son ambas auténticos antecedentes del Tribunal de Cuentas actual.

Ordenanza de 1442 que regula de forma detallada el control del gasto público.

A los dos Contadores Mayores del Rey se les encargaba la gestión, la contabilidad y fiscalización, asignándoles funciones en las que actuaban como delegados del Monarca con amplias facultades para imponer ingresos y gastos y exigir la rendición de cuentas a todas las personas, instituciones y entidades, independientemente de cual fuera su jerarquía, pudiendo llegar a establecer condenas de privación de libertad por deudas a la Real Hacienda. Con el tiempo se aumentaría uno más el número de Contadores.

En el Reino de Navarra, en el siglo XIII, existió la figura de Maestros de Comptos con la función de controlar, aunque fuera esporádicamente, las finanzas del Rey. Posteriormente, el rey Carlos II de Navarra dictó una ordenanza en 1365 por la que se creaba una Cámara de Comptos integrada por cuatro hombres buenos (oidores de cuentas general) y dos miembros de la Iglesia, teniendo competencia en aquello que afectaba a la administración financiera del Reino: Fiscalización, administración de los derechos reales, y asesoramiento.

Los Reyes Católicos, en las Cortes del Reino celebradas en Madrigal en 1476 y por petición de las mismas, redujeron del número de Contadurías Mayores Reales de tres a dos, sencillamente dejando de proveer una de las plazas creadas por Enrique IV. Durante este periodo se crea una compleja estructura contable integrada por Contadores Mayores, tenientes de contador, y contadores menores que, a su vez, se distribuían por oficios. Tres de ellos atendían a los ingresos tales como las rentas reales, las fianzas de los arrendadores y el despacho de las cartas reales, y otros cinco efectuaban los pagos tales como el sueldo, la tierra, el de tenencias (gastos militares), el de administración civil y el de mercedes (compromisos adquiridos por los Reyes). Cada uno de estos oficios practicaba la llevanza de un libro de contabilidad.

Este sistema de control fue perfeccionado por el Rey Carlos V cuando tuvo que hacer frente a los problemas que originaban las rentas que provenían de las Indias, los ingresos de la cruzada y rentas que provenían de órdenes militares. A tal efecto, mediante las ordenanzas de 1523 y 1524 se creó el Consejo de Hacienda cuya función básica era la coordinación de todas las actuaciones de la Hacienda Real y la creación de “arbitrios”.

En el reinado de Felipe II, en el siglo XVI, los organismos que habían sido creados para el control de la Hacienda Real fueron extinguidos mediante una reforma administrativa importante en la que se creó el Tribunal de la Contaduría, quien asumió las funciones relacionadas con la resolución de todos los contenciosos relacionados con la gestión económico y financiera de la hacienda pública, así como aquellos suscitados por los registros contables de la misma. Esa reforma administrativa tenía como objetivo implantar una completa regulación de aquellos órganos responsables del control de los recursos públicos. Solamente pervivió a esta importante reforma la Cámara de Comptos de Navarra.

La Constitución de Cádiz de 1812 incluye en el artículo 350, ubicado en el Título VII “de las contribuciones”, la regulación de la Contaduría Mayor de Cuentas: *“Para el examen de todas las cuentas de caudales públicos habrá una Contaduría mayor de cuentas, que se organizará por una ley especial”*. La norma de desarrollo fue aprobada, en forma de Reglamento, el 7 de agosto de 1813, siendo la primera vez que se dictaba una regulación contemporánea de la institución fiscalizadora que contenía influencia de las normas francesas, pero aún mantenía una clara predominancia de la tradición española. Mediante una Real Orden de 30 de junio de 1820 fue aprobado un Real Decreto que se considera el primer Reglamento del Tribunal de Cuentas, concretamente “la Instrucción de la Contaduría Mayor de Cuentas”, que integraba a este órgano en el

Ministerio de Hacienda, que era quien tenía la potestad de efectuar los nombramientos de sus miembros, así como el ejercicio del régimen disciplinario.

Reinando Fernando VII se produce una modificación importante del Tribunal de la Contaduría, con la creación del Tribunal Mayor de Cuentas mediante Real Cedula de 10 de noviembre de 1828. La norma mantiene las funciones que en su día fueron atribuidas al Tribunal de la Contaduría, pero precisa, de forma más clara, cuáles son las funciones. Y lo hace fijando dos objetivos: uno como autoridad gubernamental, que hace que el ámbito del Tribunal incluya a cualquier funcionario o autoridad que tuviera la condición para poder exigirles el cumplimiento de sus funciones contables y la otra como autoridad judicial, que analizaba la responsabilidad contable en la que hubieran podido incurrir los funcionarios o autoridades en la gestión económica o de rendición de cuentas.

La Constitución Española de 1837 no contenía regulación alguna del Tribunal de Cuentas, como tampoco la Constitución de 1845, la única previsión recogida en el art 75, respecto a lo que se puede considerar la labor de control, era la obligación que tenía el Gobierno de presentar el Presupuesto General del Estado.

El 25 de agosto de 1851 fue aprobada la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas del Reino y posteriormente el Reglamento fue aprobado el día 2 de septiembre de 1853. La ley supuso la consolidación de la denominación "Tribunal" de la institución fiscalizadora, a la vez que reconocía al Tribunal de Cuentas como máxima autoridad para aprobar y reconocer todas las cuentas del Estado, así como lo relativo a fondos provinciales y municipales. Otra cuestión importante es que dicha ley integraba la jurisdicción atribuida al Tribunal de Cuentas en la jurisdicción contencioso-administrativa.

La Constitución de 1869 disponía en el art. 58 que eran las Cortes quienes nombraban y separaban a los Ministros del Tribunal de Cuentas del Reino. Esto era un importante avance ya que no existía una dependencia del Gobierno con lo cual se habilitaba la posibilidad de un mejor desempeño de la función fiscalizadora. Mediante Decreto de 7 de enero de 1874 fue creado el Cuerpo de Intervención General de la Administración del Estado. El 25 de junio de 1870 fue aprobada una Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas que disponía la autonomía jurisdiccional del Órgano Fiscalizador y remarcaba que esta institución dependía de las Cortes. Esta ley reconocía el carácter supremo del Tribunal de Cuentas y apareció por primera vez la obligación de la emisión de una memoria anual por parte del Tribunal de Cuentas sobre la Cuenta General del Estado.

La Constitución aprobada en 1876 mencionaba al Tribunal de Cuentas imponiendo al Gobierno la obligación de presentar las cuentas anuales para su examen y aprobación (art. 85). Sin embargo, no todo fueron avances ya que mediante la Ley de 3 de julio de 1877 se le atribuyó al Gobierno la potestad de designar a todos los miembros de la institución, incluido su Presidente. Esto claramente suponía un retroceso y dejaba al Tribunal de Cuentas en una posición más que cuestionable al carecer de la necesaria independencia para efectuar el control que la Constitución mandataba.

A pesar de estas modificaciones, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 25 de junio de 1870 se mantuvo prácticamente vigente en su totalidad hasta el Estatuto del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública que fue aprobado el 19 de junio de 1924. Una norma muy reducida que recogía el esquema organizativo del órgano fiscalizador y que remitía a un reglamento las normas de procedimiento para el ejercicio de las funciones que se le asigne. El nuevo Estatuto optó por el cambio de nombre, rompiendo la tradición histórica española. Esto fue así ya que se optó por

la copia del modelo italiano la “Corte di Conti”. Se dictó una farragosa regulación que hizo que se superpusieran las funciones fiscalizadoras y jurisdiccionales. De forma anecdótica, el Presidente del Tribunal también era el Interventor General de la Administración del Estado con lo cual el fiscalizado presidía el órgano que lo fiscalizaba. El Estatuto por otra parte equiparaba al personal del Tribunal con el de la Administración de Justicia.

La Constitución de 1931 supuso que el Tribunal de Cuentas recuperase su condición de órgano de control externo (separando totalmente las funciones de control externo e interno). El art. 120 disponía que “las cuentas del estado se rendirán anualmente y censuraran por el Tribunal de Cuentas que es el órgano fiscalizador de la gestión económica, dependiendo de las Cortes”.

En la Ley Orgánica de 24 de junio de 1934, el Art. 1º estableció que *“el Tribunal de Cuentas de la República era el órgano con jurisdicción especial y privativa, y con categoría de Supremo, teniendo a su cargo la fiscalización de la gestión económica pública”*. Y es el Artículo 2º del Reglamento el que declara que el Tribunal de Cuentas es independiente del poder ejecutivo. El Artículo 3º estableció que eran las Cortes las encargadas del nombramiento y cese de los miembros del Tribunal de Cuentas.

Como sucede en la actualidad, correspondía por lo tanto a las Cortes Generales el nombramiento y cese del Presidente del Tribunal de Cuentas, Ministros, Secretario General y, en su caso, el Fiscal. En el desarrollo de su actividad, el Tribunal de Cuentas tanto cuando ejercía sus funciones, así como en las relaciones con el Gobierno o las Cortes, gozaba de plena independencia.

Si bien la regulación del año 1931 tiene muchas similitudes con la actual, hay diferencias. La aprobación de la Memoria Anual por parte del Tribunal de Cuentas referida a la Cuenta General no era tramitada en las Cortes Generales, puesto que las disposiciones legales de la época de la República no lo establecían. Es decir, la aprobación la realizaba la propia institución.

El ejercicio de las competencias del Tribunal de Cuentas, en todas sus extensiones, se asemejaba mucho al diseñado en la Ley orgánica del año 1870, si bien este se vio sensiblemente reducido tras la aprobación del estatuto de autonomía de Cataluña de 1932 ya que en su art. 7 se acotaba, de forma importante, la capacidad de fiscalizar la actividad económico-financiera de la Generalitat por parte del Tribunal de Cuentas.

El funcionamiento del Tribunal de Cuentas en este tiempo tuvo dos periodos claramente diferenciados: durante el periodo 1931-1936 realizó un esfuerzo importante la Institución para actualizar la función de control, así como la de cumplir la obligación de enviar a las Cortes Generales las Memorias anuales de las Cuentas Generales. A partir del 18 de julio de 1936 un Tribunal de Cuentas entró en una fase en el que los ceses o la inhabilitación de sus funcionarios fue lo habitual y esto propició que se convirtiera en un órgano inoperante que se limitaba a analizar los créditos extraordinarios para la guerra.

Con posterioridad a la Guerra Civil se restituyó, mediante ley de 23 de septiembre de 1939, la Intervención de la Administración General del Estado y sus funciones. Hasta 1941 es difícil saber cuál fue la actividad del Tribunal de Cuentas y hasta 1947 es prácticamente inexistente la actividad de control desarrollada por la Institución. En la Ley de 13 de diciembre de 1953, modificada por la de 23 de diciembre de 1961, definió a la Institución como el órgano superior de control externo del Estado, atribuyéndole como función, *"la de informar al Jefe del Estado y a las*

Cortes, de la fiscalización económica de los hechos realizados en la ejecución de la Ley de Presupuestos y en las leyes con carácter fiscal" (Artículos 1 y 17 de la Ley). Además de la "función fiscal", al Tribunal de Cuentas del Reino se le atribuyó una función jurisdiccional, derivada del examen y comprobación de la Cuenta General del Estado o del examen del fallo de las demás Cuentas Públicas. Esta no era otra que la de conocimiento y resolución de expedientes administrativo-judiciales de "alcance", "reintegro" y los de "cancelación de finanzas" de los funcionarios públicos. Por otra parte, en la misma norma se disponía que el nombramiento de los altos cargos del Tribunal de Cuentas se hacía por el Jefe del Estado. (Art 27).

La independencia de la Institución con estos planteamientos fue inexistente más allá de los esfuerzos en resaltar lo contrario, ya que la Ley Orgánica 1/1967 de 10 de enero declaraba la plena independencia del Tribunal de Cuentas en el art. 44.

Esta situación hizo que durante este periodo la actividad del Tribunal de Cuentas del Reino fuera oscura.

La primera Cuenta General del periodo de la posguerra fue rendida en 1959. Las aprobaciones de las Cuentas Generales correspondientes a los años 1936-1939 aparecen recogidas en el BOE de 8 de octubre de 1964.

No será hasta la aprobación de la Constitución de 1978 cuando el Tribunal de Cuentas ejerza la función fiscalizadora y jurisdiccional con independencia del poder político¹.

¹ El análisis histórico se ha formulado a partir de las aportaciones realizadas por diversos autores. Para un análisis más detenido vid. ACED Y BATRINA, F., (1941), "*Curso de contabilidades oficiales*", Madrid, Editorial Reus.

A título de reflexión general y a punto de cumplirse 43 años de la aprobación de la Carta Magna, con la perspectiva del tiempo que es lo que da la visión de las cosas, creo que se puede decir que la Constitución Española de 1978, redactada en un momento difícil de nuestra historia en donde se corrió un camino desde un estado autoritario a un Estado social y democrático de Derecho (lo que se denomina “*Transición Democrática*”), ha resultado un éxito en cuanto a modelo de organización del poder político y de fórmula de convivencia entre los españoles.

-
- CARCELES DE GEA, B., (1991), “*La Chancillería de Granada: un poder jurisdiccional durante el siglo XVII, en actas del 2º Congreso de Historia de Andalucía*”, Universidad de Córdoba, Volumen 9, Historia Moderna III.
- CAZORLA PRIETO, L.M., (1979), “*Consideraciones sobre el poder tributario: su estructura en la Ley General de 28 de diciembre de 1963*”, Estudios de Derecho Tributario, Tomo I, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- CUBILLO RODRIGUEZ, C., (2016), “*El Tribunal de Cuentas de España*”. Revista Digital de la Red Fiscalización de Nuevo León, México, NUESTRAS EFS
- ESCOBAR PEREZ, B., (2011), “*La evolución normativa de los Tribunales de Cuentas españoles durante el siglo XIX*”, Revista Auditoría Pública n 55.
- FERNANDEZ-VICTORIO y CAMPS, S., (1981), “*El Tribunal de Cuentas en las Constituciones Españolas. Presupuesto y Gasto público*”.
- GARCIA CRESPO, M. (2015), “*El Tribunal de Cuentas. El largo periodo de ajuste tras la Guerra Civil*”, Revista Española de Control Externo, Volumen 17, N 51.
- GARCIA-FRESNEDA GEA, F., (2015), “*Trayectoria Histórica del control del gasto público en España. Una investigación teórica*”. Crónica Presupuestaria, nº 3, 2015.
- GÓMEZ SÁNCHEZ, Y. (2001), “*El Tribunal de Cuentas. El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*”, UNED, Madrid.
- GUTIÉRREZ ROBLES, A., (1995), “*Historia de la Intervención General de la Administración del Estado*”, Madrid, Editorial Ministerio de Economía y Hacienda, Secretaria General Técnica.
- LARDERO DE QUESADA M.A., (1982), “*El siglo XV en Castilla: fuentes de renta y política fiscal*”, Ariel Historia, Barcelona.
- MEDINA GIJARRO, J. y PAJARES JIMENEZ, J.A., (2005), “*La función de enjuiciamiento contable del Tribunal de Cuentas como su propia jurisdicción en la historia de la Constitución Española*”, Madrid, Revista Española de Control Externo.
- MENDIZÁBAL ALLENDE, R., (2000), “*El Tribunal de Cuentas y el nacimiento de la Administración contemporánea*”, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- MENDIZÁBAL ALLENDE R., (2011), “*El Tribunal de Cuentas desde la Restauración a la República*”, Madrid, Editorial La Ley.
- MIRÓN MURCIANO, P., ESCOBAR PÉREZ, B., HERNÁNDEZ BORREGUERO, J., (2011), “*Evolución normativa de los Tribunales de Cuentas en el siglo XIX*”, Revista Auditoría y Gestión de fondos públicos, Noviembre nº 55.
- VACAS GARCIA-ALOS, L., (2012), “*La influencia de la Constitución de 1812 en el control de las cuentas públicas*”, Revista de Derecho Político N. 83, enero-abril.
- VARELA SUANZES-CARPEGNA, J., (2010), “*Las Cortes de Cádiz y la Constitución de 1812*”, en obra colectiva *De Aranjuez a Cádiz: (por la libertad y la Constitución)*, coordinador Antonia Salvador Benítez, Aranjuez, Ayuntamiento del Real Sitio y Villa de Aranjuez.

Los protagonistas fueron muchos y relevantes, el Rey de España, el sector aperturista del régimen anterior, los partidos políticos, el Presidente Suárez y, sobre todo, el pueblo español, que fue capaz de encontrar un modelo para convivir pacíficamente que superara el discurso guerracivilista de vencedores y vencidos, todo ellos con la clara finalidad de dar paso a una democracia y buscando la fórmula para que fuera de forma conciliadora.

Durante ese periodo de la Transición, esa búsqueda de una solución pacífica llevó a sus protagonistas a buscar un triple pacto:

a.- Social, que dio como resultado profundas reformas en los ámbitos laboral, seguridad social, vivienda, sanitario y educación que ha tenido como consecuencia que las políticas sociales en este país en 43 años se hayan incrementado de forma exponencial.

b.- De modelo de organización política entre el Estado y las Autonomías que indudablemente ha permitido coexistir las muy distintas sensibilidades territoriales junto con la unidad del país, si bien no exento de graves problemas tanto en País Vasco, como en estos momentos en Cataluña. Esta circunstancia ha permitido también a veces, y no sin graves escollos, visualizar la fortaleza del Estado de Derecho.

c.- Político, adoptando la fórmula de una Monarquía Parlamentaria y distribuido en múltiples Instituciones: Cortes Generales, Gobierno, el Poder Judicial, Consejo de Estado, Tribunal Constitucional y Tribunal de Cuentas. Son reseñables un conjunto de derechos y libertades, así como un sistema electoral moderno que tenía en cuenta a las minorías.

Este sistema configurado en 1978 ha sido respetado hasta hace poco tiempo por casi todas las fuerzas políticas que forjaron ese consenso y en estos momentos se ve puesto en tela de juicio por algunas

de las “nuevas formaciones políticas” que intentan dar por amortizado el sistema instaurado en 1978.

El Tribunal de Cuentas no nace en con la Constitución de 1978, ni es la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas la primera de esa naturaleza que lo regula. Esta institución, que ha evolucionado durante más de 600 años, experimentó importantes cambios en el último siglo, acordes con el organigrama institucional y el reparto de poder político en ese momento. Conviene no olvidar que, hasta no hace mucho tiempo, estaba difuminada la frontera del control interno y el externo (ejemplo claro es el Tribunal de Cuentas en la Dictadura de Primo de Rivera y el Cuerpo de Interventores del Estado al que se otorgó competencias muy importantes) y en donde claramente existía una confusión pretendida, sobre todo, en el ámbito de la imputación y concesión de las responsabilidades contables y políticas.

Se produjo un cambio importante en la nueva etapa que abre la Constitución Española de 1978, la existencia de unos nuevos fundamentos para construir un país que aspiraba a ser un Estado Social² y democrático de derecho. Esto obligó a diseñar un órgano fiscalizador acorde a esos principios modernos en donde, por primera vez, aparece claramente diferenciados el control interno y el externo.

En la actualidad *“la idea de control va unida a la idea de Estado y esta vinculación resulta especialmente significativa en los modernos*

² RUBIO LLORENTE, F., (1995), *“Derechos Fundamentales y Principios Constitucionales”*, (Doctrina jurisprudencial), Barcelona, Ariel: Desde el punto de vista del ciudadano, la concepción de Estado social y democrático de Derecho tiene reflejo en su acceso a los bienes y derechos sociales, económicos y culturales, que son recogidos por los textos constitucionales con diversos grados de efectividad jurídica. Desde el punto de vista del poder público, éste asume la obligación de realizar las prestaciones positivas necesarias para garantizar un mínimo existencial de los ciudadanos y promover las condiciones de satisfacción de necesidades individuales y generales que el sistema de mercado no proporciona.

*Estados intervencionistas de los que el nuestro no es una excepción*³. Intervencionismo que supone que la Administración redistribuya una parte importante de los recursos que genera un país y que se recauda vía impuestos. Esa redistribución no se puede ni se debe hacer de forma aleatoria sino conforme a unos criterios o principios que previamente determina la Constitución de cada País. Así sucede en España, por primera vez, se fijan unos principios para el gasto público en el art. 31 de la Constitución Española de 1978. Tras la II Guerra Mundial, el papel que asume el Estado, no solo se limita a garantizar la soberanía del propio país o el ejercicio de la fuerza para mantener el orden interno o la integridad territorial. El Estado asume la prestación de servicios que da lugar al denominado “*estado social*”, en donde los servicios básicos, así como el bienestar de sus ciudadanos, en una parte importante, deben garantizarse por las Administraciones Públicas. En el caso de España, este planteamiento queda plasmado en el art. 1.1 de la Constitución de 1978 que resalta el carácter democrático del país junto al carácter social del Estado.

Las nuevas obligaciones que asume el Estado, unido a que sus actuaciones están sometidas al imperio de la ley, hacen necesario, que el control de cómo se materializa el ejercicio del poder en la redistribución de los recursos públicos para la prestación de servicios, sea concordante a su vez, con aquellos principios recogidos en la propia Constitución u otras leyes que emanan de la soberanía popular representada en las Cortes Generales. Voluntad popular que fue la que determinó mediante la ratificación en Referéndum de la Constitución de 1978 que el Estado prestara esos servicios públicos y lo hiciera de forma equitativa.

Así pues, la necesidad de un control eficaz en los Estados modernos viene propiciado por una creciente intervención que supone un

³ GÓMEZ SÁNCHEZ, Y., (1992), “*El Tribunal de Cuentas*” (Art. 136), Revista de Derecho Político, núm. 36, Págs. 291-30.

incremento del gasto público importante, así como de una ineludible exigencia democrática. En este sentido, Gómez Sánchez sostiene que *“la idea de control debe ser apreciada cuanto mayor sea el grado de democratización de la organización estatal y supone, al fin, un modo más de participación de los ciudadanos en las decisiones que a todos afectan, concretamente en el importante ámbito económico, en busca de un equilibrio hoy absolutamente necesario”*.⁴ Control que se realiza de forma interna y externa, que ha existido además a lo largo del tiempo, y que está arraigado en nuestro país, si bien desde una perspectiva diferente a la actual.

Así, sucedía con el Tribunal de Cuentas, que tal y como manifiesta Mendizábal y Allende, era una de las instituciones más antiguas en nuestro país, en donde a pesar del oropel y renombre alcanzado, no acababa de tener el lustre que sus integrantes querían merecer. Y concluía respecto a la institución fiscalizadora que *“Esta solera, que es un título de honor para todos nosotros, ha sido y sigue siendo una pesada carga que gravita sobre su organización y funciones”*⁵. En resumen, el Tribunal de Cuentas contaba con un importante legado histórico, pero, a la vez, éste constituía una enorme losa que hipotecaba su presente.

La Constitución Española de 1978 supuso para el Tribunal de Cuentas un cambio sustancial, hay un antes y un después en la historia de la Institución con la aprobación del art. 136 y su posterior desarrollo.

⁴ GÓMEZ SÁNCHEZ, Y., (1992), op. cit., Págs. 291-30

⁵ MENDIZABAL ALLENDE, R., (enero-diciembre 1983), op. cit., Págs.100-102.

II. ANTEPROYECTO Y TRAMITACIÓN LEGISLATIVA Y NOVEDADES.

Si bien y a pesar de lo que comúnmente se puede extraer de autores muy cualificados en esta materia, que manifiestan que el debate parlamentario no fue intenso en lo atinente a la configuración del Tribunal de Cuentas, las cosas no fueron tan fáciles. Comenta uno de los padres de la Constitución, Herrero de Miñón, que durante la Transición “*Era difícil asistir a una reunión social sin sufrir el asalto de improvisados ingenieros constitucionales, si bien en algunos, casos sus ideas debidamente documentadas, terminaron llegando al texto constitucional*”⁶. Uno de esos ingenieros constitucionales fue Álvarez Muñoz⁷, tal es así, que Herrero de Miñón en alguna intervención pública llegó a manifestar que “*Y si el Tribunal de cuentas alcanzo relieve constitucional se debió a la tenaz y documentada insistencia del entonces letrado y hoy Ministro de la Institución D. Ramón Álvarez Muñoz*”. Tesis avalada por el profesor Velarde⁸.

En abril de 1977, en Torremolinos, el grupo de trabajo de INTOSAI, dejó concluido el proyecto de lo que se denominó Declaración de Lima, texto que recogía las líneas básicas de la fiscalización. En ese grupo participó con gran influencia Álvarez Muñoz. Uno de los principios que recogía ese acuerdo preliminar era que las Entidades Fiscalizadoras

⁶ HERRERO DE MIÑÓN, M., (1993), “*Memorias de estío*”, Editorial Ediciones Temas de hoy.

⁷ Funcionario del Tribunal de Cuentas a poco de restablecerse éste, tras la Guerra Civil mediante una Ley de 3 de diciembre de 1953.

⁸ VELARDE FUERTES, J., (2009), Revista de Control Interno, N° 33, Pág. 155: “en este sentido lo avala una persona tan importante en la redacción del actual texto constitucional como Miguel Herrero y Rodríguez de Miñón, por lo que creo, no ser exagerado, si añadido que la transformación del Tribunal de Cuentas, tal como señalan los artículos 136 y 153.d) de la Constitución de 1978 ha sido una labor de trascendencia histórica que en buena parte a Ramón Muñoz se debe”.

Superiores debían regularse en la Constitución. Definitivamente este principio fue recogido en la Declaración de Lima aprobada de 1977 en su art. 8^o.

Hasta ese momento, solo algunas Constituciones habían aludido al Tribunal de Cuentas de forma expresa, concretamente: la de Bayona de 1808, en su art. 122, la de Cádiz de 1812, en su art. 350, la Constitución de 1869, en el art. 58, la Constitución de 1876, en su art. 21 y la Constitución de 1931, artículos 109 y 120.

En el derecho comparado hubo un cambio importante al evidenciarse una clara tendencia en las constituciones europeas posteriores a la segunda guerra mundial a plasmar, en sus articulados, el grado de independencia de los órganos fiscalizadores y una mínima regulación del órgano supremo de control.

Los temores suscitados inicialmente en los albores de la Constitución de 1978 en España, acerca de la inclusión o no del Tribunal de Cuentas en el texto constitucional, quedaron disipados con la publicación del proyecto de Constitución Española, en el que aparecía recogida, en el art. 127, la Institución Fiscalizadora.

El art. 127 del Anteproyecto de la Constitución de 1978 disponía: *“Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán anualmente y serán censuradas por el Tribunal de Cuentas. Este, sin perjuicio de la efectividad de sus acuerdos, remitirá a las Cortes un*

⁹ Art. 8 de la Declaración de Lima de octubre 1977. “Relación con el Parlamento La independencia otorgada a las Entidades Fiscalizadoras Superiores por la Constitución y la Ley, les garantiza un máximo de iniciativa y responsabilidad, aun cuando actúen como órganos del Parlamento y ejerzan el control por encargo de éste. La Constitución debe regular las relaciones entre la Entidad Fiscalizadora Superior y el Parlamento, de acuerdo con las circunstancias y necesidades de cada país. Nota autor. “Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) son emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).”

informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades ministeriales en que, a su juicio, se hubiere incurrido.

2. El Tribunal de Cuentas es el Órgano fiscalizador de todas las cuentas del Estado. Dependerá directamente de las Cortes y ejercerá sus funciones por delegación de ellas.

3. Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma inamovilidad e independencia que los jueces.

4. Una ley orgánica regulará su composición, organización y funciones.”¹⁰

Lo cierto es que produjo sorpresa que, ante la necesidad de abordar una nueva etapa en el país en donde existía una clara necesidad de redefinir la institución del Tribunal de Cuentas y hacer frente a ese triple desafío originado por los pactos de carácter social, de distribución de poder y político forjados en la Transición, se volviera tanto la vista atrás, para redefinir al supremo órgano fiscalizador, lo que por otra parte provocó ciertas frustraciones.

El art. 127 del proyecto de Constitución no dejaba de ser una adición de lo que disponían los arts. 109 y 127 de la Constitución Española de 1931¹¹, si bien es cierto que con algunas mejoras.

¹⁰ Diario de Sesiones de las Cortes nº 40 año 1978.

¹¹ Constitución Española de 1931, Art. 109.3: “Las cuentas del Estado se rendirán anualmente y, censuradas por el Tribunal de Cuentas de la República, éste, sin perjuicio de la efectividad de sus acuerdos, comunicará a las Cortes las infracciones o responsabilidades ministeriales en que a su juicio se hubiere incurrido. Art. 120: “El Tribunal de Cuentas de la República es el órgano fiscalizador de la gestión económica. Dependerá directamente de las Cortes y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el conocimiento y aprobación final de las cuentas del Estado. Una ley especial regulará su organización, competencia y funciones. Sus conflictos con otros organismos serán sometidos a la resolución del Tribunal de garantías Constitucionales.

¿Cuáles eran las diferencias existentes entre el texto del Proyecto del art. 127 de la Constitución y lo dispuesto en los arts. 109 y 120 de la Constitución de 1931?

En la Constitución de 1931, el Tribunal de Cuentas quedó configurado como el supremo órgano fiscalizador de la gestión económica. Era este un concepto novedoso, que no se desarrolló con posterioridad en la ley orgánica del Tribunal de Cuentas de 29 de junio de 1934 y, por lo tanto, no fue más que una mera formulación, puesto que los informes emitidos por el Tribunal durante esa época solo analizaban el cumplimiento de la legalidad.

El art. 127 del proyecto constitucional de 1978 disponía que el Tribunal de Cuentas era el órgano fiscalizador de todas las cuentas del Estado. Es evidente que esto suponía un paso atrás respecto a la Constitución de 1931 y se hacía difícil entender este retroceso o renuncia a un análisis de la eficacia y la eficiencia en la gestión de los recursos públicos. Sobre todo porque cabía intuir, con cierta verosimilitud, si se era consciente del nuevo horizonte que llegaba que no era otra cosa que un enorme crecimiento de la administración pública en todos sus niveles. Expansión necesaria a la vista del importante déficit de servicios públicos que en aquel momento existía en España. Ante esta tesitura, era necesario que el Tribunal de Cuentas efectuara, no solamente un análisis del cumplimiento de la legalidad, sino que, dada la difícil situación económica del país definida magistralmente por Carles Sudrià¹² y, la previsible expansión del gasto público, el Tribunal de Cuentas debía de dar un salto cualitativo para poder fiscalizar a los gestores públicos y los procedimientos implantados en cuanto a la eficacia y eficiencia de las decisiones.

¹² SUDRIÀ Y TRIAL, C., (13 febrero 2012), *“Las grandes crisis de la economía española”*, La llegada de la democracia, Artículo de opinión en el diario el País.

Tanto la Constitución de 1931 como el anteproyecto de Constitución de 1978 dejaban clara la obligación de rendir las cuentas del Estado, así como la necesidad de que estas fueran censuradas por el Tribunal de Cuentas. (Censura que luego no ha sido desarrollada en la Ley Orgánica de 1982 del Tribunal de Cuentas, a diferencia de lo que sí hizo la anterior Ley Orgánica de 1934.) Pero el art. 127 introduce, a diferencia de los arts. 109 y 120 de la Constitución de 1931, un nuevo concepto "*sector público estatal*" que solamente estaba definido en la Ley General Presupuestaria de 1977¹³.

Finalmente, la redacción del art. 127.2 del proyecto de la Constitución de 1978, determinó que el Tribunal de Cuentas dependiera directamente de las Cortes Generales y ejerciera sus funciones por delegación de estas. Esto, parecía un claro retroceso respecto a la regulación de la Constitución de 1931 por una sencilla razón, en el segundo texto se hacía mención a la aprobación de la cuenta general exclusivamente. Cabía deducir, ante el cambio propuesto en el proyecto inicial de Constitución de 1978, que todas las funciones atribuidas al Tribunal de Cuentas eran ejercidas por delegación de las Cortes Generales.

La tramitación no se vio involucrada en un intenso debate, debido a las escasas modificaciones que sufrió el art. 127. De esos cambios merece la pena destacar, el reconocimiento de una mayor independencia del Órgano Fiscalizador frente a las Cortes Generales, que se logró con la introducción en el Dictamen de la Comisión de Asuntos Constitucionales y Libertades Públicas del Congreso de los Diputados del inciso "*en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado*", a continuación

¹³ BOE nº 8 de 7 de enero de 1977 Art. 139 de la LGP de 4 de enero de 1977 "Uno. A efectos de contabilidad nacional, el sector público se dividirá en los subsectores siguientes: a) Administraciones públicas, incluida la Seguridad Social. b) Empresas públicas .c) Instituciones financieras públicas.

de la declaración del segundo párrafo del apartado uno, de que el Tribunal *"dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas"*.

También en el trámite de debate se modificó el art. 127,2. La redacción actual del que finalmente acabaría siendo art. 136.2 fue incluida en el entonces artículo 129 del Dictamen de la Comisión de Asuntos Constitucionales del Congreso.

Pero durante el curso de la tramitación parlamentaria de la Constitución, tanto en el artículo 127 del Anteproyecto Constitucional¹⁴, como en el artículo 129 del Informe de la Ponencia del Congreso ¹⁵el mentado inciso seguido de su apartado 2 disponía que: *«Este (el Tribunal de Cuentas), sin perjuicio de la efectividad de sus acuerdos, remitirá a las Cortes Generales un Informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades ministeriales en que, a su juicio, se hubiere incurrido»*.

Fue el Diputado Fraga Iribarne quien a través de una enmienda "in voce" en el debate en ponencia del texto, propuso introducir algunas modificaciones en el antes artículo 129. Entre ellas, y por lo que respecta al párrafo segundo del número 2 del artículo, las siguientes:

Se sustituyó la expresión *«sin perjuicio de la efectividad de sus acuerdos»* por la de sin perjuicio de su propia jurisdicción¹⁶. Se suprimió el vocablo *«ministeriales»*, que calificaba a las *«responsabilidades»*.

¹⁴ Boletín Oficial Cortes Generales de 5 de enero de 1978.

¹⁵ Boletín Oficial Cortes Generales de 17 de abril del 1978.

¹⁶ Diario de Sesiones de 13 de junio de 1978: "ha sido objeto de una enmienda "in voce" que, al parecer, tiene su origen en una armonización de criterios con la que anteriormente había formulado don Manuel Fraga al propio precepto". El señor Fraga tiene la palabra, suponemos que asumiendo el segundo texto repartido. El señor FRAGA IRIBARNE: "Simplemente, voy a presentar el texto que se acaba de repartir y que he dictado personalmente, entendiendo que en mi buena fe he recogido

El legislador constituyente en ese momento introdujo un cambio importante. Antes de la enmienda lo que dejaba a salvo era la efectividad de los acuerdos que adoptaba el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de la función fiscalizadora, aunque cierto es que no lo explicitaba, pero es difícil concluir con otra cuestión, dado que era que era la tarea más evidente que se le encomendaba.

Tras los cambios aprobados, lo que se deja a salvo es la jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas, que es de suponer la que había tenido atribuida para enjuiciar las responsabilidades contables en que pudieran incurrir los gestores de caudales públicos en el ejercicio de sus funciones.

Sin embargo, esta cuestión no es pacífica en la doctrina *“Hay un sector doctrinal que niega la jurisdicción del Tribunal y por lo tanto solo dispondría exclusivamente de funciones fiscalizadoras. La interpretación de la expresión «sin perjuicio de su propia jurisdicción» que aparece reflejada en el art. 136 la hacen en el sentido de sin perjuicio del ámbito de competencias o de las atribuciones del Tribunal de Cuentas. Atribuyen*

cuantas observaciones se hicieron por parte de Unión de Centro Democrático, de los Socialistas del Congreso y por parte de la Minoría Catalana. En definitiva, esta enmienda, originariamente, y en el texto que sustancialmente se mantiene, contiene perfeccionamientos del actual texto de la Ponencia.

Primero, no alude a cuentas anuales, por lo hay una que es anual por parte del Estado y no por el Gobierno, sino directamente por distintos organismos.

Segundo, suprime la referencia a las responsabilidades ministeriales, porque pueden muy distinto nivel las que se produzcan y, por otra parte, no se infringe el principio ya aprobado, de la responsabilidad colectiva del Gobierno.

Tercero, entendemos que regula de modo más preciso y adecuado, y siguiendo una tradición que ya venía en el artículo 120 de la Constitución de 1931, la relación con las Cortes. Finalmente, al llegar al tema del Estatuto, y los miembros del Tribunal de Cuenta, completa la referencia a la independencia e inamovilidad con la igualmente necesaria a la incompatibilidad. Por sugerencias diversas se ha suprimido del texto anterior la referencia a la condición especial y privativa, cambiada por «propia jurisdicción».

Se ha suprimido, para evitar duplicidades en referencia a las Comunidades Autónomas porque ésta vendrá en otra parte del título VIII.

Por último, se entiende que no es el momento de regular los conflictos jurisdiccionales que crea.

En estas condiciones, creo que la enmienda «in voce» de Alianza Popular se ha adaptado a los deseos de otros Grupos Parlamentarios y como tal se somete a la consideración de la Comisión.

por lo tanto a “*jurisdicción*” un significado no literal sino interpretativo sobre el ámbito de las competencias del Tribunal de Cuentas o, lo que es lo mismo, marco de actuación posible.

Ciertamente es difícil de entender este planteamiento porque eso no llevaría a afirmar que el texto definitivo del art. 136.2 lo que quiere decir es que el Tribunal de Cuentas tiene la obligación de remitir a las Cortes Generales un informe anual en el que se haga costar, si así procede, las infracciones o responsabilidades en que se hubiera podido incurrir. Si esta es, como parece una función del Tribunal de Cuentas, que cabe deducir de lo que es propio de una actividad de fiscalización, ¿qué sentido tiene entonces tal interpretación? Es decir, se le pide al Tribunal de Cuentas que realice un informe en el que debe de poner de manifiesto aquellas irregularidades que detecte y a la vez seguir esta interpretación. Se deduce que no va a existir repercusión de esta actuación en aquellas atribuciones que tiene otorgadas por el mandato constitucional del art. 136. Parece que carece de sentido esta interpretación.

Más bien parece, que el termino *jurisdicción*, que aparece recogido en el art. 136.2 de la Constitución Española de 1978, fue utilizado por el constituyente en el sentido literal de la palabra y, por lo tanto, hay que ajustarlo al significado que tiene en el ámbito jurídico. *Jurisdicción* deviene del término latino *Judicare* es decir Juez. Por lo tanto parece que una interpretación que sería más acorde con lo dispuesto en el art. 136.2 es aquella que implica la obligación de efectuar el informe anual por parte del Tribunal de Cuentas, en el que debe hacer constar las infracciones o responsabilidades, para conocimiento de las Cortes Generales (se entiende que, en ese ámbito, los efectos que pueden tener se circunscriben en el debate político o aquellos mecanismos que pudieran ejercitar los propios grupos parlamentarios) al margen del ejercicio jurisdiccional, en el que, el propio Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de esa función pueda exigir responsabilidades. Existe una compatibilidad

entre poder denunciar las infracciones y responsabilidades por parte del Tribunal con la solicitud de responsabilidades por esas mismas cuestiones a los responsables del manejo de fondos públicos.

El resultado final de la redacción del art. 136 de la Constitución de 1978, supuso, que el Tribunal de Cuentas quedaba situado en la nueva organización institucional, diseñada por la Constitución de 1978, con unos principios sustancialmente diferentes a los que habían regido hasta esa fecha. La nueva regulación constitucional supuso la materialización de la separación de los poderes, legislativo, judicial y ejecutivo y dentro de la misma, la desvinculación total y absoluta del Tribunal de Cuentas del Poder ejecutivo, que hasta ese momento había existido tradicionalmente a lo largo de toda su historia, con excepción del periodo de la II República.

Respecto a las novedades que introdujo la regulación definitiva de la institución del Tribunal de Cuentas en la Constitución de 1978, la fundamental fue, que abrazó los planteamientos del constitucionalismo moderno. Ese constitucionalismo que se rige por dos ideas fundamentales:

a.- Reconocer una Carta de Derechos Fundamentales a los ciudadanos y el establecimiento de unos límites a la actuación de los poderes públicos. En ese sentido, el art. 16 de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789¹⁷ proclamó *«Toda sociedad en la cual no esté asegurada la garantía de los derechos ni determinada la separación de poderes no tiene Constitución»*.

b.- La creación de Tribunales de Justicia independientes que hagan posible la materialización de los derechos reconocidos a los ciudadanos,

¹⁷ La Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, aprobada por la Asamblea Nacional Constituyente Francesa el 26 de agosto de 1789.

así como del sometimiento de los poderes públicos al principio de legalidad. No es suficiente reconocer derechos y proclamar la limitación de los poderes públicos para que un Estado pueda ser calificado de constitucional, sino que también es necesario habilitar los medios necesarios para garantizar la validez de esas aspiraciones. Para hacer efectiva esa garantía aparece la función de control y, para materializarla, el Tribunal de Cuentas.

Otro factor novedoso a tener en cuenta en el diseño constitucional de 1978, tal y como se ha evidenciado con posterioridad, fue la aparición del denominado "estado autonómico", que propiciaba un nuevo reparto del poder en que claramente desaparecía un estado centralista para dar paso a una distribución del mismo. Cuestión esta no menor, puesto que afectaba a muchas instituciones y ámbitos competenciales, también al ejercicio del control económico financiero, como se ha visto con posterioridad con el desarrollo de las Organismos de Control Externo Autonómicos. Ese nuevo entramado obligaba a habilitar mecanismos de coordinación para hacer posible la coexistencia de los mismos debido a que se actuaba sobre un mismo ámbito, cuestión que a día de hoy sigue sin haberse resuelto totalmente.

III UBICACIÓN DEL ARTÍCULO 136 EN LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA

El artículo 136 es el último de los que integran el Título VII, que responde a la rúbrica de "Economía y Hacienda". Esta ubicación, criticada por diversos autores, responde a la tradición constitucional española siempre respetada desde la Constitución de 1812.

No conviene olvidar que estamos ante un órgano del Estado de relevancia constitucional, según la terminología consagrada por la

doctrina italiana, que hace referencia a un nivel de subordinación o posición auxiliar en el ejercicio de la soberanía nacional, a diferencia de los órganos constitucionales que son objeto de título propio (Cortes Generales, Título III; Gobierno, Título IV; Poder Judicial, Título VI; Tribunal Constitucional, Título IX), el Tribunal de Cuentas carece de título propio precisamente por la posición que ocupa.

Volviendo al Título VII, este acota el marco en el que se inscribe el artículo 136 regulando principios generales de la Hacienda Pública, potestad del Gobierno sobre la riqueza nacional, potestad tributaria, potestades generales del Estado y principio de estabilidad presupuestaria. El Tribunal de Cuentas, en su regulación final, aparece como un instrumento (concurrente con otros, ubicados en otros títulos) de los principios constitucionales económicos y financieros.

Por lo que respecta a los Estatutos de Autonomía y la regulación de los Órganos de Control Externos (OCEX) en los Estatutos Autonómicos hay que distinguir tres grupos:

a) Aquéllos que optaron por una ubicación análoga a la constitucional y para ello ubican el órgano fiscalizador en el título relativo a la Hacienda, entre ellos el art. 70 del Estatuto de Autonomía de Andalucía, art. 61 del Estatuto de Autonomía de Canarias, el art. 53 del Estatuto de Autonomía de Galicia, el art. 59 del Estatuto de Autonomía de Valencia, art. 112 del Estatuto de Autonomía de Aragón y art. 51 del Estatuto de Autonomía de Castilla y León.

b) Aquellos Estatutos de Autonomía que situaron el órgano de control en un título en virtud de la clase de control ejercido sobre las competencias autonómicas: art. 42 del Estatuto de Autonomía de Cataluña, art. 46 del Estatuto de Autonomía de las Islas Baleares y art. 44 del Estatuto del Estatuto de Autonomía de Madrid.

c) Aquéllos como el Estatuto de Autonomía de Asturias que lo reguló bajo la rúbrica relativa a los Órganos Instituciones de la Comunidad Autónoma, si bien lo hace con carácter auxiliar.

Pues bien, si descartamos la posibilidad de situar al Tribunal de Cuentas en un inexistente título de la Constitución referido a los diferentes tipos de control de la actuación estatal u otro título que bien pudiera determinar los órganos de relevancia constitucional, cabe preguntarse, si podría haberse planteado encuadrarlo en el Título III de las Cortes Generales, de forma análoga a como se efectúa respecto al Consejo de Estado que se vincula al Título IV “Del Gobierno y de la Administración”.

Es la naturaleza compleja del Tribunal de Cuentas la que propició la decisión del constituyente en cuanto a su ubicación en el Título VII, ya que la fórmula utilizada es la vinculación del órgano al objeto de su competencia, de la misma manera que el Defensor del Pueblo se ubica al final del Capítulo IV del Título I.

El artículo 136 de la Constitución dedicado al Tribunal de Cuentas cierra el Título VII de «Economía y Hacienda», pareciendo acertada la ubicación en el texto constitucional. Si realizamos un breve análisis del derecho comparado, la sistemática de vincular el órgano al objeto de su competencia es la que predomina en las distintas constituciones de los países de nuestro entorno¹⁸.

¹⁸ El art.114 de la Ley Fundamental para la República Federal Alemana de 1949, ubicado en el Título Hacienda; el art.193 (Algemene Rekenkamer) de la Constitución holandesa de 1840 ubicado en el capítulo XI “de la hacienda” ;el art.180 de la Constitución belga de 17 de febrero de 1994 ubicado en el Título V “de las Finanzas”; el art.71 de la Constitución finlandesa; el art. 33 de la Constitución irlandesa de 31 de diciembre de 1937 regula el controlador y auditor general An taid-Reachtair Cuntas Agus Ciste . The Comptroller and Auditor general; los arts. 121 a 128 de la Constitución federal austríaca de 1920 ubicada en quinta parte del control contable y administrativo "Rechnungs- und Gebarungskontrolle".

De un análisis de la ubicación del art. 136 parece esta acertada dado que el Tribunal de Cuentas se conforma como un órgano de control de toda la actividad económico-financiera pública, aunque esta premisa queda desvirtuada al incluir, con posterioridad (en el año 2015), la fiscalización económica de los partidos políticos recogida en el artículo 16 de la ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo, de control de la actividad económico-financiera de los Partidos Políticos, por la que se modifican la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los Partidos Políticos, la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos y la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas.

IV. DENOMINACIÓN

En cuanto a la denominación del órgano fiscalizador, en nuestra historia constitucional el término "Tribunal" aparece por primera vez en el artículo 122 del Estatuto de Bayona, aprobado el 8 de julio de 1808, que se limita a introducir el modelo de Tribunal o Corte de Cuentas de Francia, creada por la Ley de 16 de septiembre de 1807. En las Cortes de Cádiz, la Constitución de 1812 (art. 350) vuelve a recuperar la denominación de "Contaduría Mayor", de gran tradición histórica, ya que con ese nombre fue creada, los que se pueden considerar primeros antecesores de la Institución, por las Ordenanzas de Juan II de 2 de junio de 1437.

La Ordenanza de 10 de noviembre de 1828 recupera la denominación de Tribunal Mayor de Cuentas. Las Leyes de 25 de agosto de 1851 y de 25 de junio de 1870 recogen la denominación "Tribunal de Cuentas", siendo ésta ratificada en la Constitución de 1931 (art. 120), al igual que lo hacía la Constitución de 1869 en el artículo 58.5. La Constitución de 1978 mantiene esa terminología. La denominación no es una cuestión menor porque si se analiza la tradición europea continental, el término "Tribunal" inspira la naturaleza judicialista que por propia

definición es inherente al término, naturaleza que, como la lingüística no es nunca neutral, trasciende a las funciones y al régimen del órgano.

V LA REDACCIÓN FINAL. EL ART. 136.

V.1 NATURALEZA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

De la redacción final del art. 136 lo primero que cabe preguntarse es cuál es la naturaleza del Tribunal de Cuentas. Si analizamos el contenido de la actividad objeto de control por el máximo órgano fiscalizador, se llega a la conclusión de que está constituido por el análisis de decisiones de naturaleza económica y financiera en las que, con mucha frecuencia, se halla presente la incertidumbre y lo impredecible de los resultados. El grado de imprevisión de la actividad económica es incompatible con la certeza que exige cualquier acto de declaración del derecho porque una de sus cualidades es o debe de ser la seguridad jurídica que por otra parte es deseable que impere en un régimen constitucional.

Tampoco podía configurarse como un órgano de control con cierto componente político, para evitar que planteamientos ideológicos pudieran solapar una más que necesaria valoración objetiva de las decisiones económico-financieras. Ante esta tesitura los “Constituyentes” optaron por configurar la función ejercida por el Tribunal de Cuentas como un control “técnico”. Esto supuso que el encaje del Tribunal en el conjunto de las Instituciones del Estado se hiciera bajo el epígrafe de órgano experto en el examen de la gestión de los fondos públicos y, capaz, en su condición de órgano especializado, de emitir informes técnicos y adecuados sobre las decisiones de las administraciones al respecto de la utilización de los recursos públicos, tanto ingresos como gastos.

Estos planteamientos motivaron que la Constitución de 1978 reconociera al Tribunal de Cuentas, autonomía en el ejercicio de sus funciones, sin necesidad de ordenes o condicionantes externos, y todo ello con independencia de la remisión a su normativa específica, para que fueran desarrollados en esas normas, la organización y los procedimientos para el desarrollo de las competencias encomendadas, tal y como en el mismo art. 136 de la Constitución dispone. De hecho, en el art. 5 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, se establece que este (el Tribunal de Cuentas) desarrollará sus funciones con plena autonomía y sometimiento al ordenamiento jurídico.

El art. 136 de la Constitución Española de 1978 dibuja un doble esquema institucional del Tribunal de Cuentas:

a) Al Tribunal de Cuentas se le atribuye constitucionalmente carácter de órgano supremo fiscalizador de las cuentas y la “gestión” económica del Estado además del sector público.

b) El Tribunal de Cuentas sin perjuicio de su propia jurisdicción. Se le reconoce naturaleza jurisdiccional.

La doctrina no ha establecido un debate importante sobre esta cuestión¹⁹. Tampoco ha existido un debate amplio sobre la naturaleza del órgano, qué posición constitucional ocupa el Tribunal de Cuentas, es decir, si es un órgano de los denominados constitucionales, si es un órgano administrativo o si es un órgano de relevancia constitucional.

¹⁹ VEGA BLÁZQUEZ, P., (jul-dic 1999), “*La configuración constitucional del Tribunal de Cuentas en España*”, Revista mexicana de Derecho Constitucional Numero 1. Manifiesta que “*encontramos una queja prácticamente unánime entre los autores que han abordado de forma monográfica el estudio de este supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión del sector público: la escasa atención que el derecho constitucional ha prestado a esta institución y a la posición que ocupa en el conjunto del ordenamiento, especialmente si se compara con la abundante bibliografía existente sobre el Defensor del Pueblo, que ocupa una posición constitucional similar a la del Tribunal de Cuentas como órgano auxiliar de las Cortes Generales*”.

Ciertamente no hay mucha literatura jurídica sobre esta cuestión porque cuando se abordan los aspectos jurídicos del Tribunal de Cuentas, mayoritariamente el análisis que se realiza se hace desde el punto de vista jurisdiccional, la función de enjuiciamiento contable y los procedimientos de responsabilidad contable. Esto ha provocado, a lo largo del tiempo, que las funciones atribuidas al Tribunal de Cuentas hayan tenido una relevancia más importante que la propia Institución, a la hora de efectuar análisis sobre la misma.

Tampoco sirve de gran apoyo un estudio del derecho comparado a este análisis, puesto que hay Tribunales de Cuentas en nuestra órbita más cercana de muy diferentes características: Órganos colegiados; Unipersonales; dependientes del poder legislativo; dependientes del poder ejecutivo; con funciones jurisdiccionales; sin ellas, o incluso, como el Tribunal de Cuentas Europeo que es independiente.²⁰

La naturaleza jurídica del Tribunal de Cuentas es conflictiva porque esta institución, bajo el término «tribunal», término que sólo tiene un significado, realiza dos actividades muy diferenciadas: la fiscalización de la actividad económico-financiera y la determinación de la responsabilidad contable, lo que produce conflictos importantes en el análisis de cómo interrelacionar y cómo interpretar sendas actividades.

Para el que fuera Fiscal jefe del Tribunal de Cuentas, Barrenechea de Castro, *“La Ley, bajo el nombre de Tribunal de Cuentas, designa dos instituciones distintas: la fiscalizadora, cuya finalidad es el examen y fiscalización de las cuentas y gestión económica del Estado y del sector público como medio de su control eficaz, y otra institución claramente*

²⁰ SAINZ DE BUJANDA, F., (1991), “Lecciones de derecho financiero”, Madrid, Universidad Complutense: “Son órgano político cuando auxilien con su función fiscalizadora al Parlamento u Órgano administrativos cuando ejercen funciones jurisdiccionales desde un ámbito de dependencia administrativas”.

*diferenciada, cuya finalidad es el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurren aquéllos que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos (art. 2, b), Ley orgánica del Tribunal de Cuentas)*²¹.

Algunos otros autores, como Mendizábal Allende, defienden la naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, argumentando que *“la relevancia que atribuye la Constitución española a la función jurisdiccional, aun cuando no es la única, (arts. 136.2 de la Constitución Española y 1.1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas). No obstante, es la que destaca entre todas las que competen a nuestro Tribunal. Por otro, los miembros del mismo gozan del status judicial, status que se caracteriza por dos rasgos concretos: la independencia y la inamovilidad de sus miembros (art. 136.3 de la Constitución Española)*²².

Otros entre ellos, Palao Taboada, sostienen la tesis de que el Tribunal de Cuentas tiene naturaleza administrativa. El argumento es obtenido en base a un criterio negativo: *“no es posible admitir la naturaleza judicial, ergo su naturaleza es administrativa. La otra gran función de nuestro tribunal: la fiscalizadora, no encuentra obstáculos para ser considerada de naturaleza administrativa”*. Un apoyo a esta tesis se encuentra en la supletoriedad de las leyes administrativas, concretamente la Ley 40/2015, de 1 de octubre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (Disposición Final 2.ª De la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas).²³

²¹ BARRENECHEA DE CASTRO, J.J., (sep. 2002), *“El Tribunal de Cuentas ante el futuro”*, «En el XX aniversario de la Ley Orgánica», Madrid, Revista Española de Control Externo N 12, Págs. 131 y 132

²² MENDIZÁBAL ALLENDE, R., (1978), *“El Tribunal de Cuentas y su encuadramiento constitucional”*, Estudios sobre el proyecto de Constitución, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, Pág. 458.

²³ PALAO TABODADA, C., (1983), *“Derecho Financiero y Tributario I”*, 2ª edición, Madrid, Colex, Pág. 192.

García-Trevijano mantiene que coexisten dos naturalezas en el Tribunal de Cuentas: la administrativa y la judicial *“sin que ninguna de ellas absorba a la otra”*. En ese sentido sostiene que, el examen de las *“Cuentas generales y particulares del Estado”* sería considerado una función puramente administrativa, mientras que, en los supuestos de responsabilidad contable de alcance y reintegro, estaríamos ante la función *“administrativo-judicial”*²⁴.

La jurisprudencia del Tribunal Supremo zanja la cuestión sentenciando que las dos actividades que realiza el Tribunal de Cuentas son propias de este órgano sin que exista una prevalencia de una sobre otra. No obstante, reconoce que, aunque en la práctica existe una superposición entre ambas, la actividad fiscalizadora alcanza una mayor importancia debido a que esta función tiene mayores repercusiones en el ámbito público y económico.

V.2 RELACIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS CON LOS PODERES DEL ESTADO

El Tribunal de Cuentas tiene relación con los diferentes Poderes del Estado, concretamente:

a) Con el Poder Legislativo: de acuerdo con el artículo 136 de la Constitución española "depende directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado"; además debe remitir a las Cortes su informe anual, así como cuantos informes, memorias, mociones o notas apruebe en pleno (artículos 12 y 13 de la Ley orgánica

²⁴ GARCÍA-TREVIJANO FOS, J.A., (1953), *“La nueva Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas”*, RAP, nº 12, Págs. 260-261. Tesis también sostenida por GUAITA MARTORELL, A., (1965), *“Derecho administrativo especial”*, Tomo I, Zaragoza, Pág. 127, al manifestar que el Tribunal *“es un órgano mixto judicial-administrativo”*.

del Tribunal de Cuentas y 28.1 de la LOFTCu). Cazorla Prieto mantiene que esto no implica la incorporación de la institución del Tribunal de Cuentas a las Cortes Generales²⁵. Por otra parte, la relación entre ambas Instituciones se canaliza a través de una Comisión Permanente en las Cortes Generales concretamente la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas.

b) Con el Poder Ejecutivo: porque este tiene la obligación de rendir las cuentas al Tribunal y es sujeto de las fiscalizaciones.

c) Con el Poder Judicial: en el ejercicio de la función jurisdiccional, las resoluciones del Tribunal de Cuentas son susceptibles de recurso de casación y de revisión ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.

Estamos ante un órgano que desempeña funciones de diferente naturaleza y, por lo tanto, no puede ser el análisis de las mismas, el criterio para determinar la naturaleza jurídica constitucional del órgano. Postura esta defendida por Sainz de Bujanda²⁶, dado que el Tribunal de Cuentas no desempeña exclusivamente funciones atribuidas a uno de los poderes del Estado.

V.3 ¿ÓRGANO CONSTITUCIONAL O DE RELEVANCIA CONSTITUCIONAL?

La doctrina por otra parte tampoco es unánime sobre esta cuestión. ¿Es un órgano constitucional el Tribunal de Cuentas de acuerdo a la

²⁵ CAZORLA PRIETO, L., (1980), *“Comentarios a la Constitución”*, Madrid, Cívitas, Págs. 1.463- 1.465.

²⁶ SAINZ BUJANDA, F., (1979), *“Lecciones de derecho financiero”*, Madrid, Universidad Complutense.

doctrina del siglo XIX formulada de forma implícita por Jellinek²⁷ y, con posterioridad, por Kelsen?

Jellinek efectúa la distinción entre órganos constitucionales inmediatos y mediatos. Los primeros son aquellos determinados en la Constitución «no pueden estar sometidos jamás al poder de mando de otro órgano de la misma asociación». Por su parte, los mediatos son aquellos no determinados por la Constitución y forman parte de otros órganos o están subordinados a ellos.

Con posterioridad, Mazziotti²⁸ define como órganos constitucionales aquellos que ejercen en grado supremo un conjunto de funciones públicas concretamente «una organización parcial caracterizada sobre todo por su competencia para ejercer en grado supremo un conjunto de funciones públicas y, en segundo lugar, por su idoneidad para frenar, controlar y equilibrar a los demás órganos dotados de competencias similares; configurado por el ordenamiento en una posición de relativa independencia y paridad respecto a estos órganos».

Siguiendo a García Pelayo²⁹, los órganos constitucionales vienen determinados por la Constitución, que determina ampliamente su régimen jurídico, especificando aspectos como su composición, sus órganos, el

²⁷ GÓMEZ MONTORO, Á.J., (1992), “*El conflicto entre órganos constitucionales*”, Centro de Estudios Constitucionales, Pág. 312, cita a JELLINEK, G. (1892), “*System der subjektiven öffentlichen Rechte*”.

²⁸ GÓMEZ MONTORO, Á.J., (1992), op. cit., Pág. 316, cita a MAZZIOTTI, (1972), “*I conflitti di attribuzioni tra i poteri dello Stato, Giuffrè*”, Milán, Pág. 164.

²⁹ GARCÍA PELAYO, M., (enero-abril 1981), “El «status» del Tribunal Constitucional”, *Revista Española de Derecho Constitucional*, vol. I, N 1, Págs. 13-15: “*Los órganos constitucionales son aquellos que se encuentran establecidos y configurados directamente por la Constitución, de forma que ésta no se limita a su simple mención ni a la mera enumeración de sus funciones o de alguna competencia aislada, como sin embargo ocurre con los órganos de relevancia constitucional, sino que determina su composición, los órganos y métodos de designación de sus miembros, su status institucional y su sistema de competencias, o, lo que es lo mismo, reciben «ipso iure» de la Constitución todos los atributos fundamentales de su condición y posición de órgano*”.

método de designación de sus miembros, su estatus institucional, o el sistema de competencias que le corresponden.

La existencia de los órganos constitucionales es incuestionable para poder mantener el modelo de estado diseñado por la constitución y el papel de los mismos, eso que la doctrina italiana denominó “indirizzo político”. Desde el punto de vista del papel que desempeñan los órganos constitucionales, cada uno de ellos es el órgano supremo dentro del esquema que diseña la estructura de órganos administrativos y, a su vez, esta organización se incardina dentro de la propia estructura del Estado. Y no conviene olvidar que la posición de superioridad que ocupan determina su relación con el resto, ya que no es posible una relación de subordinación.

El profesor García de Enterría³⁰ determina las condiciones que debe cumplir un órgano para ser calificado como órgano constitucional:

1. *Su creación inmediata por la Constitución, encontrando en ésta (“objetivación de la voluntad constituyente”) sus funciones y su pauta normativa.*
2. *La independencia de otros órganos.*
3. *El carácter configurador del Estado concreto constituido.*
4. *Su indefectibilidad de ese Estado*³¹.

Otros autores entre ellos Cazorla Prieto³², consideran que no es suficiente la mención en el texto constitucional de estos órganos para que

³⁰ GARCÍA DE ENTERRÍA, E., (enero-abril 1981), “La posición jurídica del Tribunal Constitucional en el sistema español: posibilidades y perspectivas”, Revista Española de Derecho Constitucional, vol. I, N.1, Pág. 100.

³¹ GARCÍA DE ENTERRÍA, E., op. cit., Pág. 101 y ss. Sobre esas otras notas se construye la diferencia entre órganos constitucionales estrictos y «órganos de relevancia constitucional».

adquieran esa naturaleza, sino que tienen que cumplir con los requisitos determinados en cuanto a status, designación de miembros y posición institucional.

Estamos ante un debate de carácter doctrinal, en el que resulta curioso, a la vista de lo que ya mayoritariamente opina la doctrina, lo que el Tribunal Constitucional ha venido a decir en la sentencia 108/1986, de 29 de julio que asevera que las opiniones doctrinales no se integran en la Constitución. Concretamente dice *“que una autorizada opinión doctrinal entienda que los órganos constitucionales, entre los que se incluye al Consejo, deban venir regulados en sus elementos esenciales, entre los que se incluiría la forma de designación de sus componentes, por la propia Constitución, no implica que del Texto constitucional deban deducirse forzosamente todos estos elementos, cuando basta su simple lectura para comprobar que no regula algunos de ellos. Podrá decirse, en este caso, que la Constitución adolece de un fallo técnico, o que la doctrina citada no es aplicable en ese supuesto, o darse cualquier otra explicación; pero lo que no cabe es integrar un Texto constitucional con una opinión doctrinal por respetable que ésta sea, haciendo decir a aquél lo que evidentemente no dice”*.³³

De una lectura de la Constitución Española de 1978, es verdad, que no aparece la formulación del concepto de "órgano constitucional", pero sí se hace referencia a ese concepto en nuestro ordenamiento jurídico, en otros textos legales:

a) Ley 9/2017 de Contratos del Sector Público Disposición Adicional Cuadragésima Cuarta. Régimen de contratación de los órganos

³² CAZORLA PRIETO, L.M., (1982), *“Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales”*, en Crónica 1981, vol. I, Asociación de Letrados y Auditores, Tribunal de Cuentas de España, Págs. 43 y 44.

³³ Sentencia del Tribunal Constitucional 108/1986, de 29 de julio. (BOE núm. 193, de 13 de agosto de 1986).

constitucionales del Estado y de los órganos legislativos y de control autonómicos : *“Los órganos competentes del Congreso de los Diputados, del Senado, del Consejo General del Poder Judicial, del Tribunal Constitucional, del Tribunal de Cuentas, del Defensor del Pueblo, de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas y de las instituciones análogas al Tribunal de Cuentas y al Defensor del Pueblo ajustarán su contratación a las normas establecidas en esta Ley para las Administraciones Públicas.”*³⁴

b) Ley 39/2105, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas en su Disposición Adicional Quinta regula la actuación administrativa de los órganos constitucionales del Estado y de los órganos legislativos y de control autonómicos: *“La actuación administrativa de los órganos competentes del Congreso de los Diputados, del Senado, del Consejo General del Poder Judicial, del Tribunal Constitucional, del Tribunal de Cuentas, del Defensor del Pueblo, de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas y de las instituciones autonómicas análogas al Tribunal de Cuentas y al Defensor del Pueblo, se regirá por lo previsto en su normativa específica, en el marco de los principios que inspiran la actuación administrativa de acuerdo con esta Ley”*.³⁵

c) Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional en el artículo 59.3. En esa relación no figura el Tribunal de Cuentas, únicamente se explicitan específicamente cuáles son los órganos constitucionales que podrán plantear tales conflictos entre

³⁴ Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE. Publicada en: «BOE» núm. 272, de 09/11/2017.

³⁵ Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Publicada en «BOE» núm. 236, de 02/10/2015.

órganos. Concretamente: el Gobierno, Las Cortes Generales y el Consejo General del Poder Judicial.³⁶

Estas disposiciones, a mi juicio, dan una pista de cómo resolver el problema, si a todo ello añadimos la interpretación de los artículos 80 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y 3.p) de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, que disponen que los conflictos que afecten a las competencias del Tribunal deben ser propuestos por el Pleno del Tribunal a las Cortes Generales, que son las que ostentan la legitimación para la interposición del oportuno conflicto ante el Tribunal Constitucional.

Cabría inferir, por lo tanto, una posición institucional de segundo nivel del Tribunal de Cuentas, en el esquema constitucional español, que se deduce de esta interpretación y que nos llevaría a concluir que no tiene la característica de órgano constitucional.

Sin embargo y precisamente agarrándose a la tesis desarrollada por el profesor García de Enterría, no es menos cierto que hay un sector doctrinal que defiende que si es un órgano constitucional por el hecho de su regulación directa y expresa en la Constitución de 1978 que garantiza la atribución de funciones decisorias propias, como el ejercicio independiente de las mismas, es decir sin estar subordinado a ninguno órgano del Estado.³⁷

³⁶ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional. Publicada en: «BOE» núm. 239, de 05/10/1979. Dispone en su artículo cincuenta y nueve lo siguiente: "1. El Tribunal Constitucional entenderá de los conflictos que se susciten sobre las competencias o atribuciones asignadas directamente por la Constitución, los Estatutos de Autonomía o las leyes orgánicas u ordinarias dictadas para delimitar los ámbitos propios del Estado y las Comunidades Autónomas y que opongán: c) Al Gobierno con el Congreso de los Diputados, el Senado o el Consejo General del Poder Judicial; o a cualquiera de estos órganos constitucionales entre sí".

³⁷ LOZANO MIRALLES, J., *"Una excepción al principio de unidad jurisdiccional del art. 117.5 de la Constitución Española: El Tribunal de Cuentas"*, Estudios de Derecho Público, Volumen II Pág. 1489-1490.

Finalmente, una buena parte de la doctrina considera al Tribunal de Cuentas un órgano de los que la doctrina italiana denomina de relevancia constitucional, siendo estos "órganos auxiliares" dotados de funciones consultivas, de control o de iniciativa (Ferrari Giuseppe). La doctrina española ha acogido sin grandes debates teóricos este término para calificar al Tribunal de Cuentas, así como al Defensor del Pueblo, como órganos de relevancia constitucional. En estos casos la "posición auxiliar" se predicaría en relación con las Cortes Generales.³⁸

Sueiras Pascual señala que *"el Tribunal de Cuentas español es un órgano de relevancia constitucional, de control técnico-jurídico, que auxilia a las Cortes Generales en el ejercicio de sus funciones de control del ejecutivo, todo ello sin perjuicio de su función jurisdiccional"*.³⁹

Fernández Ajenjo señala que la doctrina ha definido el Tribunal de Cuentas como un órgano de relevancia constitucional *"dotado de independencia, que actúa como órgano supremo de control externo económico-financiero comisionado de las Cortes Generales y como órgano jurisdiccional exclusivo especializado en el enjuiciamiento de la responsabilidad contable"*.⁴⁰

GOMEZ SANCHEZ, Y., (1997), *"Algunas reflexiones sobre la naturaleza constitucional del Tribunal de Cuentas"*, Estudios de Derecho Público, Homenaje a JJ Ruiz Rico, vol. II, Pág. 1460-1466.

BIGLINO CAMPOS, P., (1996), "Parlamento, presupuesto y Tribunal de Cuentas", Revista Cortes Generales, Nº 37, Pág. 39.

³⁸ CAZORLA PRIETO, L., (2017), *"Derecho Financiero Y Tributario"*, Parte General, Pamplona, Ed. Aranzadi, Pág. 549: pone de manifiesto que "el Tribunal de Cuentas es un órgano de relevancia constitucional con dependencia funcional y no orgánica de las Cortes".

³⁹ SUEIRAS PASCUAL, M., *"Aproximación al Tribunal de Cuentas: naturaleza, funciones, y organización interna"*., en SALA SÁNCHEZ, P. y MARTÍNEZ NOVAL, L., (2004), *"El Tribunal de Cuentas: Fiscalización y enjuiciamiento"*, Madrid, Consejo General del Poder Judicial: Centro de Documentación Judicial, Pág. 29.

⁴⁰ FERNÁNDEZ AJENJO. J.A., (2011), *"El control de las Administraciones Públicas y la lucha contra la corrupción"*, Especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado, Cívitas Thomson Reuters, Pág. 651.

Martín Martín sostiene que el Tribunal de Cuentas es un órgano de relevancia constitucional auxiliar. Para él, *"el legislador constituyente consagra en la Constitución su existencia y considera su importancia en el papel auxiliar en el ejercicio de la función financiera de las Cortes Generales"*. El Tribunal de Cuentas es un órgano que ejerce diferentes funciones de distinta naturaleza, y por lo tanto es una institución atípica, en cuanto no se puede ubicar entre las clásicas funciones del Estado: Legislativa, Ejecutiva y Judicial.

Ciertamente, este debate puede parecer una cuestión baladí debido a que, lo realmente relevante es que la Constitución de 1978 da Carta de existencia constitucional en el art. 136 al Tribunal de Cuentas⁴¹, pero lo cierto es que atribuir al Tribunal de Cuentas la naturaleza de órgano de relevancia constitucional ha tenido sus consecuencias, al menos a efectos de control por las Cortes Generales.

Su naturaleza ha sido esgrimida por el propio Tribunal de Cuentas ante peticiones de diferentes grupos parlamentarios en las Cortes Generales, en la que se instaba la comparecencia del Presidente del Órgano Fiscalizador con la finalidad de que diera explicaciones sobre determinados nombramientos de funcionarios en el Tribunal de Cuentas. El argumento esgrimido para no aceptar esa comparecencia ha sido que estamos ante un órgano de relevancia constitucional y, por tanto, no susceptible de control político, solo rinde cuentas ante los tribunales de justicia. Entienden los Consejeros del Tribunal de Cuentas que la Institución, al ser un órgano de relevancia constitucional, no está sometida al control de la Cámara, en el sentido de tener que rendir cuentas por la gestión administrativa, económica o de personal, ni mucho menos en lo que afecta ámbito de la sección de enjuiciamiento (similar al Consejo General del Poder Judicial).

⁴¹ MARTIN MARTIN, P., (2003), *"Reflexiones sobre el Tribunal de Cuentas en el vigésimo quinto aniversario de la Constitución Española"*, Revista Española de Control Externo, vol. 5, nº 15, Pág. 24.

Ante el argumento de que esa incomparecencia supone falta de control, la razón que se esgrime desde la Institución es que el control existe, ya que está previsto en la Ley que los Tribunales de Justicia conozcan de esos asuntos y por lo tanto a ellos corresponde resolverlos. Argumento que hay que unirlo al de que esas comparecencias podrían contener un trasfondo político y por lo tanto en algunas ocasiones lo que se pretendería con esas peticiones de explicaciones podría suponer una manera de presionar de forma indirecta al propio Tribunal de Cuentas en el resultado de sus fiscalizaciones, con lo cual no quedaría garantizada su independencia.

Estos argumentos han servido para justificar la no comparecencia en la Comisión Mixta Congreso Senado del Presidente, para explicar la gestión administrativa y económica o de personal del Tribunal de Cuentas ante algunas solicitudes.

Aun así y en clara contradicción con ese criterio sostenido por el propio Tribunal de Cuentas, ante las noticias surgidas en la prensa nacional por diferentes nombramientos de personal, efectuados a lo largo del tiempo en la Institución⁴² compareció el Presidente, el día 8 de julio de 2014 en la Comisión Mixta Congreso Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas para dar explicaciones sobre la política de nombramientos del Tribunal de Cuentas.⁴³ Y volvió a comparecer a petición del grupo parlamentario de Izquierda Unida⁴⁴ en la Comisión que se celebró el día 29 de junio de 2015⁴⁵.

⁴² Titular del Diario el País día 23 de junio de 2014. Los lazos de parentesco en el Tribunal de Cuentas alcanzan a 100 empleados Los dos últimos presidentes del comité de empresa acumulan 17 allegados. Varios altos cargos tienen numerosos familiares en la institución.

⁴³ El Presidente del Tribunal de Cuentas señaló que “toda la actuación del tribunal se ha ajustado en todo momento a la legalidad, pero que, aun así, y para eliminar cualquier sospecha de “discrecionalidad” en el acceso de opositores, “va a abordar una reforma de los procesos selectivos para el ingreso en los cuerpos superiores de letrados y de auditores”. Diario El País de 28 de julio de 2014.

⁴⁴ La Solicitud que formuló el Grupo parlamentario IU, ICV-EUiA, CHA: LA IZQUIERDA PLURAL. (Número de expediente del Congreso 212/002223 y número de expediente del

V.4 OBLIGACIÓN DE RENDIR LAS CUENTAS

El art. 136.2 de la Constitución Española dispone que *“Las cuentas del Estado y del sector público serán rendidas al Tribunal de Cuentas, a quien a su vez corresponde el examen de las mismas. El Tribunal de Cuentas deberá emitir un informe anual en el que dará traslado de las infracciones o responsabilidades que a su juicio se hubiera podido cometer”*.

En este apartado queda recogida la esencia de la justificación de la existencia de cualquier órgano de fiscalizaciones que básicamente se concreta en la obligación de rendir las cuentas por las administraciones públicas y en el análisis de las mismas por este. Cuentas que no son otra cosa que una explicación y justificación de cómo han sido gestionados de los recursos públicos por parte de un determinado organismo.

De la formulación realizada en el párrafo segundo se infiere que la rendición de cuentas no es opcional. La formulación gramatical está efectuada con un imperativo, con lo cual queda clara la exigencia del mandato de la presentación de las mismas. Ahora bien, en cualquier informe de Cuenta General del Estado se puede comprobar como determinados organismos de las Administraciones Públicas, no rinden cuentas. Esta es una cuestión que se repite, informe tras informe, si bien en los últimos años ha disminuido el número de entidades que no lo hacen.⁴⁶

Senado 713/001079) era “Solicitud de comparecencia del Presidente del Tribunal de Cuentas, ante la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, para que explique las consecuencias de la Sentencia del Tribunal Supremo sobre las irregularidades en las contrataciones de personal que afectan al Tribunal de Cuentas.

⁴⁵ Cortes Generales. Diario de Sesiones de las Comisiones Mixtas. Año 2015 Boletín N. 162. Comisión para las relaciones con el Tribunal de Cuentas. Día 29 de junio de 2015

⁴⁶ Cuenta General del Estado de 2017. Se ha verificado, de acuerdo con la información contenida en la memoria de la Cuenta General del Estado no han sido integradas las cuentas de trece entidades del grupo, de un total de 394 entidades del sector público estatal. Seis de ellas no tenían obligación de rendir sus cuentas anuales y las siete

Conviene recordar la diferenciación que existe entre el deber público y la obligación, aunque sean dos categorías de un mismo grupo. Los deberes, en sentido amplio del concepto, son conductas, positivas o negativas, que se imponen a un sujeto en virtud de unos intereses que no son los suyos propios, sino el de otro sujeto diferente o también pueden corresponder al interés general de los ciudadanos.

Lo que caracteriza al término deber en un sentido más preciso es que quién tiene que cumplirlo no tiene frente a sí a un sujeto determinado al que poder exigir el comportamiento en que dicho deber consiste.

Por el contrario, una obligación conlleva la necesaria existencia de otro sujeto, que es titular de un derecho subjetivo y que posee la capacidad de exigir al sujeto obligado el cumplimiento de una conducta determinada, so pena de incurrir en responsabilidad.⁴⁷

Es decir, si bien el término obligación tiene un sentido amplio, como sinónimo de deber, en sentido jurídico estricto, tal y como se utiliza en el Derecho, la obligación es una necesidad jurídica de cumplir, de dar, hacer o no hacer una cosa, que tiene como correlativo un derecho en cuya virtud el acreedor puede exigir el comportamiento en que consiste la obligación. Hernández-Gil diferenciaba “todas las obligaciones son deberes jurídicos, pero no todos los deberes jurídicos son obligaciones”.⁴⁸

Desde el año 1978 a nuestros días es obvio que se ha producido un avance importante en la rendición de cuentas, en especial en los

restantes no fueron incluidas al no haberse recibido por la IGAE ni sus cuentas aprobadas ni sus cuentas formuladas.... Informe del Tribunal de Cuentas n 1.278 Declaración sobre la cuenta general del estado del ejercicio 2016. Pág. 10.

⁴⁷ GARCIA DE ENTERRIA, E. y FERNANDEZ RODRIGUEZ, T.R., (1998), “*Curso de Derecho Administrativo II*”, Madrid, Cívitas.

⁴⁸ HERNANDEZ GIL, A., (1983), “*Derecho de obligaciones*”, Madrid, Centro de Estudios Ramón Areces, Pág. 59.

últimos seis años, y creo que mucho ha tenido que ver el impulso dado a la Institución por el expresidente Ramón Álvarez de Miranda, así como también por el trabajo realizado por los OCEX.

En los diferentes ámbitos administrativos, el ordenamiento jurídico ha evolucionado en el sentido de intentar que ese “deber” genérico de rendir cuentas se transforme en una “obligación” que permita a los Órganos Fiscalizadores requerir su cumplimiento y, en caso de no hacerlo, adoptar las medidas correspondientes. Para ello se ha optado por diferentes mecanismos en los diferentes ámbitos administrativos:

A.-Legislación estatal:

a) El artículo 30 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas que posibilita la imposición de multas.⁴⁹

b) El artículo 28 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, que regula como infracción muy grave: *“el incumplimiento de la obligación de rendir cuentas regulada en el artículo 137 de la Ley 47/2003, de 26 de*

⁴⁹ AZNAR LOPEZ, M., (mayo 2015), *“Multa Coercitiva y rendición de cuentas”*, Revista Española de Control Externo, vol. XVII, N 50, Pág. 103 dice: “El apartado 2 del artículo 42 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, determina que toda persona sujeta a la obligación de rendir cuentas que deje de hacerlo en el plazo marcado o lo hiciere con graves defectos o no solventara los reparos será compelida a ello mediante requerimiento conminatorio del Tribunal de Cuentas. A su vez, el apartado 3 de este mismo artículo confiere al Pleno del Tribunal de Cuentas, en caso de que el requerimiento efectuado sea incumplido, la facultad de aplicar tres medidas: La formación de oficio de la cuenta a costa del moroso; la imposición de multas coercitivas; y la propuesta de suspensión, destitución, cese o separación del servicio del responsable. Las previsiones recogidas en este artículo de la LOTCu deben ser puestas en relación con el apartado 3 del artículo 7 de la misma ley, que hace también alusión al incumplimiento de los requerimientos del Tribunal de Cuentas, remitiéndose al efecto a la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (en adelante, Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas), cuyo artículo 30.5 faculta al Tribunal para imponer al incumplidor una multa, regulando someramente algunos de los aspectos relacionados con ella y atribuyendo al Pleno de dicho órgano la competencia para su imposición. A los preceptos citados debe añadirse el artículo 18, apartado uno, de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre Financiación de los Partidos Políticos (en adelante, LOFPP), que prevé la posibilidad de que el Tribunal de Cuentas imponga multas coercitivas a estas entidades privadas”.

noviembre, General Presupuestaria u otra normativa presupuestaria que sea aplicable”.

c) La Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de las Administración Local ha modificado la Ley2/2011 de 4 de marzo de Economía Sostenible para permitir que a las entidades locales que no rindan cuentas se les pueda retener el importe de la participación de los tributos del Estado.

En ambos casos la imposición de multas coercitivas puede contribuir a conseguir el objetivo final de la rendición de cuentas, pero no lo garantizan.

B. - Comunidades Autónomas.

Algunas autonomías, como Galicia, Aragón o Madrid, han adoptado medidas mucho más contundentes, entre ellas, la fijación de la prohibición de percibir subvenciones de la propia CCAA por parte de las entidades locales en tanto en cuanto no se hubiera rendido la cuenta general.⁵⁰

⁵⁰ Decreto 193/2011, de 6 de octubre, Xunta de Galicia por el que se regulan especialidades en las subvenciones a las entidades locales gallegas, Art. n 4 *Rendición de las cuentas generales al Consejo de Cuentas como requisito para la concesión de subvenciones*: 1. Será requisito para la concesión de subvenciones que las entidades locales hayan cumplido el deber de remisión al Consejo de Cuentas de las cuentas generales de cada ejercicio.2. Excepcionalmente, el Consello de la Xunta de Galicia podrá autorizar la exención del cumplimiento del requisito establecido en el párrafo anterior en aquellos supuestos en los que la no concesión de la subvención pudiese afectar al normal desarrollo de los servicios públicos esenciales. La Ley 8/2012, de 28 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas de la Comunidad de Madrid. Artículo 4. Modificación parcial de la Ley 2/1995, de 8 de marzo, de Subvenciones de la Comunidad de Madrid. Se añade un apartado 3 al artículo 10 de la Ley 2/1995, de 8 de marzo, de Subvenciones de la Comunidad de Madrid, con el siguiente tenor literal: «3. No podrá realizarse el pago de subvenciones destinadas a Entidades Locales en tanto éstas no se hallen al corriente en el cumplimiento de la obligación de rendición de sus cuentas anuales a la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, en los términos previstos por sus normas específicas. Por Orden del Consejero competente en materia de Hacienda se determinarán la forma y momento de acreditación, las condiciones en las que se producirá la pérdida del derecho al cobro derivado del incumplimiento de esta obligación, así como los supuestos en los que pueda autorizarse de forma excepcional. «BOCM» núm. 310, de 29 de diciembre de 2012 «BOE» núm. 61, de 12 de marzo de 2013. La ley 5/2015, de 25 de marzo, de Subvenciones de Aragón Artículo 9.3. — Obligaciones de los beneficiarios. Además de lo establecido en la normativa básica

C.- Acciones propias del Tribunal de Cuentas:

En el Informe de fiscalización sobre rendición de cuentas de las entidades locales, ejercicio 2015, con especial atención a entidades con incumplimientos reiterados de dicha obligación, fue aprobada una Resolución por la Comisión Mixta Congreso Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas el día 21 de marzo de 2018, en la que se *“insta al Gobierno a poner en marcha medidas necesarias para homogeneizar la normativa estatal y autonómica en cuanto a los plazos de rendición y a modernizar el proceso de rendición de cuentas promoviendo los mecanismos y recursos informáticos suficientes; al Ministerio de Hacienda y Función Pública (MINHAFP) a desarrollar mecanismos y medios técnicos y humanos para reforzar las áreas de intervención de las entidades locales; a los órganos competentes de las administraciones estatal y autonómica a hacer efectivas las medidas con las que cuenten ante la falta de rendición, para que su aplicación favorezca la interiorización por las entidades locales de la cultura de rendición de cuentas como mecanismo de buena gestión financiera y máxima expresión de la transparencia en su ejercicio. Asimismo, requiere a las entidades locales para que establezcan los mecanismos necesarios para asegurar la rendición en plazo de las cuentas generales. En términos similares se había pronunciado la Comisión Mixta, en su Resolución de 29 de noviembre de 2018, en relación con el “Informe de fiscalización del Sector Público Local, ejercicio 2015”⁵¹.*

estatal, los beneficiarios vendrán obligados a: c) Cuando el beneficiario de una subvención sea una entidad local, esta debe acreditar estar al día en la obligación de rendir sus cuentas a la Cámara de Cuentas de Aragón de acuerdo con la normativa aplicable, debe haber adoptado medidas de racionalización del gasto y debe haber presentado planes económico-financieros, en el caso de que sus cuentas presenten desequilibrios o acumulen deudas con proveedores.

⁵¹ Informe del Tribunal de Cuentas N° 1.287 *“Fiscalización sobre la rendición de cuentas de las Entidades Locales, 2016”*, con especial atención a las entidades con incumplimientos reiterados de dicha obligación, Pág. 13.

En el proceso de rendición de cuentas el propio Tribunal reconoce que en 2016 hubo una mejora en la presentación del número de cuentas rendidas por las Entidades Locales. El informe pone de manifiesto que *“El 61% de las entidades locales rindieron la cuenta general del ejercicio 2016 dentro del plazo legal, mejorando en cinco puntos el nivel de rendición en plazo de la cuenta del año 2015. Los mayores niveles de rendición en plazo fueron los de las áreas metropolitanas, el 100%; las diputaciones provinciales, el 92%; las comarcas, el 75%; y los ayuntamientos, el 65%. Los niveles de rendición en plazo más bajos correspondían a las agrupaciones de municipios (21%), los cabildos y consejos insulares (30%), las mancomunidades (46%) y las EATIM (54%)”* *“El nivel de cumplimiento en la remisión de las cuentas anuales de las entidades dependientes del total de las entidades locales alcanzó, a 31 de diciembre de 2017, como, el 68%. Por tipo de entidad dependiente, se observan niveles de rendición similares, aunque las mayores ratios de cumplimiento se producen en las entidades públicas empresariales y los consorcios adscritos, con un 75%, siendo las sociedades mercantiles de propiedad íntegra local las que presentan un nivel más bajo, con un 62%. Los ayuntamientos mayores de 500.000 habitantes presentaban los mayores niveles de rendición de sus entidades dependientes y consorcios adscritos: el 97% en los dos ayuntamientos de más de 1.000.000 de habitantes y el 95% en los cuatro ayuntamientos situados en el tramo entre 500.001 y 1.000.000, encontrándose los organismos autónomos, las entidades públicas empresariales y las sociedades mercantiles con participación minoritaria con control efectivo sobre las mismas, en niveles de rendición total, con un 100% en ambos tramos. Los niveles más bajos de rendición en los ayuntamientos se dieron en el tramo entre 5.001 y 20.000 habitantes, un 60%, y en el tramo de entre 1.001 y 5.000 habitantes el 61%. Respecto de los demás tipos de entidades locales, los mayores niveles de rendición se dieron en las áreas metropolitanas, el 100%; diputaciones provinciales, el 89%; los cabildos y consejos insulares, el 78%; las EATIM, el 75%; y las comarcas, el 73%. Las de*

*menor nivel de rendición son las mancomunidades, que están situadas quince puntos porcentuales por debajo de la media total, con niveles de rendición del 53%”.*⁵²

Ahora bien, si el objetivo final es, y creo que lo es, tal y como se desprende del art. 136 de la Constitución Española de 1978, la rendición de cuentas, no se debería incidir tanto en las sanciones a los responsables que no rindan las cuentas, sino más bien el ordenamiento jurídico tendría que proporcionar, al Tribunal de Cuentas, los medios necesarios de ejecución forzosa para poder obtener el cumplimiento de las obligaciones de rendir las cuentas. En ese este sentido se ha manifestado la Jurisprudencia⁵³.

V.5 ÁMBITO SUBJETIVO DE FISCALIZACIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

Dispone el art. 136.2 de la Constitución Española que *“Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste”.*

Si bien de la redacción dada, parece quedar claro cuál es el ámbito subjetivo de fiscalización del Tribunal de Cuentas, lo cierto es que no es así, ya que esta es una materia discutible, poco clara a la vista de las excepciones que se producen y que no ha sido doctrinalmente apenas estudiada.

La cuestión a dilucidar es que se entiende por Estado y por Sector público. De una primera lectura se puede concluir que Estado

⁵² Informe del Tribunal de Cuentas Nº 1.287, *“Fiscalización sobre la rendición de cuentas de las Entidades Locales, 2016”*, con especial atención a las entidades con incumplimientos reiterados de dicha obligación. Pág. 30 y ss.

⁵³ Tribunal Supremo en sentencias de 15 de mayo de 2006 y 12 de junio de 2013.

podría abarcar a todas las administraciones que lo integran, así como las diferentes instituciones públicas.

Mendizábal Allende entiende que el ámbito que abarca el Estado, en sentido estricto, como superestructura «central», «nacional» o «federal» (en una organización política de este tipo) y en contraposición a sus miembros territoriales particulares, comprende todos sus componentes funcionales. Por tanto, rebasa el ámbito del Poder Ejecutivo (Gobierno y Administración) y se extiende a las demás instituciones que forman y conforman nuestro esquema constitucional: la Corona, los Poderes Legislativo (Cortes Generales: Congreso y Senado) y Judicial (Consejo General y Tribunales), el Tribunal Constitucional, el Defensor del Pueblo, el Consejo para la Planificación Económica y el Tribunal de Cuentas. Ello implica una primera conclusión: están obligados, en principio, a rendir cuentas al Tribunal y sometidos a su ámbito fiscalizador y jurisdiccional todas las que Santamaría Pascual llama «organizaciones estatales no administrativas», incluso los mismos funcionarios del Tribunal que administren los créditos de su presupuesto para la gestión de sus servicios y con la única excepción de la Corona.⁵⁴

La definición de sector público en nuestro ordenamiento jurídico no es sencilla porque lo público y lo privado no tienen una frontera tan clara como bien pudiera parecer, a pesar de lo manifestado por Mendizábal y Allende que entiende que el sector público está delimitado en la Constitución de 1978 como oposición al sector privado (art. 128 de la Constitución Española) así como un criterio de organización (art. 137 Ce)⁵⁵

⁵⁴ MENDIZABAL ALLENDE, R., (1983), *“La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas”*, Revista de Administración Pública, Números 100-102, Pág. 1333.

⁵⁵ MENDIZABAL Y ALLENDE R., (1982), *“La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas de España. Vol. 1, Madrid, IEF, Pág. 85*

No obstante, no se produce tales concreciones de los conceptos, generando dudas incluso la propia diferenciación que hace el art. 136 entre Estado y Sector Público.

De un análisis de cómo se han regulado estos conceptos en el resto del ordenamiento jurídico se concluye que la regulación es diferente según al texto legal al que se acuda:

a) La Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas de 12 de mayo dispone en su Artículo 4.1. “Integran el sector público: a) La Administración del Estado. b) Las Comunidades Autónomas. c) Las Corporaciones Locales. d) Las entidades gestoras de la Seguridad Social. e) Los Organismos autónomos. f) Las Sociedades estatales y demás Empresas públicas.”

b) La Ley 9/2017 de Contratos del sector público de 8 de noviembre en el artículo 3 define sector público a los efectos de aplicación de la ley: 1. “A los efectos de esta Ley, se considera que forman parte del sector público las siguientes entidades: a) La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas, las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla y las Entidades que integran la Administración Local. b) Las Entidades Gestoras y los Servicios Comunes de la Seguridad Social. c) Los Organismos Autónomos, las Universidades Públicas y las autoridades administrativas independientes. d) Los consorcios dotados de personalidad jurídica propia a los que se refiere la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, y la legislación de régimen local, así como los consorcios regulados por la legislación aduanera. e) Las fundaciones públicas. A efectos de esta Ley, se entenderá por fundaciones públicas aquellas que reúnan alguno de los siguientes requisitos: 1º Que se constituyan de forma inicial, con una aportación mayoritaria, directa o indirecta, de una o varias entidades integradas en el sector público, o

bien reciban dicha aportación con posterioridad a su constitución. 2º Que el patrimonio de la fundación esté integrado en más de un 50 por ciento por bienes o derechos aportados o cedidos por sujetos integrantes del sector público con carácter permanente. 3º Que la mayoría de derechos de voto en su patronato corresponda a representantes del sector público. f) Las Mutuas colaboradoras con la Seguridad Social. g) Las Entidades Públicas Empresariales a las que se refiere la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, y cualesquiera entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas a un sujeto que pertenezca al sector público o dependientes del mismo. h) Las sociedades mercantiles en cuyo capital social la participación, directa o indirecta, de entidades de las mencionadas en las letras a), b), c), d), e), g) y h) del presente apartado sea superior al 50 por 100, o en los casos en que sin superar ese porcentaje, se encuentre respecto de las referidas entidades en el supuesto previsto en el artículo 5 del texto refundido de la Ley del Mercado de Valores, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre. i) Los fondos sin personalidad jurídica. j) Cualesquiera entidades con personalidad jurídica propia, que hayan sido creadas específicamente para satisfacer necesidades de interés general que no tengan carácter industrial o mercantil, siempre que uno o varios sujetos pertenecientes al sector público financien mayoritariamente su actividad, controlen su gestión, o nombren a más de la mitad de los miembros de su órgano de administración, dirección o vigilancia. k) Las asociaciones constituidas por las entidades mencionadas en las letras anteriores. l) A los efectos de esta Ley, se entiende que también forman parte del sector público las Diputaciones Forales y las Juntas Generales de los Territorios Históricos del País Vasco en lo que respecta a su actividad de contratación.”

2. Dentro del sector público, y a los efectos de esta Ley, tendrán la consideración de Administraciones Públicas las siguientes entidades: a) Las mencionadas en las letras a), b), c), y l) del apartado primero del

presente artículo. b) Los consorcios y otras entidades de derecho público, en las que dándose las circunstancias establecidas en la letra d) del apartado siguiente para poder ser considerados poder adjudicador y estando vinculados a una o varias Administraciones Públicas o dependientes de las mismas, no se financien mayoritariamente con ingresos de mercado. Se entiende que se financian mayoritariamente con ingresos de mercado cuando tengan la consideración de productor de mercado de conformidad con el Sistema Europeo de Cuentas.”

c) La Ley 47/2003 de 26 de noviembre General Presupuestaria delimita en su artículo 2 el concepto de sector público, siendo un precepto más clarificador que el resto: “Sector público estatal.1. A los efectos de esta Ley forman parte del sector público estatal: a) La Administración General del Estado. b) El sector público institucional estatal.2. Integran el sector público institucional estatal las siguientes entidades: a) Los organismos públicos vinculados o dependientes de la Administración General del Estado, los cuales se clasifican en: 1º Organismos autónomos. 2º Entidades Públicas Empresariales. 3º Agencias Estatales. b) Las autoridades administrativas independientes. c) Las sociedades mercantiles estatales. d) Los consorcios adscritos a la Administración General del Estado. e) Las fundaciones del sector público adscritas a la Administración General del Estado. f) Los fondos sin personalidad jurídica. g) Las universidades públicas no transferidas. h) Las entidades gestoras, servicios comunes y las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social en su función pública de colaboración en la gestión de la Seguridad Social, así como sus centros mancomunados. i) Cualesquiera organismos y entidades de derecho público vinculados o dependientes de la Administración General del Estado. 3. Los órganos con dotación diferenciada en los Presupuestos Generales del Estado que, careciendo de personalidad jurídica, no están integrados en la Administración General del Estado, forman parte del sector público estatal, regulándose su régimen económico-financiero por esta Ley, sin perjuicio de las

especialidades que se establezcan en sus normas de creación, organización y funcionamiento. No obstante, su régimen de contabilidad y de control quedará sometido en todo caso a lo establecido en dichas normas, sin que les sea aplicable en dichas materias lo establecido en esta Ley. Sin perjuicio de lo anterior, esta Ley no será de aplicación a las Cortes Generales, que gozan de autonomía presupuestaria de acuerdo con lo establecido en el artículo 72 de la Constitución; no obstante, se mantendrá la coordinación necesaria para la elaboración del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado”.

Del análisis comparativo de lo dispuesto en este artículo 2 de la Ley General Presupuestaria , que define el sector público y que lo hace en términos parecidos a la legislación contractual, junto a lo dispuesto en la disposición adicional cuarta de la Ley de Contratos del Sector Público⁵⁶, que determina la aplicación de la Ley de Contratos del Sector Público a los procesos de contratación de los órganos constitucionales, cabe concluir que la Ley 9/2017 de 8 de noviembre, según lo dispuesto en el art. 3, no entiende que los órganos constitucionales o de relevancia constitucional están incluidos dentro de lo que define como sector público. Es por eso que en una disposición adicional de la propia Ley determina la aplicación de la legislación contractual a los mismos. Con ese mismo

⁵⁶Ley 9/2017 de Contratos del Sector Publico por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014. Jefatura del Estado «BOE» núm. 272, de 09 de noviembre de 2017 Referencia: BOE-A-2017-12902 Disposición adicional cuadragésima cuarta. Régimen de contratación de los órganos constitucionales del Estado y de los órganos legislativos y de control autonómicos. Los órganos competentes del Congreso de los Diputados, del Senado, del Consejo General del Poder Judicial, del Tribunal Constitucional, del Tribunal de Cuentas, del Defensor del Pueblo, de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas y de las instituciones análogas al Tribunal de Cuentas y al Defensor del Pueblo ajustarán su contratación a las normas establecidas en esta Ley para las Administraciones Públicas. Asimismo, los órganos competentes de las Cortes Generales establecerán, en su caso, el órgano que deba conocer en su ámbito de contratación, del recurso especial regulado en el Capítulo V del Título I del Libro I de esta Ley, respetando las condiciones de cualificación, independencia e inamovilidad previstas en el artículo 45 de la presente Ley.

argumento cabría excluirlos de la Ley General Presupuestaria, al no recoger a estos órganos en el art. 2 ni en ningún otro.

En la tarea de delimitar si el ámbito subjetivo de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas abarca a los órganos constitucionales o de relevancia constitucional, existen opiniones dispares.

García Blanco entiende que, conforme al artículo 136.1 de la Constitución Española, *"la competencia fiscalizadora del Tribunal de Cuentas abarca las cuentas y la gestión económica del Estado y del sector público, conceptos que incluyen todos los órganos constitucionales y de relevancia constitucional"*.⁵⁷

La Presidenta del Tribunal de Cuentas entre 2018 y 2021, De la Fuente, defendía que *"estos órganos están sometidos a la fiscalización del Tribunal de Cuentas, argumentando que es necesario distinguir entre las altas funciones políticas de estos órganos y su gestión económico-financiera, única que estaría sometida a fiscalización"*.⁵⁸

Palomar Olmeda entiende que el ámbito subjetivo fiscalizador del Tribunal de Cuentas no se extiende a los órganos constitucionales o de

⁵⁷ GARCIA BLANCO, M.J., (enero 2018), *"El control externo por el Tribunal de Cuentas de los órganos constitucionales"*, Revista Española de Control Externo, vol. XX, N 58, Pág. 149 -151. "Los argumentos que se esgrimen son los siguientes: 1 Todos los órganos constitucionales y de relevancia constitucional forman parte del «Estado», en la medida en que se encuentran integrados en la organización de los poderes del mismo y sus presupuestos se integran en los del Estado. 2- Todos ellos, a excepción de la Corona, forman parte del sector público en el sentido del artículo 2.3 de la LGP. 3El control por el Tribunal de Cuentas sobre las cuentas y la gestión económica de los citados órganos no invade sus competencias. Estos órganos, cuyos presupuestos se integran en los PGE, deben llevar a cabo una gestión de sus fondos conforme a los principios constitucionales de equidad, eficiencia y economía, así como a los de legalidad y transparencia. . El control por el Tribunal de Cuentas no vulnera la autonomía reconocida a los órganos constitucionales y de relevancia constitucional.

⁵⁸ DE LA FUENTE DE LA CALLE, M.J., (1996), *"Aspectos jurídicos de los procedimientos de fiscalización. Parte general"*, en Seminarios 1994-1995. Madrid, Tribunal de Cuentas, Pág. 742.

relevancia constitucional. Para ello argumenta que” la posición que ocupan impide que sean controlados por otro órgano de la misma naturaleza.”⁵⁹.

La cuestión a dilucidar, por lo tanto, es si los órganos constitucionales o de relevancia constitucional como: la Casa de S.M el Rey; las Cortes Generales (de la que dependen, presupuestariamente, el Congreso de los Diputados, el Senado, la Junta Electoral Central, el Defensor del Pueblo y el Tribunal de Cuentas); el Tribunal Constitucional; el Consejo General del Poder Judicial y el Consejo Económico y Social, están incluidos en el ámbito subjetivo de fiscalización del Tribunal de Cuentas.

Estos órganos no tienen personalidad jurídica propia, pero tienen atribuida capacidad organizativa, siendo sujetos de derecho, que pueden mantener relaciones jurídicas con terceros generadoras de derechos y obligaciones. No forman parte de la Administración General del Estado a la vista de su posición constitucional. A efectos presupuestarios si forman parte del sector público estatal, de acuerdo con los arts. 2.3 y 3.1 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria y sus presupuestos están integrados en los Presupuestos Generales del Estado, si bien son tratados como secciones independientes.

Creo que la solución no está en una respuesta global tal como concluye García Blanco ⁶⁰, sino que hay que efectuar un análisis pormenorizado, dada la peculiaridad de cada uno de estos órganos, y

⁵⁹ PALOMAR OLMEDA, A. y LOSADA GONZÁLEZ, H., (1995), *“El procedimiento administrativo y la gestión presupuestaria y su control”*, Madrid, Dykinson, Pág. 238.

⁶⁰ GARCIA BLANCO, M.J., (Enero 2018), op. cit., Pág. 122. Referido al art. 136 de la Constitución Española de 1978, manifiesta: “de este precepto se concluye que los conceptos «Estado» y «sector público» son los que delimitan el ámbito subjetivo de la competencia fiscalizadora del Tribunal de Cuentas. Los órganos constitucionales y de relevancia constitucional están por tanto sujetos al control por el Tribunal de Cuentas al quedar incluidos dentro de estos conceptos”.

teniendo en cuenta las distintas normas promulgadas, que determinan distintas soluciones.

V.5.a ANÁLISIS DE LOS DIFERENTES ÓRGANOS CONSTITUCIONALES O DE RELEVANCIA CONSTITUCIONAL

A) LA CASA DE SU MAJESTAD EL REY.

La Casa de Su Majestad el Rey, fue regulada por el Real Decreto 434/1985, de 6 de mayo. El art. 1 la define como “un Organismo que, bajo la dependencia directa de Su Majestad, tiene como misión servirle de apoyo en cuantas actividades se deriven del ejercicio de sus funciones como Jefe del Estado”.

La Corona es un órgano constitucional. La Casa de su Majestad el Rey según se desprende del art. 1 del Real Decreto que la regula se configura como una institución administrativa al servicio de la Corona y que lleva a cabo los cometidos de carácter administrativo y económico regulados en la norma.⁶¹

En el párrafo primero del Real Decreto 434/1988 de 6 de mayo de la Exposición de Motivos se pone de manifiesto que “aún sin estar integrada en la Administración del Estado, se apliquen a su organización y funcionamiento determinados principios y criterios de la misma”. En este sentido el Tribunal Constitucional ha dejado zanjado el asunto al

⁶¹ Real Decreto 434/1988 de 6 de mayo, Artículo 1. 1. La Casa de Su Majestad el Rey es el Organismo que, bajo la dependencia directa de S.M. tiene como misión servirle de apoyo en cuantas actividades se deriven del ejercicio de sus funciones como Jefe de Estado. 2. Dentro de esta misión general y además de desempeñar los cometidos de carácter administrativo y económico que correspondan, deberá atender especialmente a las relaciones del Rey con los Organismos Oficiales, Entidades y particulares, a la seguridad de Su Persona y Real Familia, así como a la rendición de los honores reglamentarios y a la prestación del servicio de escoltas cuando proceda. Igualmente atenderá a la organización y funcionamiento del régimen interior de la residencia de la Familia Real.

considerar la Casa de su Majestad el Rey como una organización estatal no insertada en ninguna de las administraciones públicas⁶², de acuerdo con la regulación establecida en el artículo 65 de la Constitución. Queda claro por lo tanto que no es administración pública.

El art. 65.1 de la Constitución de 1978 dispone que: 1. El Rey recibe de los Presupuestos del Estado una cantidad global para el sostenimiento de su Familia y Casa, y distribuye libremente la misma.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 3.1 del citado Real Decreto 434/1988, quien efectúa la propuesta del presupuesto de la Casa de S.M. el Rey, es el Jefe de la Casa. La aprobación de los Presupuestos Generales del Estado conlleva la inclusión del presupuesto de la Casa Real en la sección 01 de los mismos.

Las cuentas anuales de La Casa de S.M. el Rey se ponen a disposición de la Intervención General de la Administración del Estado quien puede efectuar una auditoria.

Ciertamente no es una cuestión menor en estos momentos el control del gasto público de la Casa de Su Majestad el Rey, siendo quizás bastante desconocido que el volumen más importante del gasto público que se realiza por la misma no está incluido en la Sección 01, sino que se integran parte de estos gastos en otras partidas de diferentes Ministerios, que si son fiscalizados por el Tribunal de Cuentas como por ejemplo: lo que afecta Patrimonio Nacional (Ministerio de la Presidencia) ⁶³, al parque móvil (Ministerio de Hacienda) o la seguridad de la Casa Real (Ministerio del Interior) y los viajes oficiales (Ministerio de Asuntos

⁶² Sentencia del Tribunal Constitucional 112/1984, de 28 de noviembre (F. J. 2), BOE 21 de diciembre.

⁶³ El Tribunal de Cuentas aprobó con fecha 22 de julio de 2016, un Informe de Fiscalización del Organismo Consejo de Administración del Patrimonio Nacional, ejercicio 2013.

Exteriores, Unión Europea y Cooperación). A estos gastos concretos de la Casa de su Majestad el Rey se refieren, Pascual García y Rodríguez Castaño, cuando manifiestan que *“parece que sí podrían ser objeto de fiscalización los créditos que figuran en diversas secciones y servicios presupuestarios, destinados a hacer frente a los gastos de la Jefatura del Estado”*⁶⁴.

No existe norma alguna que habilite al Tribunal de Cuentas a fiscalizar la Casa de su Majestad el Rey. Algún autor se ha pronunciado de forma taxativa sobre la imposibilidad de efectuar esta fiscalización. Fernández Miranda entiende que *“el Rey, por expreso mandato constitucional, puede distribuir libremente la dotación recibida, lo que es incompatible con el tipo de control ejercido por el Tribunal de Cuentas, que se dirige al examen de los aspectos materiales del gasto público. La única obligación contable, por parte de la Casa, consiste en la función que corresponde al Secretario General, de llevar una contabilidad interna que permita al Jefe de aquélla elaborar el presupuesto que presentará al Parlamento”*⁶⁵.

En el mismo sentido, Díez Picazo, sostiene que el Tribunal de Cuentas no tiene competencia para fiscalizar la gestión económica-financiera y contable de la Casa de Su Majestad el Rey, “en virtud de los artículos 2.a y 4.1 de la Ley Orgánica 2/1982 de 12 de mayo del Tribunal de Cuentas ,se limita a la fiscalización de la actividad económica-financiera del sector público y la Casa del Rey no se incluye en la

⁶⁴ Se deduce de lo explicitado por PASCUAL GARCÍA, J. y RODRÍGUEZ CASTAÑO, A.R., (2018), *“El régimen jurídico del gasto público. Presupuestación, ejecución y control”*, 7ª ed., Madrid, BOE, Pág. 907.

⁶⁵ FERNÁNDEZ-MIRANDA CAMPOAMOR, C., (nov 1980), *“La dotación de la Corona. La Casa del Rey”*, Revista de Derecho Político, Pág. 130.

enumeración de entidades que integran el sector público del artículo 4 de dicha Ley Orgánica”.⁶⁶

También Mendizábal Allende entiende que *“Además, la exclusión alcanzaría a la Casa de Su Majestad el Rey, a la vista del artículo 65 de la Constitución Española, que alude al carácter global de la asignación para su sostenimiento y a su libre distribución”*.⁶⁷

Definitivamente, la tesis de que no es posible la fiscalización por el Tribunal de Cuentas de la liquidación del presupuesto asignado a la Casa de Su Majestad el Rey, viene avalada por el propio Tribunal de Cuentas, que ha desistido de efectuar fiscalización alguna de la Casa Real, llegándose a rechazar la propuesta en este sentido de algún Consejero del Tribunal de Cuentas, efectuada en el Pleno.

B.- LAS CORTES GENERALES

El artículo 2 la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, concreta los órganos y entidades que, a los efectos de dicha ley, forman parte del sector público estatal. En su apartado 3, párrafo segundo, queda excluida de forma expresa de su aplicación a *“las Cortes Generales, que gozan de autonomía presupuestaria de acuerdo con lo establecido en el artículo 72 de la Constitución”*, sin perjuicio, no obstante, de mantener la colaboración necesaria para la elaboración del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado.

El art. 140 de esta Ley, determina que corresponde al Tribunal de Cuentas el control externo del sector público estatal, en los términos

⁶⁶ DÍEZ PICAZO, L., (1982), *“El régimen jurídico de la Casa del Rey”*, Revista Española de Derecho Constitucional, Págs. 117- 146.

⁶⁷ MENDIZÁBAL ALLENDE, R., (1984), *“La fiscalización financiera de las Comunidades Autónomas”*, Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas), vol. III, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Págs. 2197- 2198.

establecidos en la Constitución, en su ley orgánica y en las demás leyes que regulen su competencia.

El artículo 72.1 de la Constitución ⁶⁸ reconoce autonomía presupuestaria a las Cámaras que integran las Cortes Generales.

El artículo 31.1. 2º del Reglamento del Congreso de los Diputados atribuye a la Mesa de la Cámara la función de *“elaborar el proyecto de Presupuesto del Congreso de los Diputados, dirigir y controlar su ejecución y presentar ante el Pleno de la Cámara, al final de cada ejercicio, un informe acerca de su cumplimiento”*. Cabe deducir de esta formulación que el control, entendiendo por tal, todo el ciclo económico-financiero presupuestario, corresponde con carácter exclusivo a la Mesa del Congreso o del Senado.

A mayor abundamiento de esta tesis, hay que recordar que en el Reglamento del Senado nada se reguló sobre esta cuestión y fue mediante una modificación de su Reglamento de 5 de junio de 2014 donde se introdujeron en el apartado de las funciones de la Mesa del Senado, las siguientes: Art. 36.1 e *“aprobar el proyecto de Presupuesto del Senado, dirigir y controlar su ejecución y aprobar sus modificaciones y liquidación”* y Art. 36.1.f *“aprobar las normas que, en ejercicio de la autonomía del Senado, adapten las disposiciones generales del ordenamiento jurídico en materia presupuestaria, de control, de contabilidad y de contratación a la organización y funcionamiento de la Cámara”*.

⁶⁸ Art. 72.1 de la Constitución Española de 1978 *“Las Cámaras establecen sus propios Reglamentos, aprueban autónomamente sus presupuestos y, de común acuerdo, regulan el Estatuto del Personal de las Cortes Generales. Los Reglamentos y su reforma serán sometidos a una votación final sobre su totalidad, que requerirá la mayoría absoluta”*.

Se equiparó, en esta materia, al Congreso de los Diputados, aunque de facto actuaba igual muchos años antes.

Por lo tanto, las Cortes Generales gozarían de plena autonomía financiera, entendiendo por esta todos los ciclos propios de la gestión económico-financiera. Lógicamente el Congreso de los Diputados y el Senado estarían excluidos del concepto de Sector Público tal y como está regulado en nuestro ordenamiento jurídico, no pudiendo el Tribunal de Cuentas fiscalizar ambas cámaras.

C) DEFENSOR DEL PUEBLO

El artículo 37 de la Ley Orgánica 3/1981, de 6 de abril del Defensor del Pueblo dispone que: *“la dotación económica necesaria para su funcionamiento constituye una partida dentro de los Presupuestos de las Cortes Generales”*. El régimen de control interno es el aplicable a las Cortes generales en los puntos 2 y 3 del Reglamento del Defensor del Pueblo⁶⁹. Por lo tanto, parece lógico aplicar el mismo criterio que a las Cortes Generales. Son estos mecanismos de control los que deben efectuar las labores de vigilancia de esta institución, al estar integrado el Presupuesto anual del Defensor del Pueblo en el de las Cortes Generales. Por lo tanto, si las Cortes Generales están excluidas del concepto de sector público y por consiguiente del ámbito subjetivo de fiscalización del Tribunal de Cuentas, con el mismo criterio habrá que concluir que también el Defensor del Pueblo dado que los recursos asignados son una partida del Presupuesto General de las Cortes.

⁶⁹ Reglamento de Organización y Funcionamiento del Defensor del Pueblo, aprobado por las Mesas del Congreso y del Senado, a propuesta del Defensor del Pueblo, en su reunión conjunta de 6 de abril de 1983. Cortes Generales «BOE» núm. 92, de 18 de abril de 1983 Referencia: BOE-A-1983-10613, art. 39,2 y 3 “2... El régimen de contabilidad e intervención que se aplicará en el Defensor del Pueblo será el de las Cortes Generales. 3. El Interventor de las Cortes Generales ejercerá la función crítica y fiscalizadora de conformidad con la normativa aplicable a las Cortes Generales.”

D) EL CONSEJO DE ESTADO

El artículo 107 de Constitución Española dispone que el Consejo de Estado es el el supremo órgano consultivo del Gobierno. Este mismo precepto añade que *“Una ley orgánica regulará su composición y competencia”*. En virtud de esta disposición fue aprobada la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado, a su vez objeto de modificación mediante la Ley Orgánica 3/2004, de 28 de diciembre.

La autonomía presupuestaria del Consejo de Estado está reconocida en el artículo 27 de su Ley Orgánica que dispone *“El Consejo de Estado elaborará su presupuesto, que figurará como una Sección dentro de los Presupuestos Generales del Estado”*.

El artículo 135 del su Reglamento Orgánico del Consejo de Estado aprobado por Real Decreto 1674/1980 de 18 de julio dispone que *“El Consejo de Estado elaborará su anteproyecto de presupuesto, que figurará como una Sección dentro de los Presupuestos Generales del Estado”* El presupuesto aparecerá reflejado en el Ministerio de Hacienda y Función Pública, integrado en la sección 5 de los PGE.

Esto supone que por parte de este órgano se efectuará al finalizar cada ejercicio, una rendición de los gastos del Consejo de Estado que se incorporara a la contabilidad del Ministerio de Hacienda que sí es objeto de fiscalización anualmente en el informe que, cada año, emite el Tribunal de Cuentas sobre la Cuenta General del Estado.

La normativa del Consejo de Estado no contempla la posibilidad de que su gestión económico-financiera sea fiscalizada por el Tribunal de Cuentas. Por los mismos argumentos puestos de manifiesto para otros órganos constitucionales o de relevancia constitucional, queda excluido el Consejo de Estado del Concepto del sector público del art. 2 de la Ley

General Presupuestaria y por lo tanto fuera del ámbito subjetivo del Tribunal de Cuentas.

E) EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.

La Constitución Española garantiza la independencia del Tribunal Constitucional, otorgándole autonomía organizativa, funcional y autonomía presupuestaria⁷⁰.

El art. 10.3 de la Ley Orgánica 2/1979 de 3 de octubre del Tribunal Constitucional dispone que: *“El Tribunal en Pleno, en ejercicio de su autonomía como órgano constitucional, elabora su presupuesto, que se integra como una sección independiente dentro de los Presupuestos Generales del Estado”*. El presupuesto, una vez aprobado se incorpora en la sección 04 de los Presupuestos Generales del Estado.

El Tribunal de Cuentas nunca ha fiscalizado al Tribunal Constitucional, porque no se integra en el sector público tal y como lo entiende el art. 2 de la ley General Presupuestaria y por lo tanto quedaría excluido del ámbito subjetivo de fiscalización. Pero no es menos cierto que no siempre fue así y que el Tribunal de Cuentas pudo hacerlo, dado que, el artículo 2.k) Reglamento Organización y Personal del Tribunal Constitucional aprobado por el Pleno del Tribunal Constitucional el 5 de julio de 1990 establecía, que correspondía al Pleno *“Fiscalizar el cumplimiento de las directrices para la ejecución del presupuesto y conocer de su liquidación, formulada por el Secretario general, antes de su remisión al Tribunal de Cuentas”* Sin embargo, este último inciso desapareció en la reforma llevada a cabo por el Pleno del Tribunal

⁷⁰ Disposición Adicional Decimoséptima de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria que a su vez se remite a la Disposición Adicional Segunda de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, cuyo apartado Uno dispone que *“El Tribunal elaborará su presupuesto, que figurará como una sección dentro de los Presupuestos Generales del Estado”*.

Constitucional mediante acuerdo 1 abril de 2011, por el que modificó parcialmente el Reglamento de Organización y Personal del Tribunal Constitucional.

Si la norma del Órgano que resuelve los conflictos constitucionales lo preveía y esta fue derogada, cabe concluir que se hizo con un criterio del órgano.

La supresión del Reglamento del Tribunal Constitucional da la posibilidad de que el Tribunal de Cuentas fiscalizara la actividad económico-financiera, unido a su característica de órgano constitucional implica que, a día de hoy, no tenga encaje legal la fiscalización de ese órgano. Máxime si tenemos en cuenta que debería ser el Tribunal Constitucional quien resolviera un posible conflicto con el Tribunal de Cuentas y siendo que fue el primero quien derogó esa posibilidad de fiscalización por parte del segundo.

F) EL CONSEJO GENERAL DEL PODER JUDICIAL.

El Consejo General del Poder Judicial está regulado en el art. 122 de la Constitución Española de 1978. *"Es el órgano de gobierno del Poder Judicial. Está integrado por el Presidente del Tribunal Supremo, que lo preside, y por veinte miembros nombrados por el Rey por un periodo de cinco años: doce de ellos son elegidos entre Jueces y Magistrados de todas las categorías judiciales en los términos que establece la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, y los otros ocho a propuesta del Congreso de los Diputados (cuatro) y del Senado (cuatro), elegidos, en ambos casos, por mayoría de tres quintos entre abogados y otros juristas, todos ellos de reconocida competencia y con más de quince años en el ejercicio de su profesión".*

El ordenamiento jurídico garantiza al Consejo General del Poder Judicial el ejercicio de sus competencias en un régimen de autonomía sin subordinación a los demás poderes del Estado, disponiendo de autonomía financiera y presupuestaria. La Ley Orgánica del Poder Judicial le atribuye la competencia para elaborar, dirigir la ejecución y controlar el cumplimiento de su presupuesto en virtud del art. 107.8. En los Presupuestos Generales del Estado se incluyen los créditos correspondientes del Consejo General del Poder Judicial en la Sección 08 del Tomo I.

Es un órgano constitucional, que carece de personalidad jurídica propia. No forma parte de la Administración General del Estado. De acuerdo con lo dispuesto en el art. 2.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, el régimen económico-financiero, al igual que los demás órganos constitucionales, tienen asignación presupuestaria específica en los Presupuestos Generales del Estado que fue regulada por la Ley General Presupuestaria. Su régimen de contabilidad y de control está sometido a lo dispuesto en sus normas de creación y funcionamiento, sin que les sea de aplicación en esta materia lo dispuesto en la Ley General Presupuestaria.

La Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, faculta al Consejo para dictar disposiciones reglamentarias sobre el personal, la organización y su funcionamiento, en el marco de la legislación sobre la función pública. De acuerdo con esta atribución, aprobó el Reglamento 1/1986, de 22 de abril, de Organización y Funcionamiento del Consejo General del Poder Judicial.

El artículo 163, del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo General del Poder Judicial de 22 de abril de 1986 dispone que, *"en materia de contratación y económico-financiera, regirán, en lo que sea de aplicación, las normas generales sobre contratación y finanzas del Estado"*. En el mismo sentido la Ley Orgánica, en su artículo 639, punto 1, indica que *"el Consejo General del Poder Judicial podrá*

celebrar los contratos que sean precisos para el adecuado ejercicio de sus atribuciones, con sujeción a la legislación de contratos del sector público".

La Intervención en el Consejo, como órgano de control interno, lleva a cabo la fiscalización previa de todos los actos, documentos y expedientes susceptibles de producir obligaciones o derechos de contenido económico. Según el artículo 565 de la Ley Orgánica 4/2013 de 28 de junio, en su punto 3, *"indica que el control interno del gasto del Consejo General del Poder Judicial se llevará a cabo por un funcionario perteneciente al Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado, que dependerá funcionalmente del Consejo General del Poder Judicial, y el control externo por el Tribunal de Cuentas"*.

La Ley del Consejo General del Poder Judicial prevé la fiscalización por parte del Tribunal de Cuentas. En base a este precepto, el Tribunal de Cuentas fiscalizó el Consejo General del Poder Judicial. La fiscalización se incluyó en el programa anual de fiscalizaciones para el año 2011. El resultado fue el informe de fiscalización 1.043 aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas el 24 de julio de 2014.

El Tribunal de Cuentas formuló, como es habitual en sus informes, diversas recomendaciones al Consejo General del Poder Judicial, y otras fueron aprobadas por la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas.⁷¹ Concretamente la propuesta que formuló las Cortes Generales exigía la mejora de los procedimientos de

⁷¹ La Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en su sesión del día 25 de noviembre de 2014, a la vista del Informe remitido por ese Alto Tribunal acerca del Informe de fiscalización del Consejo General del Poder Judicial, acuerda:

1. Asumir el contenido del citado Informe y compartir la necesidad de que, como ya está ocurriendo, el actual Consejo General del Poder Judicial continúe trabajando en la corrección de las deficiencias de gestión puestas de manifiesto respecto de la actividad desarrollada en el periodo objeto de fiscalización, al objeto de mejorar los procedimientos de gestión interna del Consejo.
2. Instar a modificar el actual régimen contable del Consejo, para corregir las actuales deficiencias contables de índole formal que se ponen de manifiesto en el Informe: que las cuentas anuales del Consejo General del Poder Judicial puedan ser formalmente

contratación, las normas financieras y los procedimientos de gestión económica-financiera.

G) EL TRIBUNAL DE CUENTAS

El Tribunal de Cuentas tiene autonomía presupuestaria tal y como se recoge en el artículo 6 de su Ley Orgánica 2/1982 de 12 de mayo del Tribunal de Cuentas que dispone que *“El Tribunal elaborará su propio presupuesto, que se integrará en los Presupuestos Generales del Estado, en una sección independiente y será aprobado por las Cortes Generales”*, en concreto, se integra en la sección 3 del Presupuesto General del Estado.

rendidas por su correspondiente órgano y que la gestión contable de ingresos y gastos pueda ser llevada a cabo por los servicios del mismo. Instar al Consejo General del Poder Judicial a:

3. Que se completen las normas financieras propias del mismo, de modo que se establezcan claramente las especialidades respecto del régimen económico-financiero general, y que se cuente con manuales de procedimiento de las principales áreas de gestión económico-financiera en los que se definan claramente las funciones de cada puesto de trabajo, los procedimientos de gestión en la materia, acordes con las atribuciones de los diferentes órganos de decisión y los canales de comunicación con el resto de la estructura organizativa.

4. Que revise y, en su caso, modifique el modelo de financiación con ayudas públicas de las Asociaciones Judiciales que tiene establecido, con el fin de que se eviten los riesgos de sobrefinanciación puestos de manifiesto en el informe.

5. Elaborar un manual de contratación en el que se aseguren mecanismos suficientes de coordinación, seguimiento y control en todas las fases de la contratación; dotar de estabilidad y seguridad jurídica en el ejercicio de las competencias en materia de contratación, estableciendo un sistema de delegación de competencias realista con vocación de permanencia; el establecimiento de un sistema de supervisión adecuado y suficiente que garantice el debido cumplimiento de las distintas obligaciones legales que incumben al Consejo General del Poder Judicial en cuanto a la comunicación de la información y documentación relativa a la contratación celebrada; y el establecimiento de un sistema de planificación de la gestión y «presupuestación» de la contratación que permita una tramitación de los procedimientos de adjudicación con antelación suficiente para asegurar la continuidad de los servicios o suministros requeridos, con arreglo a los procedimientos más adecuados a los fines perseguidos y que mejor se ajusten a los principios de igualdad, objetividad, publicidad, transparencia, concurrencia y eficiencia que informan la contratación pública, contemplando, cuando ello sea procedente, la posibilidad de recurrir a los sistemas de racionalización de la contratación previstos por el TRLCSP.

6. Continuando con la línea ya emprendida de actualización de su normativa interna, elaborar y aprobar un reglamento financiero propio que establezca con precisión las especialidades respecto del régimen económico-financiero general; elabore una norma interna de aplicación directa a las indemnizaciones por razón del servicio de su personal, en general, y de sus Vocales, en particular.

El problema que se plantea es si hay base legal para fiscalizar al máximo órgano de fiscalización en España siendo que la normativa del Tribunal de Cuentas no regula la posibilidad de que este sea fiscalizado por un organismo de control externo. Además, no encajaría dentro del concepto de Sector Público, como se ha puesto de manifiesto con anterioridad, por ser un órgano de relevancia constitucional. Aznar López, Consejero del Tribunal de Cuentas, se ha pronunciado en contra de esa posibilidad.⁷²

Si bien parece clara esa imposibilidad de ser fiscalizado, el Tribunal de Cuentas, a raíz de los fuertes ataques que sufrió la Institución los años 2014 y 2015, que tenían su origen en la selección del personal, el Pleno del Tribunal de Cuentas acordó encargar una “revisión entre pares” al Tribunal de Cuentas Portugués y el Tribunal de Cuentas Europeo, con la finalidad de “perfeccionar la calidad y credibilidad del trabajo” y también evaluar si la Institución cumplía la Ley.

La revisión entre pares “Peer Review” es una evaluación externa e independiente realizada por entidades fiscalizadoras homólogas. En la actualidad, solo 39 órganos máximos fiscalizadores en el mundo se han sometido a esta “revisión”.

⁷² AZNAR LOPEZ M., (dic 2018), *“El control externo del Sector Económico y Social de la Administración General del Estado”*, Revista Española de Control Externo, Conmemoración cuadragésimo aniversario Constitución Española, Pág. 95: “A la vista de todo ello, una interpretación conjunta de los artículos 72 y 136 de la Constitución, así como de los preceptos legales citados, llevaría a considerar excluidas del concepto de sector público, a efectos del control externo, a las Cortes Generales, como tal órgano, así como sus dos Cámaras: Congreso de los Diputados y Senado. A esta conclusión conducirían asimismo las características de la específica vinculación del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales, que, en términos constitucionales, es calificada de “dependencia directa”, así como el carácter auxiliar de aquel respecto de estas en el ejercicio de la función de fiscalización -que no de la de enjuiciamiento-. En efecto, la referida vinculación y el expresado carácter se avienen mal con el calificativo de externo, que es propio del control atribuido al Tribunal de Cuentas”.

El 22 de junio de 2015 se entregó y presentó el resultado del informe. La auditoría y resultado excedió con creces, lo que es una fiscalización al uso efectuada por el Tribunal de Cuentas del Reino de España. El motivo que propicio que de forma extraordinaria se realizara esta revisión entre pares obedecía a una campaña fortísima en la prensa que suponía un desprestigio importante para el Tribunal de Cuentas no en relación del manejo de fondos públicos por parte del propio organismo sino afectaba a nombramientos de personas que trabajan en el Tribunal de Cuentas.

Lo cierto es que se abrió una vía hasta ese momento impensable, la fiscalización del Tribunal de Cuentas. Seis años después no ha sido realizada ninguna otra revisión entre pares, ni está prevista hacerla tampoco para el ejercicio 2021.

H) EL CONSEJO ECONÓMICO Y SOCIAL

El art. 131.2 de la Constitución Española dispone la creación de un Consejo para asesorar al Gobierno en la planificación económica general⁷³.

En virtud de esta habilitación legal se creó mediante la Ley 21/1991, de 17 de junio el Consejo Económico y Social. En su art. 1.3 de, dispone que *“El Consejo Económico y Social se configura como un Ente de Derecho Público de los previstos en el artículo 6.5 del Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, Texto Refundido de la Ley*

⁷³ Art. 131 de la Constitución Española de 1978. “El Estado, mediante ley, podrá planificar la actividad económica general para atender a las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial y estimular el crecimiento de la renta y de la riqueza y su más justa distribución. 2. El Gobierno elaborará los proyectos de planificación, de acuerdo con las previsiones que le sean suministradas por las Comunidades Autónomas y el asesoramiento y colaboración de los sindicatos y otras organizaciones profesionales, empresariales y económicas. A tal fin se constituirá un Consejo, cuya composición y funciones se desarrollarán por ley.

General Presupuestaria, con personalidad jurídica propia y plena capacidad, autonomía orgánica y funcional para el cumplimiento de sus fines, estando adscrito al Ministerio de Trabajo y Seguridad Social”.

El art. 9 dispone que *“El Consejo Económico y Social contara para el cumplimiento de sus fines con los recursos económicos que al efecto se consignen en los Presupuestos Generales del Estado, disfrutando del régimen tributario de éste. 2. El Consejo formulará anualmente su propuesta de anteproyecto de presupuesto, que será aprobado por el Pleno y remitido, a través de su Presidente, al Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, el que, con base en tal propuesta, formulará el Anteproyecto del Presupuesto del Ente y le dará traslado al Ministerio de Economía y Hacienda a los efectos oportunos”.* Para dar cumplimiento a este mandato el presupuesto del Consejo Económico y Social queda integrado en los Presupuestos Generales del Estado, concretamente su ubicación se sitúa en el presupuesto del Ministerio de Empleo y Seguridad Social, en la sección 19, como Organismo 301, Consejo Económico y Social.

De esta regulación cabe inferir que de acuerdo con lo dispuesto en el art. 2 2ª de la ley 40/2015 de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del sector público, quedaría integrado en el sector público estatal. Pero a mayor abundamiento la competencia fiscalizadora del Tribunal de Cuentas sobre sus cuentas y gestión económica se atribuye en el artículo 10.5 de la Ley 21/1991 de 17 de junio que crea el Consejo Económico y Social⁷⁴ dejando la cuestión zanjada junto a lo dispuesto en el art. de la Ley 21/91 y en el artículo 140 de la LGP que es aplicable⁷⁵:

⁷⁴ Ley 21/1991 de 17 de junio que crea el Consejo Económico y Social. Artículo 10.5. Régimen presupuestario de control y contabilidad: “5. El Consejo queda sometido al control de carácter financiero, que se lleve a cabo por el Ministerio de Economía y Hacienda, mediante comprobaciones periódicas y procedimientos de auditoría, sin perjuicio del control correspondiente al Tribunal de Cuentas”.

⁷⁵GARCÍA BLANCO, M.J., (2018), op. cit., La Ley 47/2003 de 26 de noviembre General Presupuestaria, en el art. 140 de la LGP dispone que: “1. En su condición de supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector

En virtud de esta habilitación legal la fiscalización del Consejo Económico y Social fue incluida en los planes de fiscalización del Tribunal de Cuentas de los ejercicios 2005, 2011 y 2016, realizándose informes correspondientes a los ejercicios 2004, 2010 y 2015 respectivamente. El resultado de dichas fiscalizaciones fue la redacción de tres informes:

1. El informe nº 728 de fiscalización del Consejo Económico y Social, ejercicio 2004 aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas el 22 de septiembre de 2005.
2. El informe nº 951 del Consejo Económico y Social, correspondiente al ejercicio 2010 aprobado el 29 de noviembre de 2012.
3. El informe nº 1.191 del Consejo Económico y Social aprobado por el Pleno del Tribunal 22 de diciembre de 2016.

Una vez analizados los diferentes órganos constitucionales o de relevancia constitucional, y a diferencia de lo que opina García Blanco entre otros, que entiende que es posible fiscalizarlos,⁷⁶ creo, que no

público, corresponde al Tribunal de Cuentas el control externo del sector público estatal, en los términos establecidos en la Constitución, en su ley orgánica y en las demás leyes que regulen su competencia”.

⁷⁶ GARCÍA BLANCO, M.J., (2018), op. cit., Págs. 149-151: Conforme al artículo 136.1 de la CE, la competencia fiscalizadora del Tribunal de Cuentas abarca las cuentas y la gestión económica del Estado y del sector público. Deberá en consecuencia entenderse incluido en el ámbito subjetivo de fiscalización por el Tribunal de Cuentas los órganos constitucionales y de relevancia constitucional por los siguientes argumentos: – Todos los órganos constitucionales y de relevancia constitucional forman parte del «Estado», en la medida en que se encuentran integrados en la organización de los poderes del mismo y sus presupuestos se integran en los del Estado. 2 – Todos ellos, a excepción de la Corona, forman parte del sector público en el sentido del artículo 2.3 de la LGP. 3.- La necesidad de la sujeción de las cuentas y de la gestión económica de la Casa de S.M. el Rey al control por el Tribunal de Cuentas se deduce de que se trata de un órgano del Estado, como puede desprenderse del artículo 1.3 de la CE. B) El control por el Tribunal de Cuentas sobre las cuentas y la gestión económica de los citados órganos no invade sus competencias. C) Las leyes reguladoras de los órganos estudiados no contemplan el control externo del Tribunal de Cuentas sobre sus cuentas y su gestión económica, salvo el caso del CGPJ y del CES. Sin embargo, esta falta de previsión no puede impedir el control por el Tribunal, dado que el artículo 136.1 de la Constitución prevalece sobre la normativa reguladora de tales órganos. D). El control por el Tribunal de Cuentas no

existe esa posibilidad salvo en aquellos organismos en donde se ha producido una habilitación legal. Hasta la fecha solo la normativa que regula el Consejo General del Poder Judicial y el Consejo Económico y Social permiten que el Tribunal de Cuentas fiscalice la actividad económico-financiera de esas instituciones.

Cabe recordar que el Tribunal Constitucional durante un tiempo previó esta posibilidad de fiscalización por el Tribunal de Cuentas en el Reglamento de Organización y Personal y luego fue suprimida esa habilitación en una modificación posterior. ¿Qué sentido tiene efectuar ese cambio legislativo nada más y nada menos que por los intérpretes de la Constitución sino es con una clara finalidad que es excluir la fiscalización? Cabe pensar que la doctrina del Tribunal Constitucional de producirse sobre esta cuestión concluiría en este sentido de exclusión de los órganos constitucionales y de relevancia constitucional de la fiscalización por parte del Tribunal de Cuentas.

Por otra parte, si el ámbito subjetivo de fiscalización es el Sector Público, tal y como dispone el art. 2 de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas. Sector público que describe el art. 4, enumerando los entes que lo integran, entre los que no se encuentran incluidos ni los órganos constitucionales ni los de relevancia constitucional, resulta de difícil explicación la ampliación de ese ámbito a los órganos constitucionales y de relevancia constitucional, máxime cuando se redacta esa ley ya se sabía de la existencia de los mismos y, por lo tanto, poco hubiera costado su inclusión.

Sin embargo, es difícil justificar en este tiempo, la falta de transparencia y que determinados fondos públicos no estén sujetos al control y análisis de los principios que determina el art. 31.2 de la

vulnera la autonomía reconocida a los órganos constitucionales y de relevancia constitucional.

Constitución Española. Creo, por tanto, necesario, efectuar las modificaciones legislativas precisas para poder dar cumplimiento a algo que los ciudadanos reclaman permanentemente, que no es otra cosa que el control o fiscalización de todos los recursos públicos. Control que se debe de efectuar sin que afecte a la independencia de los órganos fiscalizadores.

Este es un planteamiento que está alineado con lo que sucede en otros ordenamientos jurídicos europeos (Alemania, Francia o Inglaterra). De ahí que para zanjar el asunto entiendo que es necesario la modificación del art. 136 de la Constitución Española vigente en el sentido de que igual que se ha propuesto en esta tesis la inclusión de los partidos políticos en el ámbito subjetivo de fiscalización del Tribunal de Cuentas también, creo necesarios la inclusión de la Casa de S.M el Rey, los órganos constitucionales y de relevancia constitucional. De no hacerlo por esta vía cabría la posibilidad de que en las diferentes leyes que regulan los órganos constitucionales o de relevancia constitucional se haga una previsión legal de la fiscalización por el Tribunal de Cuentas de su actividad económico-financiera.

Es posible mantener la independencia de estos órganos y a la vez efectuar una fiscalización de la actividad económico-financiera de los mismos, sin que haya injerencias o presiones sobre el papel llamado a desempeñar por cada uno.

V.6 EI TRIBUNAL DE CUENTAS ÓRGANO JURISDICCIONAL

El art. 136.2 de la Constitución Española reconoce una propia jurisdicción del Tribunal de Cuentas *“El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que,*

cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido”.

El núcleo esencial de la jurisdicción del Tribunal de Cuentas y el campo que acota su actividad es el concepto de responsabilidad contable. Solo el Tribunal de Cuentas actúa en este ámbito y ello implica una característica específica, dado que el ámbito de intervención del Tribunal es, fundamentalmente, el sector público. Es decir, la responsabilidad contable implica la presencia de las Administraciones Públicas en el uso de los recursos públicos.

Sin embargo, la condición de órgano jurisdiccional no ha sido una cuestión pacífica en la doctrina. De una parte, un sector en la que se encuentra Mendizábal Allende, concluye de forma taxativa *“El Tribunal de Cuentas no administra: juzga y es un órgano auténticamente jurisdiccional, judicial mejor, para evitar los equívocos que suele producir la expresión “jurisdicción administrativa”. Esta configuración judicial, como esencia de la función que ejerce no significa que todas sus atribuciones posean idéntica naturaleza, sino que predominen cualitativa y cuantitativamente sus actividades jurisdiccionales”*.⁷⁷

En el mismo sentido Fernández Rodríguez cuando manifiesta *“la voluntad de los constituyentes fue netamente judicialista y claramente restrictiva del control político de la gestión económica del Estado a través de la labor del Tribunal de Cuentas”*⁷⁸.

⁷⁷ MENDIZABAL ALLENDE, R., (1983), *“La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas”*, Revista de Administración Pública, Números 100-102, Págs. 1359 y ss.

⁷⁸ FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T.R., (1982), *“Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España”*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Págs. 25-27.

El profesor Rodríguez Oliver da por supuesta la prevalencia de la función jurisdiccional.⁷⁹

En este sentido el profesor Pascual Sala pone de manifiesto que la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas se configura por la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas “por vez primera en la Historia” como una *“auténtica jurisdicción bien que exclusivamente constreñida a la exigencia de responsabilidades contables”*⁸⁰.

Pero no puede olvidarse que la polémica surgió debido que el informe del Consejo General del Poder Judicial de 29 de enero de 1986 sobre el Anteproyecto de Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas cuestionaba la función jurisdiccional. Durante la tramitación de la Constitución, la expresión «sin perjuicio de su propia jurisdicción» fue introducida vía enmienda in voce de M. Fraga Iribarne en la Comisión de Asuntos Constitucionales del Congreso de los Diputados sustituyendo al texto inicial “sin perjuicio de la efectividad de sus acuerdos”. En aquel momento un sector doctrinal entendió que el término jurisdicción significaba atribución, competencia, demarcación territorial, potestad, autoridad. La Constitución de 1978 consagra el principio de unidad jurisdiccional, si bien establecía la excepción de la jurisdicción militar.

Además, la duda aumentaba debido a la interpretación que se podía realizar del art. 15.1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas cuando habla de que se «enjuician las cuentas», con lo cual, cabe entender, que no se juzgaba a quienes las rendían. Asimismo, la ubicación dentro de la citada Ley de la instrucción de los procedimientos

⁷⁹ RODRÍGUEZ OLIVER, J.M., (1982), *“Tribunal de Cuentas, Tribunal Supremo y Tribunal Constitucional, El Tribunal de Cuentas en España”*, volumen II, Madrid, IEF, Págs. 1258 y 1259.

⁸⁰ SALA SANCHEZ, P., (Mayo-agosto 1990), *“La Constitución, la ley orgánica del Tribunal de Cuentas y su ley de funcionamiento (Reflexiones a propósito de la constitucionalidad de esta última norma y de su adecuación a la Ley Orgánica 2/1982)”*, Revista de Administración Pública, Núm. 122, Pág. 132.

de reintegro por alcance ⁸¹ suscita dudas sobre la naturaleza de ese procedimiento, que difícilmente podría ser de naturaleza jurisdiccional dada la naturaleza del estatuto a la que están sometidos los delegados instructores. La problemática de la naturaleza jurídica de las actuaciones previas de los juicios de responsabilidad contable ha sido uno de los problemas procesales más debatidos, y así se infiere de toda la doctrina que emana sobre este problema de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas.

Algunos autores como el profesor Gimeno Sendra⁸², al preguntarse acerca de la naturaleza del Tribunal de Cuentas, señala que *“la naturaleza del Tribunal de Cuentas hay que reconducirla, al igual que el Tribunal Constitucional y los Tribunales consuetudinarios, a la categoría de Tribunales especiales. Nos encontramos ante un Tribunal especial, cuyas sentencias, al poder ser impugnadas ante la Sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Supremo, permiten encuadrarlo dentro de dicho orden jurisdiccional contencioso-administrativo y así lo conceptúa el art. 31.2 LO 2/1987, de mayo, de conflictos jurisdiccionales, cuando establece que «A los efectos de los conflictos de competencia y cuestiones de competencia regulados en los Capítulos II y III de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 julio, del Poder Judicial los órganos de la jurisdicción contable se entenderán comprendidos en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo”*.

⁸¹ Art. 26 y art. 22 de la Ley Orgánica 7/1988 de 5 de abril de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

⁸² GIMENO SENDRA, J.V., (2014), Diario La Ley, Nº 8379, Sección Doctrina, 17 de Septiembre de 2014.

Fernández Carnicero entiende que la función fiscalizadora es la única asignada al Tribunal de Cuentas, ya que la expresión «propia jurisdicción» ha de interpretarse como una cláusula de estilo.⁸³ González Navarro sostiene que el Tribunal de Cuentas es un órgano fiscalizador, no judicial y aunque, reconoce la existencia de dos tipos de funciones ejercitadas a través de propuestas, mociones o memorias y de decisiones en relación a las cuentas, deduce que ambas quedan dentro de la propia jurisdicción del Tribunal, voz que en este caso se usa en un sentido genérico.⁸⁴

El Tribunal Constitucional no obstante también se ha pronunciado sobre esta cuestión ⁸⁵, sentenciando que *“recordar que este Tribunal ha admitido sin reservas la jurisdicción contable del Tribunal de Cuentas, por todas, en la Sentencia del Tribunal Constitucional,, de 18 de septiembre, se afirmaba que “con la expresa mención a la 'jurisdicción' del Tribunal de Cuentas en el art. 36.2 Constitución Española el constituyente ha querido que dicha institución, cuando actúe en el ejercicio de su tradicional función jurisdiccional de enjuiciamiento contable, lo que supone la exigencia de una especie de responsabilidad civil (ATC 371/1993, de 16 de diciembre, F.J. 1), quede sometida a las garantías que la Constitución anuda a todo proceso”.*

Continúa afirmando el Tribunal Constitucional que la *“Ley Orgánica, utilizando la expresión contenida en el art. 136.2, párrafo segundo, Constitución Española califica al enjuiciamiento contable de jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas (art. 15.1), atribuyéndole las notas de*

⁸³ FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, C.J., (1983), *“El Tribunal de Cuentas como órgano de propia jurisdicción y la Hacienda Pública”*, II Jornadas Universidad - Ministerio de Hacienda, Derechos y Garantías del Contribuyente, Pág.280.

⁸⁴ GONZÁLEZ NAVARRO, F., (1982), *“El control de la actuación del Tribunal de Cuentas, El Tribunal de Cuentas en España”*, volumen I, Madrid, IEF, Pág. 670.

⁸⁵ Sentencia Tribunal Constitucional 126/2011 de 18 de julio. *BOE núm. 197, de 17 de agosto de 2011. Voto particular.*

necesaria e improrrogable, exclusiva y plena (art. 17.1), al mismo tiempo que garantiza la independencia e inamovilidad de sus miembros disponiendo, en concordancia también con lo establecido en el apartado tercero del mencionado precepto constitucional, que estarán sujetos a las mismas causas de incapacidad, incompatibilidad y prohibiciones fijadas para los Jueces en la Ley Orgánica del Poder Judicial (art. 33.1)".

Es precisamente el reconocimiento de tal carácter lo que da sentido a la previsto en el art. 49 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, según el cual *"las resoluciones del Tribunal de Cuentas, en los casos y en la forma que determine su Ley de Funcionamiento, serán susceptibles del recurso de casación y revisión ante el Tribunal Supremo"*.

Es así mismo la naturaleza jurisdiccional de las competencias de enjuiciamiento contable que fueron otorgadas al Tribunal de Cuentas lo que explica que el art. 31.2 de la Ley Orgánica 2/1987, de 18 de mayo, de conflictos jurisdiccionales, considere a los órganos de la jurisdicción contable como comprendidos, a estos efectos, en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo. En la Sentencia citada el Tribunal pone de manifiesto que *"Se constata así la doble naturaleza de las funciones ejercidas por el Tribunal de Cuentas. Pues mientras que el Tribunal de Cuentas ejerce funciones de fiscalización actúa como órgano constitucional dependiente de las Cortes Generales (art. 136.1 Constitución Española), cuando ejerce funciones de enjuiciamiento contable lo hace como órgano jurisdiccional, y sus resoluciones son recurribles ante el órgano jurisdiccional superior en todos los órdenes, salvo lo dispuesto en materia de garantías constitucionales, esto es, ante el Tribunal Supremo"*⁸⁶.

⁸⁶ Sentencia Tribunal Constitucional 126/2011 de 18 de julio. BOE núm. 197, de 17 de agosto de 2011, F:J.10.

De forma, si cabe más contundente, el propio Tribunal Constitucional manifestó, ante la duda surgida sobre el carácter jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, que “El enjuiciamiento contable que lleva a cabo el Tribunal de Cuentas constituye el ejercicio de una función jurisdiccional, plena y exclusiva, en un proceso especial por razón de la materia”⁸⁷. En este sentido, Sala Sánchez entiende que la “naturaleza esencialmente jurisdiccional del enjuiciamiento de la responsabilidad contable fue, desde el principio, reconocida y ratificada por la doctrina científica, por la del Tribunal Constitucional, la jurisprudencia del Tribunal Supremo y la menor de la Sala de Justicia del propio Tribunal de Cuentas”.⁸⁸

Podemos concluir de forma clara que de la Constitución sí que cabe inferir un reconocimiento de la jurisdicción contable cuando con carácter imperativo determina la obligación del Tribunal de Cuentas de remitir a las Cortes Generales *“un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido”⁸⁹*, y además la Ley 2/1982 Orgánica del Tribunal de Cuentas de 12 de mayo determina la regulación del *“enjuiciamiento contable como jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos”⁹⁰*. Y la propia Ley en su art. 49 deja zanjada la cuestión cuando dispone *“Las resoluciones del Tribunal de Cuentas, en los casos y en la forma que determine su Ley de Funcionamiento, serán susceptibles del recurso de casación y revisión ante el Tribunal Supremo”⁹¹*.

⁸⁷ Sentencia Tribunal Constitucional 215/2000, de 18 de septiembre.- (BOE núm. 251, de 19 de octubre de 2000). F.J n 7.

⁸⁸ SALA SANCHEZ P., (2018), *“El Tribunal de Cuentas a los 40 años de vigencia de la Constitución y 30 de su Ley de Funcionamiento”*, Revista Española de Control Externo, Vol. 20, N extra 60, Págs. 188 y ss.

⁸⁹ Art. 136,2 de la Constitución Española de 1978.

⁹⁰ Art. 15,1 de la ley 2/1982 de 12 de Mayo Orgánica del Tribunal de Cuentas.

⁹¹ Art. 49 de la ley 2/1982 de 12 de Mayo Orgánica del Tribunal de Cuentas.

El Tribunal de Cuentas no forma parte de la estructura de la Administración Pública si bien tampoco está integrada en la estructura del Poder Judicial, pero es obvio que ejerce una actividad jurisdiccional propia, perfectamente deslindable de la jurisdicción civil y penal y de la jurisdicción contencioso-administrativa.

V.7 DEPENDENCIA DE LAS CORTES GENERALES DEL TRIBUNAL DE CUENTAS. EJERCICIO POR DELEGACIÓN DE LA COMPROBACIÓN DE LA CUENTA GENERAL.

V.7.a DEPENDENCIA DE LAS CORTES GENERALES DEL TRIBUNAL DE CUENTAS.

Dispone el art. 136.1 de la Constitución Española que *“El Tribunal de Cuentas... dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado”*.

Dependerá (la declaración es en términos imperativos) de las Cortes Generales y ejerce sus funciones por delegación de las mismas en el examen de la Cuenta general del Estado, teniendo una posición distinta a la prevista en la Constitución de 1931 en los arts. 109 y 120, en donde la aprobación de la Cuenta General debía hacerse mediante Ley.

Las funciones de control atribuidas al Tribunal de Cuentas se circunscriben a un ámbito que está constituido por decisiones de naturaleza económica y financiera en las que, con mucha frecuencia, se halla presente la incertidumbre y lo impredecible de los resultados. Ante esta premisa no parecía razonable atribuir una exclusiva naturaleza judicial a la función de control de dicho Tribunal, dado que la certidumbre es consustancial a la seguridad jurídica que requiere un Estado de Derecho.

Núñez Pérez entienden que por estas circunstancias *“el legislador constituyente optó por configurar al control ejercido por el Tribunal de Cuentas como un control «técnico», encajando dicho Tribunal en el conjunto de las instituciones del Estado como el órgano experto en la valoración de la gestión de los fondos públicos y capaz, en su condición de especialista, de ofrecer un informe pericial sobre las decisiones sobre el ingreso y el gasto público”*.⁹²

Lo relevante de esta atribución competencial, en la Constitución de 1978, es lo que permite reconocer al Tribunal de Cuentas autonomía en el ejercicio de sus competencias, sin necesidad de controles externos, con independencia de lo que disponga la normativa específica.

La configuración constitucional del Tribunal de Cuentas, como Institución situada en la órbita del Poder Legislativo, teniendo en cuenta la clásica división de poderes del Estado democrático, implica situar la actividad de fiscalización del Tribunal de Cuentas fuera del ámbito de responsabilidades que la propia gestión pública conlleva. Además, están sometidas al control del Tribunal las distintas formas de control interno que los responsables de dicha gestión pudieran haber implantado como pauta y salvaguarda la actividad desarrollada.

En consecuencia, en el esquema de controles confeccionado para una correcta gestión pública, el Tribunal de Cuentas aparece como el controlador de los controles, que, tras el correspondiente examen de los diferentes procedimientos de control interno, podrá utilizar los resultados por ellos ofrecidos, sin que dicho control pueda asimilarse a lo que es de facto una auditoría, ya que ambos controles, el interno y el externo,

⁹² NUÑEZ PEREZ, M., (2018), *“Comentarios al art. 136 de la Constitución Española”*, en obra colectiva *“Comentarios a la Constitución Española”*, coord. por PÉREZ MANZANO, M., BORRAJO INIESTA, I., y dir. por RODRÍGUEZ PIÑERO Y BRAVO-FERRER, M., CASAS BAAMONDE, M.E., Tomo II, Conmemoración del XL aniversario de la Constitución, BOE, Pág. 957.

responden a finalidades distintas, y tienen diferentes destinatarios.

Respecto a la independencia de la Institución dada la redacción del art. 136 de la Constitución Española, para un sector de la doctrina queda descartada la configuración del Tribunal de Cuentas como un poder independiente, como ya lo pusiera en su día de relieve Santamaría Pastor al analizar el proyecto de Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.⁹³

Otros, como Lalinde Paniagua⁹⁴, entiende que el Tribunal no está integrado en el poder legislativo como órgano propio. Sostiene que con la expresión dependencia directa sólo se quiere mostrar la independencia de este órgano de control, del Gobierno y del resto de los poderes del Estado.

Es verdad que el término “independencia” es utilizado en el artículo 5 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas (Ley orgánica del Tribunal de Cuentas) con una claridad aplastante *“El Tribunal de Cuentas ejercerá sus funciones con plena independencia y sometimiento al ordenamiento jurídico’, pero no es menos cierto que este no puede ni debe ser interpretado sino es en relación con el artículo 136.1 de la Constitución que establece con toda claridad que el Tribunal de Cuentas ‘dependerá directamente de las Cortes Generales”*.

A mi juicio la proclamación de “independiente” efectuada por la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas respecto del máximo órgano fiscalizador, ha de entenderse dentro del entramado institucional como la posición constitucional que ocupa el Tribunal de Cuentas como institución a través de la cual el Parlamento ejercita el control de la actividad

⁹³ SANTAMARIA PASTOR, J.A., (1982), *“Las funciones del Tribunal de Cuentas”*, Crónica 1981, II encuentros del Tribunal/coord. por José Luis Cancio, Págs. 181-284.

⁹⁴ LINDE PANIAGUA, E., (1982), *“El Tribunal de Cuentas y su dependencia directa de las Cortes Generales”*, en el Tribunal de Cuentas en España, V II, Madrid, IEF, Pág. 832.

económico-financiera del sector público, sin injerencia ni dependencia alguna.

Dada la dependencia tradicional del Tribunal de Cuentas del Gobierno, cabe deducir que el Constituyente pretendió garantizar al Tribunal su independencia respecto del poder Ejecutivo, aspecto éste importante, dado que esa independencia no había existido prácticamente a lo largo de toda la historia de la Institución. Lo cual supone un total acierto la configuración de esa independencia frente al ejecutivo y la Administración, por una simple cuestión de que si se quiere mantener una mínima credibilidad en sus funciones, el órgano fiscalizador no puede depender del órgano fiscalizado.

Esta configuración además parece la correcta de acuerdo a lo dispuesto en nuestra Constitución Española de 1978 en la que la total separación de poderes, unida al control por parte de las Cortes Generales del Gobierno, hace que la fiscalización del gasto público sea un elemento fundamental de todo el sistema, a la vista de que la actividad económico-financiera constituye un elemento determinante en la acción del Gobierno.

Por otra parte, la dependencia del Tribunal de Cuentas de las Cortes Generales ha de interpretarse en el contexto histórico en que se proclama, dado que no se pretendía otra cosa que abandonar un sistema en el que el ejecutivo apenas tenía controles. Es en este contexto en el que hay que entender que se produce la formulación con ese objetivo. El Constituyente no quiso declarar una estricta dependencia orgánica o funcional de las Cortes, ya que el Tribunal de Cuentas tenía reconocida plena autonomía en el ejercicio de sus funciones, sino buscó establecer una relación con las Cortes Generales. Esta relación queda puesta de manifiesto en la elección de los Consejeros de Cuentas, así como en el hecho de que la destinataria final de los informes emitidos por el Tribunal de Cuentas sea la Comisión Mixta Congreso-Senado cuya razón fundamental de ser es esta. Como lo es también de conocer el Programa

anual de fiscalizaciones, y de la Cuenta General y del informe anual del art. 136.2. Dada la complejidad de las materias, el Tribunal de Cuentas asume la función de Órgano técnico del Parlamento que analiza la actividad económico-financiera pública.

Son las Cortes Generales las que elaboraran y aprueban el Presupuesto, pero carecen sin embargo de los medios técnicos necesarios para efectuar el control de la ejecución presupuestaria. Esa función se encomienda a un órgano especializado, como es el Tribunal de Cuentas, y para ello confecciona el informe sobre la Cuenta General.

A su vez, esto posibilita y facilita que el control parlamentario se efectúe sobre la información técnica, jurídica y económica elaborada y suministrada por el Tribunal de Cuentas. Esta manera de proceder hace que encuentre razón de ser el control de naturaleza política realizado por las Cortes Generales en materia de presupuestaria y de gasto público, basándose el mismo en el control realizado por el Tribunal de Cuentas.

El profesor Aragón Reyes manifiesta ante esta situación que *“a pesar de sus peculiaridades, el control efectuado por el Tribunal de Cuentas responde al modelo de control jurídico, de ahí su carácter objetivado ya que el parámetro o canon de control está constituido por un conjunto normativo, preexistente y no disponible para el órgano que lo ejerce. Por ello, el juicio o la valoración del objeto sometido a control está también sometido a razones de naturaleza jurídica, sujetas a reglas de verificación, sin perjuicio de que los juicios o valoraciones posteriores, efectuados ya en sede parlamentaria, respondan a razones de naturaleza política”*⁹⁵.

⁹⁵ ARAGÓN REYES M., (1999), *“Constitución y control del poder”*, Capítulo "El control jurisdiccional como paradigma del control jurídico", Bogotá, Universidad del Externado de Colombia.

Desde la experiencia creo que se puede afirmar que a pesar del encaje constitucional del Tribunal de Cuentas en la órbita de las Cortes Generales para desligarlo de la dependencia del Gobierno, no existe ni ha existido durante todo el periodo, desde 1978 a la actualidad, una dependencia real del Poder Legislativo, porque incluso en aquellos supuestos en donde cabría apreciar esa dependencia, en la práctica, no ha sucedido así. Me refiero concretamente a la posibilidad de las Cortes Generales, de introducir en el Plan Anual de Fiscalización aprobado por el Tribunal de Cuentas, fiscalizaciones aprobadas por la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, ya que en alguna ocasión, se ha hecho caso omiso aun cuando hayan sido aprobadas por la Comisión Mixta.⁹⁶

V.7.b Delegación de la comprobación de la Cuenta General.

El artículo 136.1, párrafo 2º, de la Constitución Española dispone que el Tribunal de Cuentas *“dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado”*. Es una delegación que se efectuó con carácter imperativo. No estamos propiamente ante una

⁹⁶ Sirva como ejemplo ; En la Comisión Mixta Congreso Senado de fecha se aprobó el 4 de diciembre de 2018 respecto al informe de *Informe de fiscalización de los ingresos de la Jefatura Central de Tráfico, ejercicio 2015 las siguientes propuestas de resolución* : Realizar en el plazo más breve posible una fiscalización de los estudios que debe realizar la Jefatura Central de Tráfico/Dirección General de Tráfico sobre el coste de los servicios para determinar su corrección, así como fiscalizar la devolución de las cantidades cobradas en exceso por las tasas. En caso de que la Jefatura Central de Tráfico/Dirección General de Tráfico no realizara los estudios pertinentes en el plazo de tres meses, se insta al Tribunal de Cuentas a fiscalizar pormenorizadamente los gastos de la Jefatura Central de Tráfico/Dirección General de Tráfico a fin de poder fijar el importe correcto de las tasas y de las devoluciones que procedan. Realizar en el plazo más breve posible una fiscalización de los sistemas y procedimientos establecidos por la Jefatura Central de Tráfico/Dirección General de Tráfico para identificar y evaluar los gastos realizados en seguridad vial, prevención de accidentes de tráfico y ayuda a las víctimas, garantizando que el importe de las multas de tráfico se destine a la financiación de dichos gastos. En caso de que la Jefatura Central de Tráfico/ Dirección General de Tráfico no estableciera los sistemas y procedimientos en el plazo de tres meses, se insta al Tribunal de Cuentas a fiscalizar pormenorizadamente los gastos de la Jefatura Central de Tráfico/Dirección General de Tráfico a fin de poder determinar la cuantía de dichos gastos y si su destino es adecuado.

delegación de competencias regulada en la Ley 40/2015 de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público Artículo 9. Delegación de competencias. *“Los órganos de las diferentes Administraciones Públicas podrán delegar el ejercicio de las competencias que tengan atribuidas en otros órganos de la misma Administración, aun cuando no sean jerárquicamente dependientes, o en los Organismos públicos o Entidades de Derecho Público vinculados o dependientes de aquéllas”*⁹⁷.

Martín Martín concluye que *“en realidad puede afirmarse que la delegación permanente implícitamente supone una innovación del ordenamiento jurídico de las competencias; motivaciones extrajurídicas (políticas o sociológicas, etc.) imponen la implantación y uso de una forma anómala”*⁹⁸.

Todo parece indicar que esta delegación atípica se efectuó para resolver el problema de la incapacidad de las Cortes Generales para, con sus medios, efectuar la Declaración de la Cuenta General, que requiere amplios conocimientos y experiencia técnica.

V.8 LOS MIEMBROS DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

El estatus de los Consejeros del Tribunal de Cuentas se asimila al de los jueces en cuanto a independencia, inamovilidad e incompatibilidades. Esto deriva como sostiene Mendizábal Allende de que *“la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, reconocida expresamente en el artículo 136.2, conlleva también en el mismo texto la nota de independencia, servida instrumentalmente por la inamovilidad (art. 30.2 y 36 LOTO. Por ello, a los miembros del Tribunal se les otorga*

⁹⁷ GARCÍA DE ENTERRÍA, E., (1971), *“Legislación delegada y control judicial”*, Revista Estudios Políticos N.º.175, Págs. 101, escribe: «No es posible intentar aplicar molde homogéneo a la delegación legislativa y a las llamadas en nuestro derecho “delegaciones de atribuciones” o funciones de los órganos superiores...”

⁹⁸ MARTÍN MARTÍN, P., (sep. 2003), op. cit., Pág. 34

*constitucionalmente el estatus judicial, con las dos características que se acaban de señalar”.*⁹⁹

VI. UNA NUEVA REFORMULACIÓN DEL ART. 136 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA DE 1978

De un análisis del precepto y lo que la doctrina y jurisprudencia han determinado a lo largo de más de 43 años se infiere que el art. 136 de la Constitución Española podría mejorarse para evitar las dudas que actualmente se suscitan también para mejorar el funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

VI.1 ÁMBITO SUBJETIVO

Art.136.1. Constitución Española. El párrafo primero en el que el Tribunal de Cuentas aparece como un órgano de control económico-financiero, no admite discusión.

No obstante y debido a la necesidad de aclarar el ámbito subjetivo de fiscalización del Tribunal de Cuentas entiendo necesario incorporar la fiscalización económica de los partidos políticos recogida en el artículo 16 de la ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo, de control de la actividad económico-financiera de los Partidos Políticos, por la que se modifican la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los Partidos Políticos, la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos y la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas.

De la misma manera y por los argumentos explicitados con anterioridad se propone la inclusión también de Casa de S.M el Rey, de los órganos constitucionales y de relevancia constitucional.

⁹⁹ MENDIZABAL ALLENDE, R., (1983), op. cit., Págs. 1359 y ss.

Estas instituciones son parcelas que manejan fondos públicos y por lo tanto en aras a la transparencia y el cumplimiento de los principios dispuestos en el art. 31.2 de la Carta Magna proponemos que se incluyan dentro del ámbito subjetivo de fiscalización que determinan el art. 136.1.

Cuestión distinta, y que es cuestionable dado los equívocos a los que ha llevado, es la mención que efectúa el art. 136.1 referida a la dependencia directa de las Cortes Generales, debido fundamentalmente a la interpretación que se hace de esa dependencia, cuando, como ya se ha explicado, el Tribunal de Cuentas actúa con total independencia. Las Cortes Generales, a lo sumo, pueden incluir en el Plan anual de fiscalización otras fiscalizaciones distintas de las programadas por el propio Tribunal de Cuentas, y no siempre es posible. Esa dependencia a la que hace mención el legislador constituyente induce a un error, Además si el sentido de esa afirmación es que es un órgano de apoyo de las Cortes Generales esta se puede inducir perfectamente en la asignación de funciones al órgano fiscalizador así como del sistema de elección de los miembros del Tribunal de Cuentas. Por lo tanto, poco aporta la inclusión en el art. 136.1 la dependencia de las Cortes Generales.

El artículo 136 de la Constitución Española encomienda al Tribunal de Cuentas, por delegación de las Cortes Generales, el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado. Es el único supuesto recogido, en el que se dispone, que el Tribunal de Cuentas actúe por delegación de las Cortes Generales. Esta delegación ha sido interpretada en la dirección de que *"no se está propiamente ante una delegación de funciones en sentido técnico, sino, por su contenido, se estaría ante una transferencia global de la competencia -no solo de su ejercicio- como potestad pública"*¹⁰⁰.

¹⁰⁰ MARTÍN MARTÍN, P., (2003), op. cit., Pág. 33-36.

VI.2 NUEVAS FUNCIONES DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

El art. 136.2 describe las funciones del Tribunal de Cuentas: el control de la actividad económico-financiera del Estado y Sector Público, la delegación del Parlamento para el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado y la elaboración de un Informe Anual. El Tribunal de Cuentas es un órgano de apoyo de las Cortes Generales y a la vista de la incidencia que tienen las leyes en la actividad económica, sería deseable habilitar la posibilidad de que el Parlamento solicite informes preceptivos y no vinculantes con carácter previo, en materia económica financiera, concretamente en los proyectos de ley y en las proposiciones de ley que indican en este campo, incluso hasta en la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Debe de mantenerse lo que afecta a la Cuenta General porque ese reconocimiento constitucional del deber de elaborar la Cuenta General del Estado se remonta a los comienzos de nuestra historia constitucional, la Constitución de Cádiz en su artículo 351 de la Constitución de Cádiz se refería a esta cuestión *“la cuenta de la tesorería general, que comprenderá el rendimiento anual de todas las contribuciones y rentas, y su inversión”* y que debía recibir la aprobación final de las Cortes Generales¹⁰¹. Y porque es una tarea compleja que solamente un órgano técnico y cualificado puede desarrollar. El Informe Anual es la columna vertebral de la función fiscalizadora y, por lo tanto, también debe mantenerse.

Por otro lado, viene siendo habitual, en las comparecencias en el Congreso del Presidente/a del Tribunal de Cuentas, el planteamiento por

¹⁰¹ Constitución de Cádiz de 1812 de 19 de marzo “Art. 351” – La cuenta de la tesorería general, que comprenderá el rendimiento anual de todas las contribuciones y rentas, y su inversión, luego que reciba la aprobación final de las Cortes, se imprimirá, publicará y circulará a las diputaciones de provincia y a los ayuntamientos

diferentes grupos parlamentarios la necesidad de tener más información en materia económica y que esta sea proporcionada por órganos de carácter eminentemente técnico.

Dado que una de las funciones del Tribunal de Cuentas es la emisión de informes que sirvan de ayuda a los Diputados y Senadores para extraer conclusiones y formular iniciativas o planteamientos a la vista de los mismos, sobre todo para corregir errores que se viene produciendo en la gestión económico financiera, sorprende, que doctrinalmente no se haya planteado como una posibilidad real, la necesidad de que el Tribunal de Cuentas puede desempeñar las más que conveniente función de asesoramiento técnico en los proyectos y proposiciones de ley de contenido económico. Sobre todo, dada la proliferación de planes de equilibrio económico financiero, o la creación o supresión de nuevos tributos en el que se hace necesario determinar su adecuación a los principios contenidos en el art. 31 de la Constitución Española, así como también el Proyecto de Presupuestos Generales del Estado.

VI.3 FUNCIÓN JURISDICCIONAL

No creo que se deba de suprimir la mención de la jurisdicción del Tribunal art. 136. 2 (El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción) ya que ha sido resuelta esta cuestión de forma clara por el Tribunal Constitucional, reconociendo que es una función diferente de la principal que tiene atribuida que es la fiscalización.

Es más, dado lo asentada que está la doctrina al respecto, creo perfectamente factible el reconocer en un apartado expreso la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas que se extiende además a todo el territorio nacional en el ámbito de la responsabilidad contable a diferencia de los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas que carecen de esa función. Con esta aclaración se cortarían la tentación

siempre subyacente de que esta función pudiera ser asumida por los OCEX y que a mi juicio generaría graves distorsiones.

VI.4 LOS CONSEJEROS DEL TRIBUNAL DE CUENTAS DESIGNACIÓN; MANDATO

El art. 136.3 de la Constitución española nada dice del número de miembros del Tribunal. Creo que hubiera sido conveniente especificar el número de consejeros, la designación de los mismos, la duración del mandato así como el sistema de elección del Presidente, cuestiones que a la vista de regulación constitucional han sido desarrolladas por la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas 2/1982, de 12 de mayo. Por una cuestión de operatividad y también porque no, de recorrido histórico, parece oportuno que el órgano siga siendo colegiado y, dado el volumen de trabajo, se mantenga el número de 12 miembros o Consejeros, así como el sistema de elección (designación parlamentaria de todos ellos por mayoría de tres quintos, previo examen de idoneidad por las Cortes Generales).

A partir del año 2016, se ha abierto un debate sobre la Institución del Tribunal de Cuentas, a mi juicio con poco rigor y muy llevado por el cuestionamiento de las Instituciones del Estado en España, promovido por fuerzas políticas de nueva aparición, que lo que en el fondo pretenden es cuestionar la Transición Española y todo el entramado institucional que derivó de la Constitución de 1978.

Esto, también ha afectado al Tribunal de Cuentas, al que se llegó a acusar de ser "muy permeable a la presión de los partidos políticos, particularmente del PP y PSOE"¹⁰².

¹⁰² Diario.es Noticia día 29 de junio de 2017 cuyo titular era "Ciudadanos propone reformar el Tribunal de Cuentas para evitar "la desviación de poder, la arbitrariedad y el nepotismo.

De hecho se planteó una proposición no de ley por el grupo parlamentario Ciudadanos, que fue rechazada por amplia mayoría, en donde proponía un cambio en la organización del Tribunal de Cuentas, iniciativa por cierto muy influenciada por un determinado cuerpo de funcionarios del propio Tribunal y al que claramente beneficia, tal y como se deduce de la misma.¹⁰³ Otra iniciativa anunciada por el mismo grupo parlamentario y (que no llegó a materializarse) era la propuesta de que hubiera un solo Auditor General, en lugar de los 12 Consejeros del

¹⁰³ Proposición no de ley del grupo parlamentario ciudadanos en la que se solicitaba lo siguiente:

«El Congreso de los Diputados insta al Gobierno a: 1. Iniciar, de inmediato, el procedimiento dirigido a la reforma de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, así como de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, para reforzar la independencia y la eficiencia del Tribunal en el desempeño de sus funciones constitucionales, así como para establecer las garantías necesarias y adecuadas para evitar los casos de desviación de poder, arbitrariedad y nepotismo que se están produciendo en el Tribunal como se recoge en las numerosas Sentencias del Tribunal Supremo. 2. En el marco de la reforma propuesta, se deberían introducir los siguientes cambios: — Se revisará el procedimiento de elección del Presidente del Tribunal de Cuentas y de los consejeros, para reforzar su independencia y garantizando que sean nombrados entre profesionales de reconocida competencia técnica relevante para el desempeño de las funciones del Tribunal. — Se arbitrará un mecanismo de selección de los consejeros mediante 1) una convocatoria pública; 2) un examen de los méritos de los candidatos por una comisión independiente; y 3) una comparecencia de los seleccionados ante la comisión correspondiente del Congreso y del Senado. — Los consejeros serán elegidos por un periodo limitado y no renovable. — Garantías de inamovilidad a los Cuerpos propios del Tribunal de Cuentas (Superior de Letrados del Tribunal de Cuentas, Superior de Auditores del Tribunal de Cuentas y Técnico de Auditoría y Control Externo del Tribunal de Cuentas). — Prohibición, salvo casos muy excepcionales, de la provisión de plazas mediante la libre designación. Igualmente, se prohibirá, salvo casos muy excepcionales, el personal interino y en comisión de servicios. — Se aumentará la transparencia en el procedimiento de redacción de informes, dando publicidad a los anteproyectos y a las actas del Pleno del Tribunal de Cuentas. — Se revisará el formato y contenido de los informes de fiscalización del Tribunal, así como su presentación ante la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas para garantizar que la información sea transmitida de forma directa, transparente, clara y comprensible facilitando el control democrático de la gestión del Estado. — Se potenciará y garantizará la “fiscalización de gestión” de la Administración, estableciendo un apartado específico para, ello en los informes de fiscalización y detallando los indicadores utilizados para medir el cumplimiento de los principios de economía y eficacia. — Se reformará la organización y el funcionamiento de la Sección de Enjuiciamiento para que cumpla, de manera adecuada, la función constitucional que le corresponde ante la evidencia de su falta de resultados en sesenta años de historia. — La Sección de enjuiciamiento tendrá como función añadida la instrucción de los expedientes relativos a las infracciones cometidas por los altos cargos en materia de gestión económico-presupuestaria establecidas en el artículo 28 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, cuya sanción corresponderá al Pleno del Tribunal. Boletín Oficial de las Cortes Generales Congreso Diputados Serie D Núm. 204 8 de septiembre de 2017 Pág. 7

Tribunal de Cuentas, (imitando el modelo inglés, National audit Office), desconociendo que en el sistema anglosajón de control externo una parte importante de la fiscalización la realizan auditores privados. Este planteamiento rompía con la tradición española de muchos años en el ámbito de la fiscalización y a mi juicio y a la vista de cómo se comportan otras instituciones unipersonales constituye un riesgo de pérdida de la neutralidad de la que la Institución ha venido haciendo gala.

De la misma manera, el Grupo Parlamentario Unidos Podemos planteó la creación de una Comisión de Estudio para análisis de una Reforma del Tribunal de Cuentas, iniciativa que fue debatida y rechazada. La justificación fue: *“consideramos ineludible abordar la reforma del Tribunal de Cuentas en esta legislatura y esta Comisión, la encargada de las relaciones con el Tribunal de Cuentas debe abrir una ponencia para el estudio de esta reforma donde se dé voz a todos los actores que tienen algo que decir al respecto. Creemos que la sombra de la duda sobrevuela el Tribunal de Cuentas y esto es algo que en nuestra democracia no se puede permitir. Por eso creemos conveniente abrir esta ponencia de estudio”*¹⁰⁴.

Tuve la sensación de que las modificaciones que estas propuestas (en ese momento presidía la Comisión Mixta Congresos-Senado para la relación con el Tribunal de Cuentas) planteaban, obedecían a una clara influencia de posiciones muy conocidas dentro del propio Tribunal de Cuentas por determinados cuerpos de funcionarios y sindicatos y, como he dicho, sobre todo a esa necesidad de cuestionar la Institución, ya que así se ponía en duda todo el sistema que derivó de la Constitución de 1978. También obedecían estas iniciativas, a la necesidad de justificar la

¹⁰⁴ Diario de sesiones de las Cortes Generales, Comisiones Mixtas, Núm. 74, .27 de diciembre de 2017, Pág. 13.

existencia de unas nuevas fuerzas políticas que apostaban por la regeneración en España, a la “vista del fracaso del bipartidismo”.

La cuestión de la duración del mandato de los Consejeros creo que es otro problema a resolver. No es novedoso este planteamiento porque se está analizando, desde el año 2019, en la Comisión de Calidad Democrática del Congreso de los Diputados la duración de los mandatos y la independencia de los miembros de determinadas instituciones. Es esta una Comisión de Estudio para proponer o sugerir modificaciones legislativas o de otro tipo. Hasta la fecha no se ha propuesto un sistema alternativo de elección de miembros de estas instituciones, si, en cambio, se ha propuesto limitaciones en los mandatos.

La duración del mandato de los Consejeros del Tribunal de Cuentas, en la actualidad, es de 9 años¹⁰⁵. Parece lógico que el mandato tenga una duración superior a la legislatura, ahora bien, más de dos legislaturas parecen excesivas sobre todo porque no se renueva la Institución parcialmente como si se hace en otros Organismos. Ante esta situación una solución plausible pudiera ser que se introdujera al menos una renovación parcial, de tal manera que las fuerzas políticas que hubieran obtenido escaños en el Congreso se pudieran pronunciar parcialmente en dicha renovación, dando por lo tanto participación a la nueva realidad política resultante de las urnas que en estos momentos no tendría ni siquiera que coincidir con la mayoría que sostuviera al Gobierno.

Por otro lado, la posible renovación del cargo que en estos momentos es factible, es una cuestión que habría que modificar. Bien pudiera limitarse la duración del cargo a un solo mandato, porque esto supondría una mayor garantía de independencia de los Consejeros del Tribunal de

¹⁰⁵ Artículo 30.1 de la Ley Orgánica 27/1982, del Tribunal de Cuentas, de 12 de mayo.

Cuentas, al no tener que hacer frente a posibles intereses de un partido político en concreto para poder optar a la renovación.

VI.5 COMPOSICIÓN Y ORGANIZACIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

En cuanto al apartado 4 del artículo 136 dado que al proponerse la inclusión del número de miembros en el texto constitucional cabría modificar el punto final del art. 136 suprimiendo la referencia a la composición, puesto que el pilar básico ya queda descrito al determinarse el número de miembros y pudiendo parecer redundante los términos composición y organización, quedando subsumida la primera en la segunda.

VII. CONCLUSIÓN

Con todos los razonamientos y propuestas efectuadas, la nueva redacción que se propone del art. 136 de la Constitución Española es la siguiente:

1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, del sector público, de la Casa de S.M el Rey, de los órganos constitucionales y de relevancia constitucional y de los partidos políticos.

2. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuras por este.

Con carácter anual, examinará y comprobará la Cuenta General del Estado por delegación de las Cortes Generales. Así mismo remitirá un informe anual de todo el sector público en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiese incurrido.

Cuando así sea requerido por las Cortes Generales podrá emitir un informe no vinculante de los Proyectos o Proposiciones de Leyes de contenido económico o los Presupuestos generales del Estado.

3. El Tribunal de Cuentas ejerce su jurisdicción en el ámbito de la responsabilidad contable.

4. Los miembros del Tribunal gozaran de la misma independencia e inamovilidad y están sometidos a las mismas incompatibilidades que los jueces.

El Tribunal de Cuentas estará compuesto por 12 Consejeros designados por las Cortes Generales, seis a propuesta del Congreso y seis a propuesta del Senado, por mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras y por un mandato improrrogable de 9 años.

5. Una Ley Orgánica regulará la organización y funciones del Tribunal de Cuentas.

CAPÍTULO SEGUNDO

EL ART. 31.2 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA, ALCANCE DE SU CONTENIDO Y EL TRIBUNAL DE CUENTAS

I. ANTECEDENTES

En cualquier Constitución, y la española no es una excepción, existen dos tipos de normas, las cerradas que dejan poco margen en su aplicación a los operadores políticos o jurídicos y las abiertas.

Norma cerrada, es aquella, que determina claramente los supuestos de hecho de su aplicación, por ejemplo, el número de miembros del poder judicial.

Una norma abierta es aquella que carece de un catálogo exhaustivo de supuestos en que procede o se excluye su aplicación, por ejemplo, el principio de "igualdad ante la ley". Este tipo de normas otorga a los poderes públicos un margen importante de discrecionalidad a la hora de solventar la controversia entre diferentes bienes a proteger, es decir, no acotan el margen de actuación de los operadores jurídicos o políticos.

El art. 31 de la Constitución Española de 1978, es una norma que podríamos calificar de abierta y que determina los principios rectores de la actividad financiera de los Entes Públicos. Es precisamente por este carácter y dado que contiene principios que vinculan a quienes tienen la función de controlar la actividad del Estado, tanto en su faceta de obtención de recursos como del gasto de los mismos, lo que nos lleva a intentar concretar su significado para saber el alcance que puede tener el control externo de la actividad financiera de las administraciones públicas

que, tal y como dispone el art. 136 Constitución Española de 1978, está encomendado al Tribunal de Cuentas.

Dispone el art. 31.2 Constitución Española de 1978 que *“el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía”*.

Este precepto constituye una importante innovación tanto en la historia constitucional de España como en el Derecho comparado de países de nuestro entorno más próximo como Alemania, Francia, Italia o Portugal, en los que no se incluye en su Constitución un precepto legal de contenido similar. Esta innovación ha permitido afirmar a un sector de la doctrina que *“Sitúa a la Constitución Española en la vanguardia del más moderno constitucionalismo”*.¹⁰⁶

La novedad que aporta el art. 31.2 Constitución Española de 1978 es que, por primera vez, la actividad financiera, entendiendo por esta, la de obtención de ingresos y su posterior utilización en forma de gasto para la consecución de ciertos fines, es analizada como un todo, quedando regulados en el mismo plano. De este modo se supera algo que ya era tradicional en nuestro ordenamiento jurídico, que determinaba siempre los principios básicos de justicia tributaria, dedicaba escasa atención a los restantes ingresos y, especialmente, nula atención en lo que al gasto se refiere.

Al considerar el art. 31.2 Constitución Española de 1978 como una norma abierta es necesario, y ese es el objeto de este Capítulo, clarificar su contenido en el momento actual en el que nos encontramos.

¹⁰⁶ NUÑEZ PEREZ, M., expresidente del Tribunal de Cuentas, en Conferencia promovida en el XX aniversario de la LOTCU por la Fundación General de la Universidad Complutense de Madrid. 29 de julio de 2002.

II. EXÉGESIS DEL ART. 31.2 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.

En el proyecto de Constitución Española de 1978, el entonces art. 26 no contenía ninguna mención al gasto público¹⁰⁷.

Las modificaciones del art. 26 (actual artículo 31) fueron introducidas en el debate constitucional del Senado y así quedan reflejadas en el Dictamen elaborado por la Comisión de Constitución Española de 1978 tal y como se recoge en el Boletín Oficial del Senado, de fecha 6 de octubre de 1978 *“El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación, ejecución y control responderán a los principios de eficiencia y economicidad”*.

Fue el Senador por designación Real, el profesor Fuentes Quintana quien defendió la enmienda núm. 674 presentada por el Grupo Parlamentario Agrupación Independiente¹⁰⁸ inspirada en un trabajo de Rodríguez Bereijo.¹⁰⁹

En su defensa manifestó el Senador Fuentes Quintana *“El propósito de la enmienda consistente en añadir un segundo apartado al artículo 29, está basada en dos principios fundamentales: en un deber de coherencia y en una obligación de la trascendencia que el gasto público tiene en las*

¹⁰⁷ El Boletín Oficial de las Cortes Nº 44 de 5 de enero de 1978 Pág. 673 “art. 26: *Todos tiene el deber de contribuir a levantar las cargas publicas atendiendo a su patrimonio, rentas y actividad de acuerdo con una legislación fiscal inspirada en los principios de equidad y progresividad y en ningún caso confiscatoria. 2 Solo una ley podrá establecer prestaciones personales y patrimoniales con arreglo a una ley.*”

¹⁰⁸ ALBIÑANA-GARCIA, C., (1996), *“Comentarios a la Constitución Española de 1978”*, Tomo III, Artículos 24 a 38. V.lex., Págs. 442 y ss.

¹⁰⁹ RODRIGUEZ BEREIJO, Á., Conferencia Inaugural. Jornadas de la Asociación de Letrados del Tribunal de Cuentas. Senado 26 de mayo de 2017. El trabajo al que se hace mención es «Derecho financiero, gasto público y tutela de los intereses comunitarios en la Constitución», «Estudios sobre el Proyecto de Constitución», Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1978, Págs. 345-361.

comunidades contemporáneas. En primer lugar, un deber de coherencia. Se ha afirmado en el apartado anterior que el conjunto de los impuestos vigentes en un país debe distribuirse con arreglo al criterio de la capacidad económica y con arreglo al principio de progresividad.

Pero la Hacienda no solamente tiene la mano del impuesto para recaudar el conjunto de los fondos que necesita con objeto de satisfacer las necesidades públicas y atender a los gastos, sino la mano del gasto público que completa, como es lógico, la mano de la imposición. Constituye una incoherencia separar estas manos, ya que la Hacienda podría destruir con la mano del gasto público lo que ha construido y edificado con la mano del impuesto.

Por lo tanto, un deber de coherencia. Lógicamente parece que si los principios de progresividad imperan en el campo del ingreso, deben tener la misma traslación o aplicación en el campo correspondiente del gasto público, es decir, ingreso y gasto público deberían estar regidos por el mismo principio y de aquí que la enmienda propuesta afirme que el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos.

Me importa puntualizar que esta asignación a la que el precepto obliga es una asignación que está construida de cara a los intereses individuales, porque el gasto público satisface necesidades de los individuos y, por lo tanto, cuando estamos defendiendo que el gasto público tenga esa asignación equitativa de los recursos públicos, lo que en definitiva tratamos de posibilitar es que el ciudadano concreto tenga el derecho al acceso a un conjunto de suministros, de bienes públicos que ha conseguido, o, mejor, que ha conseguido el Estado poder satisfacer gracias a la mano correspondiente de los ingresos.

Por lo tanto, la coherencia parece obligar a esta transferencia, a esta traslación. Pero hay, en segundo lugar, un principio de trascendencia.

Cuando se analiza el texto constitucional y se comprueba el conjunto de derechos que el mismo concede a los ciudadanos españoles se comprueba que en adelante el gasto público tendrá, lógicamente, que aumentar. Es evidente, además, que quienes han analizado el contenido del gasto público han constatado las deficiencias del servicio público en todas las ramas de la actividad que, naturalmente, fuerzan a un crecimiento futuro del gasto y es evidente que si este gasto público no se plegase a los principios de equidad, estaríamos incumpliendo con la mano del gasto lo que la imposición va a tratar de conseguir por la vía de la reforma tributaria en el campo de la imposición.

Hay, por lo tanto, un principio de trascendencia, de importancia de esta aplicación al campo del gasto público. Pero el gasto no solamente constituye en este sentido un derecho del ciudadano; mi derecho, en cuanto ciudadano, a los gastos públicos no es sólo a que prepondere la equidad en su distribución, sino también a que su programación, su presupuestario y su control tengan lugar con arreglo a los principios de economicidad y eficiencia. La economicidad y eficiencia deben ser mandatos obligados para el gasto público y para el gasto privado y, naturalmente, son derechos de los individuos, porque en la medida en que el Estado despilfarra el contenido del conjunto en sus gastos públicos, es evidente que lo que está haciendo es malbaratar el conjunto, no defender el conjunto de los derechos individuales de los ciudadanos. Y de ahí que este deber de coherencia se concrete en esos dos principios que propone la enmienda de la Agrupación Independiente.

Los recursos públicos deberán realizar una situación equitativa a través de los gastos, y su programación, ejecución y control deberá plegarse a los principios de eficiencia y economicidad. Sólo así los derechos de los ciudadanos quedarán garantizados debidamente en el campo del gasto, igual que el apartado 1 lo hace en el campo de la imposición.”

Dicho precepto, que permaneció intacto en el debate y votación del Pleno del Senado celebrado el 13 de octubre de 1978, sufrió una modificación en la Comisión Mixta Congreso Senado de 28 de octubre de 1978. Fue suprimido del texto el vocablo “control”, si bien esta cuestión es irrelevante porque es obvio que el control de la programación y ejecución del gasto se iba a efectuar de cualquier manera.

También se introdujo un cambio del vocablo “economicidad” por “economía”, la motivación de la modificación habría que buscarla más en una cuestión semántica y en cuestiones académicas que en algo realmente relevante.

Hubo otro cambio en donde se sustituyó el término principios por criterios, ese cambio ha dado pie a un debate dentro de la doctrina, donde un sector minoritario opina que esa modificación supone la privación de naturaleza jurídica a los criterios de eficiencia y economía. Sin embargo, el sector mayoritario opina que no es así.¹¹⁰

Un principio, en el ámbito jurídico, es una aspiración del derecho que espera verse plasmada en una Ley¹¹¹. Constituyen un asidero para la

¹¹⁰ BAYONA DE PEROGORDO, J.J., (1991), “*El Derecho de los gastos públicos*”, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, Pág. 158: ha afirmado que: “*la inclusión de los mismos en nuestra norma básica produce el efecto de juridificar dichos conceptos y dotarles, por tanto, de una naturaleza jurídica que es preciso configurar pudiendo, incluso, llegar a tener una conformación diversa de la que tenía en su origen extrajurídico*”.

En el mismo sentido BARBERÁ SÁNDEZ, S., (1978), “*Justicia, equidad y eficiencia*”, Hacienda Pública Española, N 51, Pág. 213.

¹¹¹ RUIZ RUIZ, R., (II semestre de 2012), “*La distinción entre reglas y principios y sus implicaciones en la aplicación del derecho*”, Derecho y Realidad, Núm. 20, Facultad de Derecho y Ciencias Sociales, Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia, Pág. 147: define principio como una “*norma que estipula la obligación de perseguir determinados fines; en el sentido de norma que expresa los valores superiores del ordenamiento. Jurídico;.....es posible inferir tres características esenciales comunes, al menos, a la mayor parte de los principios jurídicos, tales como la fundamentalidad, la generalidad y la vaguedad*”.

interpretación de las normas¹¹². Una vez plasmado en la ley se convierte en garantía obligatoria tanto para el legislador como para el juez. Un principio es el pilar en el que se fundamentara una ley, una garantía o un derecho que da seguridad y protección a la persona. El cambio efectuado de principio por criterio¹¹³ no ha encontrado justificación¹¹⁴ pero un sector de la doctrina piensa que los conceptos de eficacia y eficiencia son reglas definidas y consolidadas.

En cualquier caso, la disquisición entre aquellos autores que consideraban que el enunciado del art. 31 era una declaración programática, más que una norma jurídica, ha sido superada en nuestro país. En el supuesto de la Constitución Española de 1978, todo su

¹¹² Sobre los principios “*además de ser faros en la tarea de aplicación e interpretación, pueden ser normas subsidiarias*” Sentencia Tribunal Constitucional 290/2000 de 30 de noviembre (voto particular de JIMENEZ DE PARGA Manuel y Rafael MENDIZABAL ALLENDE).

¹¹³ BAQUER CABALLERIA, M., (sep-dic 2011), “*El criterio de eficiencia en el derecho administrativo*”. Revista de Administración Pública, núm. 186, Madrid, Pág. 103, ha puesto de manifiesto que: “Dado que convencionalmente se clasifica a las normas en valores, principios y reglas, ¿a qué clase pertenecerían estos «criterios»? Cuando trata del principio de proporcionalidad, ALEXY afirma que los tres «subprincipios» en que se articula (idoneidad, necesidad y ponderación) tienen que catalogarse como reglas. Similarmente, podemos entender que la eficiencia y los demás criterios de optimización mencionados pertenecen al género de las reglas. Pues los principios son razones “prima facie” y las reglas razones definitivas, y «el camino que conduce desde el principio, es decir, desde el derecho prima facie, hasta el derecho definitivo, transcurre por la determinación de una relación de preferencia. Sin embargo, la determinación de una relación de preferencia es, de acuerdo con la ley de la colisión, el establecimiento de una regla»

¹¹⁴ De conformidad con lo dispuesto en la Ley para la Reforma Política, al producirse discrepancias entre los textos aprobados por el Congreso y el Senado debía constituirse una Comisión Mixta de Diputados y Senadores que llegara a un único texto para ser sometido a los Plenos de ambas Cámaras. La Comisión estuvo presidida por Antonio Hernández Gil, Presidente de las Cortes, y compuesta, además, por los Presidentes de ambas Cámaras, Fernando Álvarez de Miranda y Torres y Antonio Fontán Pérez, los diputados Jordi Solé Tura, Miquel Roca Junyent, José Pedro Pérez Llorca y Rodrigo y Alfonso Guerra González y los senadores José Vida Soria, Francisco Ramos Fernández-Torrecilla, Antonio Jiménez Blanco y Fernando Abril Martorell. Las sesiones de la Comisión Mixta tenían carácter secreto y su Dictamen se publicó en el Boletín Oficial de las Cortes núm. 170, de 28 de octubre y corrección de errores en el núm. 172 F, de 30 de octubre de 1978.

contenido “*aparece como norma jurídica aunque su forma de aplicación pueda ser distinta.*”¹¹⁵

El texto final del art. 31.2 Constitución Española de 1978 quedó redactado definitivamente de la siguiente forma “*El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.*”

Históricamente, la actividad financiera del Estado ha requerido prudencia.¹¹⁶ En el campo regulativo, se centraban en la regulación de los principios que debían de regular los ingresos, especialmente los tributos, teniendo un plano secundario el resto de ingresos como, por ejemplo, los contractuales o las prestaciones personales. Tal es así que en todas las Constituciones promulgadas desde el año 1808 aparecían regulados los distintos principios que rigen esa actividad, principalmente los principios de reserva de ley, de igualdad en el ámbito tributario y de capacidad económica.

La explicación de otorgar relevancia a los ingresos y prácticamente obviar el gasto público, se halla en la formación del Estado de Derecho¹¹⁷.

¹¹⁵ PEREZ ROYO F., (1988), “*La financiación de los servicios públicos: principios constitucionales sobre el gasto público*”, Gobierno y Administración en la Constitución, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Pág. 137

¹¹⁶ ORTEGA y GASSET, J., (1947), “*La economía y el derecho son dos disciplinas de cautela*”, Kant. Reflexiones de Centenario, En el tomo IV de sus Obras Completas, Madrid, Pág. 31.

¹¹⁷ DIAZ GARCIA, E., (1963), “*Teoría General del Estado de Derecho*”, Revista de estudios políticos, Nº 131, Pág. 33. Durante la formación del Estado de Derecho ha prevalecido la función conservadora del Derecho que pretendía ordenar y reglamentar las actuaciones de los poderes públicos al recaudar los fondos y tributos de sus ciudadanos. En este sentido “el problema del Estado de derecho es un problema de límites, es decir, de grado de extensión y garantías de efectividad de ese control, comprobado a través de la existencia de los adecuados mecanismos e instituciones. Lo que caracteriza al Estado de derecho es que la fiscalización jurisdiccional evita el absolutismo y la excesiva concentración de poder (poder ilimitado e incontrolado jurídicamente) en manos del ejecutivo. El control jurisdiccional de la Administración asegura su sumisión a la ley, su proceder conforme a Derecho y la garantía de los ciudadanos.

De la misma manera, ha prevalecido a lo largo del tiempo, la consideración del gasto como una decisión política ajena al control jurídico¹¹⁸. No parece que en la actualidad sea ésta la interpretación correcta del gasto público y su sometimiento al ordenamiento jurídico. Por ello, era necesario dotar de contenido jurídico a ese gasto, ya que el gasto como tal, es una conducta y por lo tanto susceptible de regularse jurídicamente¹¹⁹ y ese contenido estaría circunscrito a la actividad que desarrollan los poderes públicos, decidiendo a donde se destinan los recursos de la Hacienda para dar satisfacción a los fines que recoge la Constitución.¹²⁰

Lo cierto es y en este sentido el profesor Cazorla manifestaba, que *“el tradicional abandono en manos de la política de la materia de gasto público ha dificultado la no poco ardua tarea de construcción de una ordenación jurídica del gasto público paralela a la del ingreso público tributario ambos como los dos grandes pilares sobre los que se sustenta el derecho financiero y tributario”* ¹²¹. Esta es la explicación a la

¹¹⁸ ORON MORATAL, G., (1995), *“La configuración constitucional del gasto público”*, Temas claves de la Constitución española, Madrid, Tecnos, Pág. 16, dice: *“si la decisión del gasto público la adopta el órgano soberano o los mandatarios del pueblo, y éstos por su condición son esencialmente políticos, la decisión del gasto será una decisión política”*.

¹¹⁹ BAYONA PEROGORGO, J.J., (1995), *“El Derecho de los gastos públicos”*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Pag.267, comparte *“las posturas en cuanto al carácter político de la decisión acerca de las necesidades públicas, pero sin que ello suponga eliminar otras consideraciones del fenómeno y sin que el reconocimiento de esta naturaleza suponga, en ningún caso, su exclusión del ámbito del Derecho ya que en el marco del Estado de Derecho, toda actuación del ente público se somete al control y requisitos del Ordenamiento jurídico”*.

¹²⁰ BAYONA DE PEROGORDO, J.J., (1979), *“Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos”*, Presupuesto y Gasto público, N 2, Pág. 66-67. *“Resumiendo el contenido jurídico a una visión global nos lleva a considerar el gasto jurídicamente como una construcción que consta de tres niveles: en un primer nivel el gasto público se manifiesta como necesidades públicas a satisfacer; el segundo nivel hace referencia a las relaciones jurídicas que se crean entre la autoridad y los ciudadanos para satisfacer tales necesidades que ahora se convierten en obligaciones públicas, finalmente el tercer nivel del gasto público se vincula con los flujos monetarios que suponen la salida de fondos públicos de la caja del Tesoro con destino al acreedor de la Hacienda Pública”*. La síntesis es mía.

¹²¹ CAZORLA, L.M., (1980), *“Comentarios a la Constitución”*, op. cit., Pág. 740.

inexistencia de normas jurídicas durante muchos años en el campo de la actividad financiera en lo que atañe al gasto público. Ese “olvido” determinó la no incorporación al ordenamiento jurídico español en las diferentes Constituciones, principios vinculantes al legislador para orientar el gasto público al igual que existían en el capítulo de ingresos. La historia de la Hacienda Pública en España está plagada de una sensación de inmaterialidad de los recursos de la administración una vez que estos ingresan en las arcas del Estado. Sensación que es, si cabe, todavía mayor al referirse a los gastos. Tal es así que ese desapego (si bien es justo reconocer que en la actualidad es mucho menor) le ha permitido a algunos dirigentes políticos llegar a afirmar, que el dinero público no es de nadie.

Sin embargo, anécdotas aparte, esta situación de inmaterialidad era difícilmente sostenible. El gasto público, como consecuencia de la aparición del concepto “Estado Social” que recoge el art. 1 de la Constitución Española de 1978, se ha acrecentado de manera muy importante. Las previsiones efectuadas se han cumplido con creces y, en la actualidad, han adquirido una dimensión importante. La inclusión en el art. 31.2 del principio de justicia material en el gasto público, se efectuó con el sentido de superar la consideración de las decisiones de gasto como materia puramente política.¹²²

Es indiscutible que en el paso del Estado liberal al Estado social de Derecho que se produce en la Constitución Española de 1978, éste asume un importante papel de prestador de servicios, siendo la Hacienda

¹²² PEREZ ROYO, F., (1988), op. cit., Págs. 125-141: Según el autor, la ubicación del art. 31.2 en el Capítulo II del Título I tiene unas claras consecuencias “*En primer lugar, un efecto vinculante para los poderes públicos. El mencionado efecto vinculante adquiere sentido específico cuando se lo compara con el efecto de informar la actuación de los poderes públicos que se reserva para las normas del Capítulo tercero. En segundo lugar, la garantía de la reserva de ley para la regulación de la materia.... En tercer lugar, la garantía de la protección jurisdiccional mediante el recurso de anticonstitucionalidad.* “La financiación de los servicios públicos principios constitucionales sobre el gasto público”, Págs. 136 y 137.

Pública, por lo tanto, quien tiene que redistribuir los ingresos en forma de prestaciones sociales, servicios públicos e inversiones. Redistribución, que la Constitución Española de 1978, al introducir la novedad de las “autonomías” en el modelo territorial del Título VIII, no tuvo en cuenta la importante descentralización del gasto que se iba a producir en España. La irrupción del Estado Autonómico ha favorecido que la Hacienda Estatal, más que asignar recursos para prestar servicios, lo que efectúa son importantes transferencias de los mismos a otras administraciones para que estas últimas presten servicios y, en menor medida, también sucede en el ámbito local. En cualquier caso, el contenido del art. 31.2 afecta por igual a los diferentes niveles administrativos.

III. EL ART. 31.2 CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA DE 1978

El art.31.2 de la Constitución Española de 1978 está ubicado en la Sección 2ª del Capítulo I del Título I, denominado de los Derechos y Deberes Fundamentales. El resto de los artículos que la Constitución Española de 1978 dedica al gasto público son los arts.134, 135 y 136 que se hallan ubicados en el Título VII, dedicado a la “Economía y Hacienda” en el que sistematiza los aspectos esenciales de la programación y ejecución del gasto público y su control.

La intencionalidad de los constituyentes era clara, regular los principios del gasto público. Por ello aparece el concepto de equidad en la atribución de recursos públicos, lo cual supone que *“el postulado de justicia material en el gasto público completa el correspondiente al tributo y ambos redondean el mismo principio en todo el campo financiero. Por eso en ningún caso salvo error podría haberse esperado la integración de la norma en el seno del Título VII de la Constitución Española”*¹²³.

¹²³ ANTONAYA SUJA, Á.L., (1979), *“Criterios de aplicación del gasto público”*, en Hacienda y Constitución, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.

Es evidente que existió una clara intención de constitucionalizar conjuntamente la actividad financiera como un proceso donde los ingresos y los gastos no son compartimentos estancos, sino que son procesos interrelacionados. Se buscó deliberadamente dar relevancia al gasto público, por la importancia que iba a adquirir.

Pero no solamente son esos principios los que rigen el gasto público. De un análisis de la Constitución Española de 1978 cabe deducir que, en la actualidad, puesto que ha habido modificaciones que afectan a esta materia como la del art. 135 CE, los principios constitucionales que afectan propiamente al gasto público son:

a) Primer inciso Art. 31.2

Principio de asignación equitativa de recursos o lo que es lo mismo principio de justicia en el gasto.

b) Segundo inciso art. 31.2.

Principio de racionalidad en el gasto público *“la programación del gasto público responderá a los criterios de eficiencia y economía”*. Cabe entender subsumido, aunque no se menciona, el principio de eficacia porque es consustancial al de eficiencia y así lo han entendido y figura en diferentes normas de desarrollo constitucional, como en la Ley de estabilidad presupuestaria, art. 7, la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria y la Ley orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas.

c) Art. 133.4

Principio de legalidad en materia de gasto público.” *Las administraciones públicas solo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo a las leyes* “.

d) Art. 134

Los principios que rigen el trámite formal de asignación del gasto público a través de la figura del Presupuesto.

e) Art. 135

Los principios de déficit y estabilidad presupuestaria son un importante condicionante en cuanto a la disposición de recursos y por ello puede tener incidencia en el momento de efectuar la asignación de recursos públicos.

f) Art. 136

El principio de control del gasto público que se materializa en la fiscalización de la actividad económico-financiera por el Tribunal de Cuentas.

g) Art. 158

Principio de potestad de gasto y estructura territorial, definido por Pérez Royo, en el sentido de que las asignaciones de los recursos públicos deben de hacerse con finalidad de nivelar la prestación de los servicios mínimos en cada Comunidad Autónoma a través del Fondo de Compensación. Es decir, introduce la consideración del gasto público

como instrumento de los principios de solidaridad y de equilibrio económico adecuado¹²⁴.

Ciertamente todas esas normas no son independiente ni funcionan de forma autónoma, ni unas tienen más relevancia que otras o mayor valor, sino que son todas parte de la hermenéutica constitucional en donde, además, los principios recogidos en la Constitución hay que interpretarlos tal y como pone de manifiesto Goig Martínez *“además de los criterios tradicionales de interpretación, se requieren conocimientos técnicos muy elevados, y también un alto grado de sensibilidad jurídica política y social para poder penetrar en el sentido de las disposiciones constitucionales.”*¹²⁵

La ordenación del gasto público en España está fundamentalmente condicionada por lo dispuesto en el art.1 de la Constitución Española, que introduce el concepto de “Estado social” o, lo que es lo mismo, “Estado del Bienestar”. Dado el carácter genérico de esos principios es necesario también analizar y concretar el contenido de los mismos.

III.1.- PRINCIPIO DE EQUIDAD

*«El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos»*¹²⁶. Estamos ante un principio de justicia material aplicado al gasto público. Principio que pone fin a la discrecionalidad que existía en

¹²⁴ PEREZ ROYO, F., (1988), op. cit., Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Págs. 125-129

¹²⁵ GOIG MARTINEZ, M., (2013), *“La interpretación constitucional y las sentencias del Tribunal Constitucional: de la interpretación evolutiva a la mutación constitucional”*, Revista de Derecho, nº 12, UNED, Pág. 247. El auto sostiene que “la interpretación constitucional debe de tener por objeto determinar la vivencia real de la norma fundamental, vivencia que explica la actualización de la misma al confrontar una cultura a la que los intérpretes nunca pueden ser ajenos por el mero hecho de que forman de esa sociedad, pero la actividad interpretativa está sujeta a la propia Constitución, y no puede, ni mutarla, ni destruirla”.

¹²⁶ Art. 31.2 de la Constitución Española de 1978.

cuanto al reparto de fondos públicos ya que los objetivos del gasto público eran una decisión política, que por lo tanto estaba fuera del control. Tal era así que, hasta la Constitución Española de 1978, el control del gasto público se reducía a un mero control de legalidad. Es a partir de la Constitución Española de 1978 cuando se impone a los gestores de recursos públicos que la determinación de los objetivos presupuestarios en el ámbito del gasto público debe fijarse con arreglo a la asignación equitativa de los mismos.

El artículo 31.2 introduce una importante novedad bajo la forma de mandato. Además del control de legalidad del gasto público, a partir de la aprobación de la Constitución de 1978, será necesario comprobar que el gasto público tiene legitimidad. Ese nuevo mandato ampara la posibilidad de pronunciarse sobre si la decisión de gastar en unos determinados objetivos correctos, en lugar de hacerlo en otros, se adecua al ordenamiento constitucional. El concepto de equidad está unido a “los valores sociales” de igualdad, justicia y solidaridad. Por lo tanto, no es un concepto inmutable que deberá interpretarse según los principios y los valores sociales existentes. En el marco de las políticas públicas de gasto, se ha asociado el concepto de equidad al de igualdad.

La asignación equitativa la define el profesor Albiñana Quintana como *“la distribución con arreglo a la equidad, la cual es la propia justicia aquilatada y ajustada a las circunstancias concretas de cada situación”*¹²⁷.

Esto nos lleva a concluir que es éste un principio de contenido cambiante, que vendrá determinado por las circunstancias económicas y sociales del momento. Con este enfoque parece obvia la conexión con el principio el art. 9.2 y los derechos económicos y sociales contenidos en el

¹²⁷ ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., (1991), *“Estudios sobre la Constitución Española, Homenaje al profesor Eduardo García de Enterría”*, Tomo V, Economía y Hacienda, Madrid, Ed. Cívitas, Pág. 742.

Capítulo III del Título I de la Constitución Española de 1978. Podemos decir que estos derechos quedan sintetizados en el art. 1 cuando define a España como un “Estado Social”. Las características de este nuevo modelo se resumen en un Estado que persigue los valores de la igualdad y la solidaridad¹²⁸. El Estado, a partir la de la Constitución de 1978, debe de garantizar a los ciudadanos unos mínimos de calidad de vida que posibiliten que las personas puedan sobrevivir con cierta dignidad.

Para poder realizar un análisis de si un reparto de recursos es equitativo, tal y como predica el art. 31.2 de la Constitución Española de 1978, es necesario definir con más precisión el concepto de equidad encuadrándolo, para ello, en un contexto económico y de políticas y programas presupuestarios con especial énfasis en todos los que atañen a programas sociales que, en principio, tienen como finalidad proporcionar unos mínimos estándares de calidad de vida.

En la doctrina económica el concepto de equidad tiene diferentes interpretaciones, “equidad vertical” o lo que es lo mismo, tratamiento de una manera diferente al individuo o colectividad que se encuentra en una situación económica distinta. Con este principio la equidad se fundamenta en la proporcionalidad. La “equidad horizontal”, o igual tratamiento para iguales”. La equidad horizontal conduce a la igualdad absoluta, todos el mismo tratamiento, no existe discriminación. El tratamiento “igual” de toda la sociedad podría resultar “igualitaria” pero no ser “equitativa”. Es decir, sería “igualitario” sin necesariamente ser “justo”.

¹²⁸ Como señala Pascual SALA SANCHEZ, “*El estado social desde su nacimiento ha estado dirigido a la consecución del valor de la igualdad mediante políticas estatales activas de dotación de mínimos de bienestar.... A los más económicamente desfavorecidos*”. Lección magistral pronunciada con motivo de su investidura como doctor *honoris causa* por la Universidad de Valencia, el día 26 de mayo de 2014, en el Paraninfo de la Universidad. Pág. 17 y 18.

Por el contrario, la equidad vertical, presupone la existencia de tratamientos diferentes a personas diferentes. El argumento es sencillo, entre las personas o colectivos de personas existen diferencias y, por lo tanto, pueden ser tratados en forma diferenciada sin por ello se incurra en el ejercicio de una injusticia. El razonamiento nos lleva a poder argumentar que el tratamiento diferenciado, en una situación concreta, pueda ser justo, ya que podría tener como finalidad el de corregir o disminuir diferencias ya existentes entre diferentes colectivos o personas. En el caso de nuestra Constitución, se justificaría la intervención de las administraciones públicas de naturaleza desigual, si estas van dirigidas hacia aquellos que menos recursos tienen. El paraguas bajo el que se podrían adoptar esas decisiones y que estas estuvieran plenamente justificadas serían los principios que inspiran el Estado Social, recogido en art. 1 de la Carta Magna.

Así lo visto, definir el concepto introducido por el art. 31.2 Constitución Española de 1978 “*asignación equitativa de los recursos públicos*” no es sencillo, dado que equidad no significa igualdad, la equidad es un término que carece de una definición específica, pero es evidente que no puede equipararse al término “igualdad”.

La interpretación de la “equidad” está vinculada a los juicios de valor que la sociedad haga en cada momento y aunque igualdad y equidad son diferentes, necesariamente esta segunda nos lleva a un debate sobre la igualdad o desigualdad. Es por ello que primero hay que responder a la cuestión de igualdad.

Equidad proviene del término griego *epiekeia*. Santo Tomás de Aquino entiende que en griego significa lo conveniente o decente, planteando que es un término que engarza con “lo justo”. La justicia, el derecho, hacen cumplir las cosas de forma recta. La equidad implica la adecuación a la realidad en busca de una justicia natural.

Sin embargo, si el análisis del término se hace como derivación posterior del latín, nos llevaría a concluir que equidad proviene etimológicamente de *aequitas-atis* (igualdad) o *aeq-uus* (igual oportunidad).

En términos más jurídicos Giuseppe Lumia definió la equidad como *“juicio atemperado y conveniente que la ley confía al juez, respetando aquellos principios de justicia que incluye ordenamiento jurídico positivo y además aquellos que son compartidos por la conciencia común”*¹²⁹.

Por lo tanto, el nudo gordiano del problema es saber ¿qué significa la igualdad de oportunidades? Una interpretación podría ser igualdad de posibilidades para todos, al margen de su capacidad económica, en lo que a prestación de servicios públicos se refiere. No es posible este planteamiento en la sociedad actual, debido a que quien no tienen recursos, difícilmente pueden acceder a esos servicios a diferencia de quien sí los tiene y que, incluso, pueden resolver fuera del ámbito de los servicios públicos acudiendo a los servicios similares en el sector privado. No parece que este sea el enfoque más adecuado para dilucidar el concepto de igualdad de oportunidades.

La igualdad de acceso a los servicios representaría una posición más avanzada sobre el concepto de igualdad de oferta o de posibilidades, pues supone tener en cuenta los diferentes condicionantes de las personas para poder obtener un acceso a esos servicios públicos.

Garantizar la igualdad de acceso obliga a los poderes públicos a admitir que las personas que los solicitan pueden tener condiciones muy distintas que condicionan la posibilidad de poder obtener la satisfacción de sus necesidades básicas (por ejemplo, un territorio con

¹²⁹ LUMIA, G., (1978), *“Principios de teoría e ideología del derecho”*, Madrid, Editorial Debate, Pág.167.

una gran dispersión de población y una gran extensión tiene más dificultades para el acceso a la sanidad que en una gran ciudad en donde se hallan ubicados los grandes hospitales). Por lo tanto, la asignación equitativa de recursos públicos significa ofrecer igualdad de posibilidades de acceso a los servicios públicos para todos. Para que se cumpla esa igualdad los servicios deben de ser de similar naturaleza y el esfuerzo que tiene que hacer el ciudadano también debe de ser de naturaleza similar para poder obtenerlo.

Ante la imposibilidad material de la existencia de una igualdad absoluta entendida en los términos de acceso a los servicios o prestaciones públicas por parte de todos, debido a la existencia limitada de los recursos públicos, es necesario fijar unos parámetros mínimos, en las prestaciones de servicios que sean válidos para todas las personas porque se consideren aceptables los mismos y porque permitan unas condiciones de vida dignas.

Superado este nivel de definición, la siguiente cuestión que se plantea es que una vez que se haya efectuado la asignación de recursos públicos a un programa o servicio concreto y con unas características concretas que son comunes para la prestación de ese programa o servicio en las diferentes partes de un territorio, se seguirá produciendo desigualdades entre los ciudadanos de ese territorio, al no tener los mismos niveles de renta todos. Por lo tanto, estas diferencias son las que mediante decisiones de asignación de recursos públicos habrá que resolverlas para conseguir la pretendida igualdad.¹³⁰

¹³⁰ Sentencia Tribunal Constitucional 48/1981 de 10 de noviembre. «BOE» núm. 277, de 19 de noviembre de 1981, Págs. 4 a 8. “El principio de igualdad jurídica consagrado en el artículo 14, hace referencia inicialmente a la universalidad de la ley, pero no prohíbe que el legislador contemple la necesidad o la conveniencia de contemplar situaciones distintas y de darles un tratamiento diverso que puede incluso venir exigido en un Estado social y democrático de derecho, para la efectividad de los valores que la Constitución consagra”.

El concepto de Estado social, según Fernández- Miranda, en relación con el conjunto de derechos reconocidos en la Constitución Española de 1978 se refiere a una igualdad en un marco de condiciones que sean aceptadas por la sociedad en un mínimo de niveles.¹³¹

En el ordenamiento jurídico español es evidente que hay coexistencia de sistemas públicos y privados de prestación y entregas de servicios, unos indudablemente con unos costes (y por lo tanto precios) más elevados que otros. Es el Estado Social quién tolera una determinada cuota de desigualdad siempre y cuando las personas se sitúen en unos límites aceptables de acceso a servicios.

En la práctica, la igualdad absoluta tiene sus límites. No existe ningún país en el mundo que cuente con los recursos necesarios para garantizar a todos sus ciudadanos el poder disfrutar de todos los servicios tales como los que afectan a la educación, a la salud y al bienestar que pueden ser demandados. En cada momento concreto, la sociedad tiene obligación de delimitar qué está dispuesta a garantizar o no, mínimamente a sus ciudadanos. Esto variará en función del volumen de recursos que las administraciones sean capaces de obtener.

Por tanto, el concepto de equidad deja de asociarse a “igualdad” y se aproxima al concepto de “justicia” entendida esta como las actuaciones necesarias desarrolladas por las administraciones que conllevan la eliminación de determinados obstáculos que pudieran limitar la capacidad de un individuo o de un grupo para poder acceder a aquellos servicios públicos que se determinen que son básicos. Por lo tanto, las

¹³¹ FERNÁNDEZ-MIRANDA CAMPOAMOR, A., (Septiembre-Diciembre 2003), “*El Estado Social*”, Revista Española de Derecho Constitucional, Año 23, N 69, Pág. 178 y ss., señala: “*La cláusula del Estado social abre al legislador la posibilidad de construir y asegurar el Estado de bienestar, pero por sí sola en modo alguno conduce a él. Sin duda el legislador no puede introducir diferencias arbitrarias (que serían jurisdiccionalmente corregidas), pero, en positivo, puede introducir, en aras de la igualdad material, rectificaciones a la igualdad formal, pero puede no hacerlo o hacerlo con intensidad variable. Puede dotar de la máxima eficacia a los mandatos asistenciales, a los principios rectores, pero puede no hacerlo o hacerlo con modulaciones muy diversas*”.

administraciones públicas tendrían que adoptar medidas para facilitar que los servicios públicos estuvieran al alcance de todos.

Analizado en términos económicos el mandato del art. 31.1 de la Constitución Española, queda hacerlo en el ámbito jurídico, teniendo en cuenta que si en el ámbito económico resulta complicado concretar el concepto de equidad no lo es menos, a la vista de las distintas posiciones doctrinales, en el ámbito jurídico.

En este plano la doctrina está dividida, y lo está porque una parte de la misma, entre quien destaca Albiñana, entiende que el principio de equidad es un concepto jurídico indeterminado. En este sentido, considera que *los constituyentes se vieron forzados a utilizar ese "concepto jurídico indeterminado"* debido a que es imposible elaborar una directiva que alcanzara incluso relevancia constitucional, para que el gasto público pudiese ser calificado de equitativo, debido a las diferentes posibilidades que existen de determinar asignaciones de gasto.

Este sector, entre los que se encuentran Martín Delgado o Cortés Domínguez, cuestionaba la eficacia del precepto debido a que la redacción contenido del artículo no ofrece elementos suficientes para determinar su contenido¹³².

¹³² MARTÍN DELGADO, J.M., (1979), "*Criterios rectores de aplicación del gasto público*", en Hacienda y Constitución, VVAA, Madrid, IEF, Págs. 275 y 276 y "*Los principios de capacidad económica e igualdad en la Constitución española*", HPE nº 60, Pág. 84: "El fortalecimiento del principio de justicia que debe regir la aplicación del gasto exigirá un triple ámbito de actuación: a) un conjunto de normas reguladoras de la gestión pública que definiera los fines y objetivos de la actuación estatal; b) establecer un sistema de control interno y externo que valore los resultados de la acción estatal; c) establecer un sistema de responsabilidades que determine los actos ilegítimos y asigne consecuencias y sanciones".

En este sentido, vid. También: CORTÉS DOMÍNGUEZ, M., (1968), "Los principios generales tributarios", Madrid, XVI Semana de Estudios de Derecho Financiero, EDERSA, Pág. 104, afirma: "*No he leído en ningún sitio cuándo el gasto es justo y cuándo es injusto, y éste es el problema capital que tiene hoy el Derecho Financiero; mientras que ese problema no se resuelva, no habrá Derecho Financiero, habrá más o menos unos estudios formales sobre el control del gasto, sobre la relación jurídica del*

Otra parte de la doctrina, entre ellos Antonaya Suja o Cazorla Prieto, ha hecho diferentes interpretaciones del precepto para hacer posible su interpretación¹³³ hasta llegar a la afirmación de que ese mandato de justicia en la asignación de los recursos públicos está conectado con el art. 9.2 y los derechos contenidos en el Capítulo III del Título II¹³⁴.

La guía que puede servir para clarificar este precepto es el análisis de los conceptos “Estado social” o “Interés General”. Este último no siempre tiene que coincidir con lo que se determina por quien tiene el poder para decidir la asignación del gasto público, aunque haya sido elegido democráticamente por los ciudadanos. Esa legitimidad democrática no garantiza el alcanzar el interés general. Por ejemplo, no responde al interés general en una situación de escasez de recursos asignar estos a la apertura de embajadas diplomáticas para las que no se tienen competencias en lugar de hacerlo para el sistema sanitario o

gasto público pero ese Derecho carecerá de su base fundamental”. “Los principios generales tributarios”.

¹³³ ANTONAYA SUJA, Á.L., (1979), “*Criterios rectores de aplicación del gasto público*”, *Hacienda y Constitución*, VVAA, Madrid, IEF, Págs. 275 y 27: “Considera que el fortalecimiento del principio de justicia que debe regir la aplicación del gasto exigirá un triple ámbito de actuación: a) un conjunto de normas reguladoras de la gestión pública que definiera los fines y objetivos de la actuación estatal; b) establecer un sistema de control interno y externo que valore los resultados de la acción estatal; c) establecer un sistema de responsabilidades que determine los actos ilegítimos y asigne consecuencias y sanciones”.

CAZORLA PRIETO, L.M., (1980), “*Comentarios al artículo 31 de la CE*”, *Comentarios a la Constitución*, dirigidos por Garrido Falla, Madrid, Cívitas, Pág. 401: pone de manifiesto la “epocalidad” del principio de justicia, que significa su dependencia de las circunstancias sociales, políticas y económicas de cada momento: la justicia debería interpretarse de forma flexible en atención a las circunstancias del momento.

¹³⁴ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., (viernes 26 de mayo de 2017), “*Conferencia Inaugural*”, Jornadas de la Asociación de Letrados del Tribunal de Cuentas Palacio del Senado, “un mandato de justicia en la asignación del gasto público que ha de entenderse en conexión con el art. 9.2 CE (la promoción de la igualdad real y efectiva) y sobre todo con los derechos económicos y sociales que se proclaman (eso sí, conviene advertirlo, bajo la forma de «principios rectores de la política económica y social», con las consecuencias lógicas que se derivan de su naturaleza normativa «principal» y programática) en el Capítulo III del Título I, dentro de una concepción redistributiva de la Hacienda pública acorde con los fines constitucionales del Estado social y democrático de Derecho. Es un mandato frente a aquellas leyes o normas (generalmente presupuestarias o de gastos) claramente arbitrarias o irracionales o que de manera manifiesta contradigan o vulneren sus mandatos (la «interdicción del gasto inicuo», como ha dicho GARCÍA AÑOVEROS”.

educativo que, si los necesita, aunque la decisión sea adoptada por quien tiene la legitimidad democrática.

El concepto de interés general cabe inferirlo de los diferentes principios de la Constitución Española de 1978 (apoyada por una importantísima mayoría y por lo tanto expresión de una voluntad popular sobre unos determinados valores). Tras diferentes valoraciones sobre lo que se puede considerar interés general, el Tribunal Constitucional recientemente ha modificado el contenido del significado de interés general, en el sentido de ejercicio de las competencias que las normas jurídicas le otorgan dejando claro que ese puede ser un límite al gasto que, de no respetarse, podría convertirlo en injusto.¹³⁵

En cuanto al concepto de “Estado social” plantea no pocos problemas su definición, ya que el contenido del mismo es tan diverso como múltiples son los problemas de carácter social que atañen a la vida digna de las personas. Problemas que los poderes públicos deben de resolver teniendo como guía los mandatos recogidos en Capítulo III del Título I de la Constitución Española de 1978 cuya rúbrica es “Los principios rectores de la política social y económica”. Bien es cierto que dentro de ese capítulo hay que discernir la importancia de unos principios respecto de otros porque jurídicamente no puede tener la misma consideración el derecho al trabajo que la conservación del patrimonio histórico que predica el art. 46 CE.

Bayona de Perogordo entiende que dado que el contenido del concepto estado social es cambiante en virtud de lo que la sociedad

¹³⁵ El Tribunal Constitucional, en su sentencia 76/1983, de 5 de agosto, concibe el interés general como uno de los criterios tenidos en cuenta por el poder constituyente al fijar el sistema de distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas, además de otorgarle la función de servir de título habilitante para que el Estado incida en el ámbito competencial de las Comunidades Autónomas a través de la técnica armonizadora prevista en el artículo 150.3 de la Constitución.

piensa en ese momento dado, por tanto, habrá que atenerse a cada momento concreto para analizar si un determinado gasto encaja dentro del concepto que en ese momento exista de la “procura existencial”¹³⁶. El concepto Estado social conlleva la existencia de derechos fundamentales de la persona para garantizar esa procura que reclaman prestaciones concretas del Estado.¹³⁷

El Tribunal Constitucional ha manifestado reiteradamente que la acción del Estado social debe guiarse por un camino orientado a alcanzar la disminución de la desigualdad social, a la protección de los colectivos más desvalidos y desfavorecidos. Cabe preguntarse incluso si son o no los derechos recogidos en la Constitución Española de 1978 una vez que se materializan. En este sentido, aunque no de forma directa parece pronunciarse la sentencia del Tribunal Constitucional 97/1990 de 24 de mayo, sobre las pensiones cuando señala que éstas han de ser las adecuadas, aunque también manifiesta que el Estado administra medios, añadiendo en esta sentencia que no cabe en esta cuestión la denominada responsabilidad por omisión.

Un estado social necesita recursos para materializarse y solamente puede conseguirlo endeudándose o detrayendo recursos a sus ciudadanos. Esa obtención a través de los tributos está sometida al art. 31.2 de la Constitución Española de 1978. La vinculación del principio de equidad al Estado Social es defendida por Rodríguez Bereijo que considera que la redistribución de la riqueza se cumple de manera más

¹³⁶ BAYONA DE PEROGORDO, J.J., (1979), “Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos”, Revista Presupuesto y Gasto Público, Pág. 77, *“el gasto justo es aquél que se adecua a los valores dominantes en la sociedad, el adecuado a la voluntad general allí donde ésta puede ser expresada.*

¹³⁷ HELLER, H., (1985), *“Escritos políticos”*, Madrid, Alianza, Pág. 165: “Tenía razón cuándo advertía que la clave se encuentra en la realización de la dimensión material, sustancial, de la cláusula del Estado de Derecho pues la idea del compromiso social del Estado surge de la extensión del pensamiento del Estado de Derecho material al orden del trabajo y de los bienes”.

eficaz por la vía de los gastos que por la vía de los ingresos, Interpreta, el art. 31.2 de la Constitución Española de 1978 en conexión con el art. 1 “Estado Social”, y a tal efecto afirma que el mentado artículo "está ahí para cumplir esa función redistributiva en relación con el art. 9.2 Constitución Española de 1978"¹³⁸.

III.2.-PRINCIPIO DE EFICIENCIA

Etimológicamente proviene del latín “ex (hacia afuera) fic (hacer). Según el Diccionario de la Real Academia Española, eficiencia significa “*la capacidad de disponer de alguien o de algo para conseguir un efecto determinado*”. Es la facultad para conseguir algo y la acción con que se alcanza ese objetivo.

En el ámbito económico difiere el significado, significa que los recursos de la economía se utilizan de la mejor manera posible para satisfacer los deseos y las necesidades de las personas.¹³⁹ La eficiencia es una relación entre fines y medios, una medida de rendimiento que muestra la relación entre los resultados obtenidos y los recursos utilizados. Es consustancial a la idea de gestionar recursos escasos de

¹³⁸ RODRIGUEZ BEREIJO, Á., (1993), “X jornadas de Control interno en el Sector público: eficacia y legalidad en la gestión pública”, I Centenario de la creación del Cuerpo pericial de Contabilidad del Estado, Madrid, Intervención General de la Administración del Estado, Pág. 87: propone la aplicación del concepto de tributos negativos, *que "no es otra cosa que llevar el principio de capacidad contributiva o económica entendido al revés, a la distribución del gasto público. Es aplicar un criterio material de justicia en el gasto, de modo éste se canalice hacia las personas o grupos sociales que menos tienen. Así, la función redistributiva que cumple y debe cumplir el Derecho Financiero, en su doble vertiente de Derecho tributario y Derecho de los gastos públicos, (...) encuentra un principio jurídico ordenador "Los fundamentos constitucionales del control interno de la actividad financiera del Estado"*.

¹³⁹ VAQUER CABALLERÍA, M., (septiembre-diciembre 2011), op. cit., Pág. 97 “En economía, cuando se habla de eficiencia sin más se suele identificar con la eficiencia asignativa, y más en particular con el óptimo de Pareto, también se maneja el concepto de eficiencia productiva para referirse a la «situación en que una economía no puede producir más de un bien sin producir menos de otro bien; esto significa que la economía se halla en su frontera de posibilidades de producción» SAMUELSON y NORDHAUS, (2010), 13, 687, Ambas pueden trasladarse a la Administración pública como organización económica y al Derecho administrativo como orden que rige tanto su producción como la asignación por ella de bienes y servicios, de manera que ambas son pertinentes al objeto de este trabajo.

forma eficaz. Ser eficiente es asignar, de la mejor forma, los recursos disponibles, que por definición son escasos o limitados. La eficiencia implica por lo tanto una elección, sabiendo que ciertamente no existe una regla para determinar qué es lo más eficiente. La eficiencia de un gasto depende de los objetivos que se persigan; y la fijación de esos objetivos es una decisión de política o de oportunidad, si bien, como ya hemos visto, sometida a principios constitucionales. Este concepto ha evolucionado sobre todo dentro de las administraciones públicas.

Este concepto de eficiencia está unido al de asignación equitativa de los recursos públicos y con el concepto de Estado social. Dado que un resultado eficiente puede no ser deseable, cabe preguntarse ¿cuándo sucede esto? Lógicamente, cuando no sea justo el resultado. Por lo tanto no solamente es exigible a una Administración el logro del principio de economía, sino también el de equidad en la distribución de los recursos de una manera justa entre los individuos.

Así pues, la eficiencia de la economía es la maximización de los resultados deseados con los medios disponibles. Ahora bien, para el profesor Krugman¹⁴⁰ la eficiencia tiene que ver con cómo se logran los objetivos si bien no dice nada al respecto de cuáles deben ser los mismos.

Cuando no se consiguen los objetivos presupuestarios, o políticos, o se produce una pérdida de recursos públicos, se dice que la iniciativa es ineficiente (o menos eficiente). Por lo tanto, para ser eficiente, una iniciativa tiene que ser eficaz.

La introducción de este principio en la Constitución Española de 1978 encuentra su razón de ser en que los ciudadanos, cada vez más, muestran un interés por los servicios públicos que reciben ya que estos se

¹⁴⁰ KRUGMAN, P., (2008), *Fundamentos de la Economía*, Barcelona, Reverte, Pág. 239.

financian mediante el pago de sus impuestos. Pero para prestar esos servicios las administraciones públicas incurren en un gasto público que no es ilimitado y por lo tanto es necesario priorizar y tomar las decisiones adecuadas para alcanzar el mayor número de objetivos posibles son esos recursos.

No es suficiente saber que los servicios públicos se prestan, sino cuál es el coste de los mismos. Esa ecuación, para poderla calificar de “eficiente”, tiene como premisas básicas que el gasto público efectuado no incurra en gastos innecesarios de tal forma que el cumplimiento de este principio supone un ahorro de recursos que hace posible la sostenibilidad en el tiempo de la prestación de dichos servicios. El criterio de eficiencia del gasto público, tanto en su programación como en la ejecución, incluye la necesidad de utilizar procedimientos eficaces en la gestión del gasto para conseguir que la asignación de recursos alcance un punto óptimo. Esto implica la utilización por parte de la Administración de técnicas de gestión de carácter operativo que en algunas ocasiones son más propias del sector privado, sin que ello suponga un obstáculo para aplicar las necesarias cautelas que ha fijado el ordenamiento jurídico a las actuaciones en el ámbito administrativo.

Para determinar la eficiencia de asignación de recursos en la administración hay que determinar los procesos en la organización, definir responsabilidades y metas acordes con el objetivo perseguido y criterios de transparencia para conocer todos los factores del proceso.

El criterio de eficiencia exige obtener de los recursos públicos el menor coste alternativo. El control de la eficiencia afecta tanto a los recursos como a los resultados. Es decir, está vinculado al control de los objetivos políticos, que es necesario verificar mediante la auditoría operativa, cuestión que genera un grave problema puesto que no pueden ser cuestionados por quiénes efectúan el control operativo.

Desde una óptica auditora y economicista, la medición de la eficiencia del sector público puede estudiarse de dos formas:

- a) Eficiencia de los programas. Análisis Coste-Beneficio y Coste-Eficacia.

Se analizan los programas de gasto para determinar qué proyectos generan menores costes o cuales son más rentables desde el punto de vista social, (es posible determinar el impacto de una decisión normativa que supone la implementación de recursos presupuestarios para alcanzar unos objetivos en materia sanitaria o en educación). Este tipo de análisis busca fundamentalmente la rentabilidad social siendo a veces posible incluso obtener una valoración económica (sabiendo costes económicos del programa y una valoración de los beneficios. Esto además permite establecer una comparación si hay una repetición en el tiempo de los mismos programas de los diferentes presupuestos.

- b) Eficiencia de las instituciones públicas.

Pretende este estudio ordenar los resultados de la producción de servicios de las instituciones públicas.

En España, la Constitución Española de 1978, en su artículo 31.2 se refiere a la eficiencia como principio que guía el gasto público, que debe realizar o tener como objetivo, es decir, tanto sus programas, como su concreción práctica deben cumplir el objetivo deseado, utilizando los medios más idóneos para este último y su cumplimiento¹⁴¹.

¹⁴¹ DESDENTADO DAROCA, E., (1999), *“Discrecionalidad Administrativa y Planeamiento Urbanístico”*, Aranzadi Editorial, 2ª edición, Pág. 173: manifiesta que el principio de eficiencia en la Administración española hace que esta no tenga discrecionalidad para elegir cualquier alternativa que determine igual gasto, cuando ellas no tengan la misma aptitud para realizar el objetivo, ya que debe elegir la que lleve al mejor cumplimiento de los mismos, que no puede entenderse en un sentido meramente económico, como criterio que exija la adopción de medidas con el menor costo posible, sino que requiere la

Según algunos autores como Stiglitz, Albi o González Paramo existen dos grandes criterios que utiliza la economía política para valorar la racionalidad en la asignación de recursos: la eficiencia y la equidad. Y ambos fueron incluidos en el artículo 31.2 de la Constitución española.

En el sentido del equilibrio general paretiano, una economía es eficiente si no es posible hacer que nadie esté mejor sin hacer que otros estén peor. Así pues, la eficiencia de la economía es la maximización de los resultados deseados con los medios disponible.

La eficiencia consiste en ponderar entre los principios recogidos en la Constitución Española de 1978 de proporcionalidad (deriva de la cláusula de Estado de Derecho)¹⁴² y de eficacia (que lo es de la cláusula de Estado socia)¹⁴³.

Para la doctrina alemana estos criterios suponen tanto una “prohibición de exceso” como también una “prohibición de defecto”¹⁴⁴.

El principio de eficiencia en nuestro ordenamiento jurídico tiene mucho que ver con la ordenación de los recursos económicos, humanos y

mayor satisfacción del interés público. Además, exige que una acción es eficiente cuando logra el fin con el mínimo de costos globales, lo que no debe considerar sólo el coste económico, sino también los costes para los derechos e intereses con los particulares, los costes sociales y las externalidades de la medida. El principio de la eficiencia no responde a la pregunta de cuál es la mejor elección cuando se trata de elegir entre un mayor coste económico o social, que queda entregada al criterio de preferencia de la Administración, porque no está obligada a elegir el medio más económico, aunque menos apto para conseguir otros objetivos relevantes, ni para elegir el menos económico, pero más apto para la consecución de otros fines, ya que en cada caso debe establecer cuáles son los criterios y objetivos que considera más adecuados para satisfacer los intereses generales.

¹⁴² BARNÉS, J., (1994), *“Introducción al principio de proporcionalidad en el Derecho comparado y comunitario”*, Revista de Administración Pública, núm. 135,. Pág. 67.

¹⁴³ PAREJO ALFONSO, L., (1995), *“Eficacia y Administración”*, Tres estudios, Madrid, INAP/BOE.

¹⁴⁴ SCHMIDT-ASSMANN, E., (2003), *“La teoría general del Derecho administrativo como sistema”*, Madrid, INAP/Marcial Pons, pag.26.

materiales. Es decir, cuál es el empleo de esos tres elementos para lograr los objetivos que las Administraciones públicas determinan. En este sentido, varias leyes recogen este mismo principio. La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, sienta como principios de funcionamiento de la gestión los «*de la eficacia en la consecución de los objetivos fijados y de la eficiencia en la asignación y utilización de recursos públicos*» (art. 69.1), a cuyo servicio propone la gestión por objetivos del sector público administrativo estatal (arts. 70-72) y se introduce la valoración de la racionalidad económico-financiera y su adecuación a los principios de buena gestión en el objeto de los encargados del control.

El criterio de la eficiencia en el gasto público es asimismo enunciado en leyes que regulan importante volumen de gasto público, como son la Ley de Contratos del Sector Público (art. 1.3 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre) la Ley General de subvenciones (art. 8.c de la Ley 38/2003 de 17 de noviembre), la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, (introduce el principio de la eficiencia en el art. 69.1).

Como ya hemos expuesto con anterioridad de manera anómala no se introdujo en el art. 31.2 el criterio de eficacia,¹⁴⁵ cuando resulta evidente que el criterio de eficiencia es complementario del de eficacia. Es más, sino se contemplan ambos objetivos difícilmente se puede saber si una actuación ha sido o no eficiente. La ejecución de un gasto es eficiente respecto a algo. De aquí que quepa concluir que el criterio de eficiencia, en la actividad económico-financiera de un gobierno es un criterio complementario del principio de eficacia, que se puede simplificar en algo

¹⁴⁵ VAQUER CABALLERÍA, M., (septiembre-diciembre 2011), “*El criterio de la eficiencia en el derecho administrativo*”, Revista de Administración Pública, núm. 186, Madrid, Derecho público, Pág. 100: “es un criterio complementario del principio de eficacia, que significa empleo y asignación racionales de los recursos en general y que es susceptible de aplicarse a problemas tan diversos como la minimización del gasto público, la explotación óptima del patrimonio del Estado, la productividad de los empleados públicos, la proporcionalidad de la regulación o la simplicidad y la celeridad del procedimiento administrativo. Más aún, podemos concebir la eficiencia como un concepto integrador de la eficacia, que la presupone o concurre con ella”.

tan simple como minimización del gasto público en el alcance de unos objetivos previamente definidos en su contenido.

En este sentido, Luciano Parejo sostiene que *“la eficacia, como principio constitucional del artículo 103.1 de la Constitución, es una noción material que equivale a efectividad o surtimiento de los fines o efectos deseados. Como tal, se diferencia de la eficacia formal, entendida como aptitud o potencia de surtir efectos. Esta acepción material la sitúa en línea con la noción de eficiencia, de la que sin embargo se distingue por ser la primera una noción absoluta y la segunda relativa, pues relaciona medios con fines¹⁴⁶”*.

Un análisis del concepto de eficiencia en un Estado Social y de Derecho nos tiene que llevar al menos a ponderar este criterio con los de carácter superior tal como el de justicia, para concluir que aquel no puede determinar asignaciones o políticas de gasto que sean injustas o discriminatorias. Y ello es así porque la eficiencia está subordinada al criterio de justicia y además estas es un mandato frente al primero que es un criterio. El principio de eficiencia es un criterio a tener en cuenta y ponderar con otros recogidos en la Constitución.

El criterio de la eficiencia persigue la relación óptima entre medios y fines, pudiendo servir como criterio de ponderación entre principios o derechos contrapuestos en ámbitos muy diversos de las políticas públicas de gasto. Un campo es donde es factible su aplicación es el de las relaciones interadministrativas, la eficiencia puede servir de criterio de ponderación entre el principio de descentralización del Estado autonómico, el de subsidiariedad de la Unión Europea o el de cercanía de la Administración local ya que nuestro modelo de estado requiere

¹⁴⁶ PAREJO ALFONSO, L., (1995), op. cit., Págs. 92-94.

cooperación y coordinación de las diferentes administraciones, siendo este planteamiento compatible con el concepto de Estado Social.

III.3.-EL PRINCIPIO DE ECONOMÍA

Etimológicamente la palabra economía proviene del latín “*oeconomia*”, y éste del griego “*oikonomia*”, que significa ‘dirección o administración de una casa’. Inicialmente se refería a la buena administración de la casa, y posteriormente se generalizó a cualquier tipo de administración y de las relaciones económicas entre personas.

Por otra parte, el criterio de economía viene a exigir que en la ejecución del gasto público, que debe ajustarse al principio de eficiencia, debe procederse de forma tal que se produzca la óptima combinación de unos medios escasos susceptibles de usos alternativos con la finalidad de obtener la mayor satisfacción posible.

Para Cazarla Prieto, este criterio se refiere a *“la obtención del máximo de resultados posibles con el mínimo de recursos públicos dirigidos a tal fin”*¹⁴⁷. El profesor Suárez Suárez entiende el criterio de economía definido en el art. 31.2 Constitución Española de 1978 de dos maneras que son a su vez complementarias: *“a) alcanzar unos objetivos determinados con un coste mínimo, y b) dado un coste o presupuesto de gasto determinado hacer máximo un objetivo o conjunto de objetivos, cuando éstos se pueden cuantificar”*.¹⁴⁸

¹⁴⁷ CAZORLA PRIETO, L.M., (1980), “Comentario al art. 137” en GARRIDO FALLA, F., et alii: Comentarios a la Constitución, Madrid, Cívitas.

¹⁴⁸ SUÁREZ SUÁREZ, A.S., (1983), “El control de economía, eficiencia y eficacia en la Constitución y en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas”, Hacienda Pública Española, nº 60.

El criterio de economía es consustancial al de eficiencia siendo el primero el baremo con el que medir el segundo, algo similar a la proporción o la ratio que sería deseable para alcanzar la satisfacción de las necesidades públicas con los medios dados que prescribe la eficiencia. La programación o ejecución del gasto público debe tener presente el criterio de economía cuando este sirve de forma eficaz al interés general, ahorrando, en la medida de lo posible, los recursos públicos empleados a tal fin.

III.4.-PRINCIPIO DE EFICACIA

Etimológicamente, al igual que eficiencia proviene del latín *efficere*. Ex (hacia fuera) fic de (*facere* = hacer) y el sufijo az que indica tendencia o cualidad intensa. Aunque parece una palabra muy similar a eficiencia son significados casi opuestos. La eficiencia se dedica a gastar menos recursos para conseguir un objetivo y la eficacia se dedica a lograr el mayor número de objetivos. Según el diccionario de la Real Academia de la Lengua el significado es “Capacidad de lograr el efecto que se desea o se espera”. Es un principio o criterio que no figura en el art. 31.2 de la C.E 1978, pero no es menos cierto que figura en otras leyes que configuran el ordenamiento jurídico, y no puede ser de otra manera, ya que eficacia y eficiencia son dos conceptos que van unidos. Cuando se efectúa una valoración de una actividad financiera en términos de eficiencia también hay que hacerlo en términos de eficacia. Para determinar la eficacia de la asignación de los recursos públicos es necesario fijar unos objetivos.

En economía se define eficacia como el grado de cumplimiento de los objetivos fijados a través de un plan de actuación, sin tener en cuenta los costes económicos de los medios empleados para alcanzar esos objetivos, cuestión que sí tiene en cuenta el concepto de eficiencia, un término que con bastante frecuencia es confundido con el de eficacia. La doctrina económica considera inferior jerárquicamente el criterio de eficacia respecto al de eficiencia.

Aplicando estas definiciones a los programas presupuestarios, la eficacia de una política o programa es el grado de consecución de los objetivos propuestos. Un programa es eficaz, si alcanza los objetivos para los que se aprobó. Una organización es eficaz cuando alcanza los fines para los que se creó. Por lo tanto, para saber el alcance del cumplimiento del criterio de eficacia hace falta delimitar claramente cuáles y que son los objetivos.

La eficacia pública supone la existencia de un criterio que mide la legitimidad de la acción pública. La eficacia se mide en función de los resultados de los servicios que se prestan. Más allá de la regulación jurídica que norma este principio es en la medición del resultado la que determina el alcance del derecho.

Albi, González Páramo y Zubiri, entienden que el concepto de eficacia hay que ponerlo en relación con el de eficiencia para darle contenido, en este sentido sostienen que *“para que la eficacia sea una medida adecuada de la bondad de la gestión de los recursos públicos, es necesario que los objetivos establecidos sean los máximos alcanzables con los recursos asignados y que estos objetivos tengan en cuenta todos los beneficios y los costes de la actuación pública. Pero esto es exactamente lo que hacen los análisis de eficiencia. Por ello la eficiencia, y no la eficacia, es el concepto que se debe utilizar a la hora de valorar la actuación pública”*¹⁴⁹.

En el ámbito doctrinal se entiende por el principio de eficacia recogido en el art. 103 en relación con el art. 31.2 (si bien este no lo recoge), un criterio que se impone a las administraciones, de tal manera que para servir los intereses generales, estas utilicen los medios más idóneos o proporcionados para conseguir el fin previsto. Eso significa

¹⁴⁹ ALBI, E., GONZÁLEZ-PÁRAMO, J.M. y ZUBIRI, I., (2009), *“Economía pública I”*, 3ª ed., Barcelona, Ariel, Págs. 234 y 235.

cumplir con los principios jurídicos constitucionales de tal manera, que puede ser controlado jurisdiccionalmente.¹⁵⁰

Otro sector, entre los que se encuentra Garrido Falla y Baena Alcázar, han negado el carácter jurídico de los principios de eficiencia y eficacia, pero el Tribunal Constitucional ha afirmado que el principio de eficacia es “un mandato para la Administración, en la medida que ésta ha de actuar ‘de acuerdo’ con él”¹⁵¹.

Para que se pueda hablar con rigor de eficiencia y eficacia en la actuación de las Administraciones Públicas, será requisito sine qua non la calidad en la formulación¹⁵². En el ámbito jurisdiccional, el Tribunal Constitucional justifica la coordinación entre administraciones y la fundamenta en el principio de eficacia.¹⁵³

Como conclusión, la eficacia es un principio que compele a las administraciones a actuar de tal forma que se consigan los objetivos propuestos. El principio de eficacia iría orientado a la organización de la administración, avala esta afirmación, la exposición de motivos de la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del

¹⁵⁰ PAREJO ALFONSO, L., (1989), “*La eficacia como principio jurídico de la actuación de la Administración Pública*”, en *Derecho Administrativo.*, números 218 - 219, Págs. 15 y ss.; PAREJO ALFONSO, L., (1995), *op. cit.*, Págs. 89 - 152.

DESDENTADO DAROCA, E., (1999), *op. cit.*, Pág. 171: manifiesta que la adopción de decisiones discrecionales ha de estar guiada por los criterios de eficacia, eficiencia y economía, actuando estos como límites efectivos a la elección entre diferentes alternativas. Su virtualidad limitadora requiere realizar, al menos, una aproximación de estos principios.

¹⁵¹ Sentencia del Tribunal Constitucional 178/1989, de 2 de noviembre.

¹⁵² LAZO VICTORIA, X., (2008), “El control interno del gasto público estatal”, *Un estudio desde el derecho administrativo*, Madrid, Tecnos, Pág. 153.

¹⁵³ La Sentencia del Tribunal Constitucional 109/ 1988 de 21 de marzo fundamento 11 El Plan Único de Cataluña es, sustancialmente un instrumento de la actividad coordinadora atribuida a la Comunidad Autónoma, con el que se persigue la más adecuada armonización de la actividad de las diversas Administraciones públicas implicadas. Conveniente concertación que, en aras del principio constitucional de eficacia (art. 103.1 C.E.), se halla en el origen de los instrumentos coordinadores en general y del Plan Único de Obras y Servicios de Cataluña en particular.

Estado¹⁵⁴ cuando dice que: *"es conveniente subrayar que también vincula a la Administración General del Estado el principio de eficacia. En efecto, el funcionamiento de la gestión por objetivos y a la calidad como forma ordinaria de prestación de los servicios públicos"*. También en la Exposición de Motivos de la Ley del Régimen Jurídico del Sector Público se dice *"Entre los principios generales, que deberán respetar todas las Administraciones Públicas en su actuación y en sus relaciones recíprocas, además de encontrarse los ya mencionados en la Constitución Española de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración, coordinación"*¹⁵⁵.

De las consideraciones del legislador, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y la doctrina podemos deducir dos criterios que ayudan a calificar una actuación administrativa como eficaz o no: El cumplimiento de los objetivos previamente fijados y la prestación de servicios con unos índices de calidad óptimos.

III.5.-EL PRINCIPIO DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA

La idea de la estabilidad presupuestaria surge en los Estados Unidos como consecuencia de la existencia de un enorme déficit presupuestario entre los años 1960 y 1980. Esto desencadenó una corriente *"revolt tax"* a favor de la aprobación de una enmienda a la Constitución que obligara al equilibrio presupuestario¹⁵⁶. En Europa el Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea establecía que los Estados miembros evitarían déficits públicos excesivos¹⁵⁷. Sin

¹⁵⁴ Ley 6/1977, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado. B.O.E de 15 de abril de 1.995

¹⁵⁵ Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público. BOE» núm. 236, de 2 de octubre de 2015

¹⁵⁶ JIMENEZ DIAZ, A., (2012), *"La Reforma Constitucional y la Limitación del Déficit Público"*, Instituto de Estudios Fiscales, núm. 3, Pág.5.

¹⁵⁷ Artículo 126,1 y 2 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. "Los Estados miembros evitarán déficits públicos excesivos. 2. La Comisión supervisará la evolución de la situación presupuestaria y del nivel de endeudamiento público de los Estados

embargo, fue con el Tratado de Maastricht (1992) cuando se estableció el principio de equilibrio presupuestario, con la exigencia de que el déficit público no debía superar el 3% del PIB en cada país. El objetivo no es otro que conseguir el déficit cero y por lo tanto evitar el aumento progresivo del enorme volumen de deuda acumulado por los países de la UE.

El 27 de septiembre de 2011 fue publicada en el BOE la reforma del artículo 135 de la Constitución española de 1978, que incluía como principio constitucional el principio de estabilidad presupuestaria de las Administraciones públicas. De esta manera se incorporó un principio constitucional de relevancia, que hasta ese momento solamente era recogido en algunas leyes españolas, si bien ya figuraba en el Derecho comunitario.

El Tribunal Constitucional se ha pronunciado al respecto en el sentido de que en virtud de lo dispuesto en el artículo 135 CE, el principio de estabilidad es de aplicación a la actuación de las Administraciones Públicas: la Administración General del Estado, la Administración de las Comunidades Autónomas y la de los entes locales. Nos encontramos *“ante un mandato constitucional que, como tal, vincula a todos los poderes públicos y que, por tanto, en su sentido principal queda fuera de la disponibilidad del Estado y de las Comunidades Autónomas”*¹⁵⁸.

miembros con el fin de detectar errores manifiestos. En particular, examinará la observancia de la disciplina presupuestaria atendiendo a los dos criterios siguientes: a) si la proporción entre el déficit público previsto o real y el producto interior bruto sobrepasa un valor de referencia, a menos: — que la proporción haya descendido sustancial y continuamente y llegado a un nivel que se aproxime al valor de referencia, — que el valor de referencia se sobrepase sólo excepcional y temporalmente, y la proporción se mantenga cercana al valor de referencia; b) si la proporción entre la deuda pública y el producto interior bruto rebasa un valor de referencia, a menos que la proporción disminuya suficientemente y se aproxime a un ritmo satisfactorio al valor de referencia. Los valores de referencia se especifican en el Protocolo sobre el procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo, anejo a los Tratados. 30.3.2010 Diario Oficial de la Unión Europea C 83/99 ES.

¹⁵⁸ STC 157/2011, de 18 de octubre, FJ N°3.

Si bien el art. 31.2 de la Constitución Española determina los principios sobre los que se ha de regir el gasto público, no es menos cierto que la modificación del art. 135 de la Constitución Española de 1978 supone la existencia de un nuevo principio que es el de estabilidad presupuestaria, que tal y como se ha desarrollado legislativamente, introduce una novedad al afectar no solamente al presupuesto sino al gasto público.¹⁵⁹

La nueva redacción del art. 135 de la Constitución Española de 1978 implica un mandato claro y preciso a los responsables públicos de los presupuestos de las diferentes administraciones. Esto implica una afección al art. 31.2 en lo que afecta a la programación y ejecución del gasto público, que no solamente se regirán por los principios de eficiencia y economía, sino que ahora habrá que añadir el principio de estabilidad presupuestaria. Este principio afecta a los ciudadanos destinatarios de esos servicios públicos que reciben en virtud del mandato del art. 1, (España es un “Estado social”), pero desde el momento que la disponibilidad de recursos está sometida a unos límites de déficit, estos todavía son más difíciles de obtener para dar cumplimiento a los diferentes derechos que se deducen del Capítulo I Título III.

El profesor Cámara Villar entiende el principio de estabilidad presupuestaria como un principio constitucional en relación con la

¹⁵⁹ Trabajo sobre la estabilidad presupuestaria. (2002), Investigadores principales: BAYONA DE PEROGORDO J.J., SOLER ROCH, M.T. Investigadores: NAVARRO FAURE, A., ALIAGA AGULLO, E.A. y MARTINEZ GINER, L.A., *“La estabilidad presupuestaria un análisis jurídico financiero”*, Pag.220: “El nuevo marco jurídico de la estabilidad presupuestaria, tal y como se ha configurado, no limita su incidencia jurídico-financiera al ámbito del Derecho Presupuestario y de su instituto centralizador de la actividad financiera, sino que partiendo de los aspectos dogmáticos que sirven de base a este estudio, resulta evidente el influjo que la estabilidad presupuestaria despliega sobre el Gasto Público” “la estabilidad presupuestaria, o en rigor el equilibrio presupuestario, se configura como un principio implícito del gasto público, derivado de la ortodoxia presupuestaria pero que se ha instalado en el régimen jurídico de aquél, lo cual deriva de la propia consideración tradicional del gasto público como mera disposición de fondos públicos presupuestados.

cláusula social, en el sentido de orientar la actuación de los poderes públicos. Desde esta perspectiva, su constitucionalización podría resultar favorable, siempre y cuando fuera entendido de forma flexible y con la única finalidad de evitar que los poderes públicos recurran al déficit y deuda cuando ello no sea necesario, evitando la transferencia excesiva de estos a las siguientes generaciones¹⁶⁰.

La redacción exhaustiva del principio de estabilidad presupuestaria fue llevada a cabo mediante un texto redactado con una inusual precisión, a diferencia de otros de nuestra Carta Magna, lo que hace que el margen de maniobra interpretativo sea escaso.

El precepto del artículo 135 pasaría a conformar parte del criterio de racionalidad en el gasto, que se deriva de la Constitución Española de 1978.

IV. ALCANCE REAL DEL CONTENIDO DEL ART. 31.2 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.

La doctrina no es unánime en el alcance de los mandatos que formula el art. 31.2 en relación a la actividad financiera vinculada al gasto. No existe un consenso sobre los principios enumerados en art. 31.2, para algunos como la Profesora Vega, “*son meras declaraciones*”¹⁶¹.

¹⁶⁰ CAMARA VILLAR, G., (2011), “*La reforma del artículo 135 CE*”, Revista Española de Derecho Constitucional, núm. 93, Pág.176.

¹⁶¹ VEGA GARCÍA P., (1998), “*La crisis de los derechos fundamentales en el Estado social*”, en J. CORCUERA ATIENZA J. y GARCÍA HERRERA M.A., (1988), Derecho y economía en el Estado social, Madrid, Tecnos, Pág.135. “*Aunque sean los propios textos constitucionales quienes establecen preceptos, a través de los cuales se pretende otorgar valor normativo a los postulados del Estado social....., es lo cierto que, al intentar compatibilizar esas declaraciones con los principios del Estado liberal y del Derecho constitucional de garantía....., quedan reducidas a meras declaraciones retóricas*”.

No obstante, la afirmación de que la Constitución Española de 1978 es una norma jurídica, ha encontrado consenso en la doctrina, lo cual hace que tengan un valor normativo¹⁶². A su vez el Tribunal Constitucional desde el primer momento se posicionó en el sentido de afirmar el carácter normativo de toda la Constitución Española de 1978 y la negación de la existencia en ella de «normas programáticas». De esa afirmación se puede deducir que todos sus preceptos son directamente aplicables y pueden ser alegados ante los tribunales ordinarios sin necesidad de desarrollo legislativo¹⁶³.

No obstante, la sentencia del Tribunal Constitucional de 15/1982, de 23 de abril, afirma que la vinculación directa de las normas constitucionales *“no tendrá más excepciones que aquellos casos en que así lo imponga la propia Constitución Española de 1978 o en que la naturaleza misma de la norma impida considerarla inmediatamente aplicable”*.

Esto lleva a preguntarnos qué clase de normas contiene nuestra Carta Magna y si todas se aplican de igual manera. En este sentido el profesor Ulrich Scheuner clasifica las diferentes normas materiales de la Constitución Española de 1978 (excluyendo la parte organizativa) en cuatro clases:

1) Normas que declaran los derechos fundamentales.

¹⁶² GARCÍA DE ENTERRÍA, E., (1980), *“La Constitución como norma jurídica”*, obra dirigida por A. PREDIERI y E. GARCÍA DE ENTERRÍA: La Constitución española de 1978. Estudio sistemático, Madrid, Cívitas.

¹⁶³ Sentencias del Tribunal Constitucional 77/1982, de 20 de diciembre; 7/1983, de 14 de febrero; 8/1983, de 18 de febrero, 15/1983, de 4 de marzo y 80/1982, de 20 de diciembre que con una claridad meridiana manifiesta que “ La Constitución es precisamente eso, nuestra norma suprema, y no una declaración programática o principal, es algo que se afirma de modo inequívoco y general en su artículo 9.1, donde se dice que 'los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución', sujeción o vincularidad normativa que se predica en presente de indicativo, esto es, desde su entrada en vigor 7/1983, de 14 de febrero; 8/1983, de 18 de febrero, y 15/1983, de 4 de marzo.

- 2) Garantías institucionales.
- 3) Mandatos dirigidos al legislador para que complete la estructura prevista en la Constitución.
- 4) Principios fundamentales y fines del Estado.¹⁶⁴

Para saber dónde encaja el art. 31.2 dentro de esta clasificación, es necesario efectuar un análisis que nos lleva a concluir que lo dispuesto en el mismo establece un derecho subjetivo¹⁶⁵, es decir, no es una norma que declara un derecho fundamental.

No parece tampoco que encaje en el segundo tipo de norma (garantía institucional), aunque el contenido del art. 31.2 tenga la protección que le otorga el art. 53 de la CE, dada su ubicación en el Capítulo II. Sin embargo, no se puede negar que existe una realidad deducible de la escasez de pronunciamientos del Tribunal Constitucional y que lógicamente obedece a la dificultad de determinar especialmente el alcance del concepto de equidad.¹⁶⁶

El tercer tipo de normas constitucionales son los mandatos al legislador. Estos mandatos están vinculados a los derechos denominados de “prestación” que recoge la Constitución Española de 1978. La profesora Cuenca, señala que *“Los mandatos al legislador son fuente del Derecho objetivo e imponen obligaciones, pero su eficacia para engendrar*

¹⁶⁴ RUBIO LLÓRENTE F., (1979), *“La Constitución como fuente del Derecho”*, en la obra colectiva *La Constitución española y las fuentes del Derecho*, vol. I, Madrid, IEF.

¹⁶⁵ Con posterioridad haremos un análisis de la no existencia del derecho al control por los ciudadanos, que cabría inferir si se considerase el art. 31.2 como un derecho subjetivo.

¹⁶⁶ PEREZ ROYO, F., (1988), *“Gobierno y Administración en la Constitución”*, (Págs. 125-141). Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Pág. 139: “Es que sería impensable, sin convertir al Tribunal Constitucional en una tercera Cámara, atribuirle el juicio sobre... las leyes.....y se pudiera apreciar una vulneración de la equidad. El papel del art. 31.1 es muy reducido.... Su efectivo control por el Tribunal Constitucional queda reducido a la eliminación de normas claramente arbitrarias”. La financiación de los servicios públicos constitucionales sobre el gasto público. Principios constitucionales sobre el gasto público.

*también derechos subjetivos correlativos de estas obligaciones depende de que el legislador pueda ser forzado a dictar estas leyes. Sin ellas no se hará realidad el ejercicio de estos derechos constitucionales.*¹⁶⁷

Lo dispuesto en el art. 31.2 es un mandato que tiene que concretarse en leyes y, qué duda cabe, que esta concreción incidirá en lo dispuesto en el art. 136 en tanto en cuanto es el Tribunal de Cuentas el órgano encargado del control del gasto público. La Ley Orgánica Tribunal de Cuentas, de 13 de mayo 1982, así como la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, de 5 de abril de 1988, han recogido los mandatos formulados en el art. 31.2 como principios de actuación del Tribunal de Cuentas en el ámbito de su competencia fiscalizadora.

El art. 31.2 debe ser la guía de interpretación del gasto público, junto a otros principios constitucionales como el art. 1 y art. 9, Derechos del Capítulo III del Título I. En este sentido Martínez Giner sostiene que el contenido de este artículo configura un principio informador de las decisiones de gasto.¹⁶⁸

Tanto los criterios de eficacia como de eficiencia o de economía son principios (a pesar de la supresión de esta terminología en el texto

¹⁶⁷ CARMONA CUENCA, E., (Abril-junio 1992), *“Las normas constitucionales de contenido social: Delimitación y problemática de su eficacia jurídica”*, Revista de Estudios Políticos (Nueva Época) Núm. 76, Pág. 108: pone de manifiesto que “por mandatos al legislador se entienden aquellos preceptos que prevén la emanación de normas indispensables para completar la estructura prevista en la Constitución (por ejemplo, la ley electoral —artículo 68— o la ley reguladora del estatuto de los miembros del Gobierno —artículo 98—, etc.), pero sobre todo los mandatos de promulgar leyes indispensables para el ejercicio de determinados derechos, particularmente los derechos de prestación (por ejemplo, derecho al trabajo —artículo 35—, a la salud —artículo 43—, etc.), pero también otros géneros de derechos próximos a los de libertad.

¹⁶⁸ MARTINEZ GINER, L.A., (2013), *“El principio de justicia en materia de gasto público y la estabilidad presupuestaria”*, Revista española de Derecho Financiero, nº 115, Madrid, Civitas, Pág. 37: El artículo 31.2 no configura un verdadero derecho subjetivo público de los ciudadanos en sentido estricto, sino que encierra un auténtico principio que, eso sí, encierra ciertas expectativas de actuación por parte de los entes públicos protegidos por el artículo 53.1 CE., de modo que la juridificación de las decisiones de gasto cobra sentido y fundamento con este principio informador.

definitivo) económicos que aglutinan un conjunto mínimo de pautas y normas para el análisis y formación de políticas y programas presupuestarios.¹⁶⁹

V. LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD, EFICIENCIA Y ECONOMÍA. ANÁLISIS CONJUNTO

Procede analizar la relación de los principios de equidad, eficiencia y economía y la incidencia que tienen sobre la actividad financiera de la Administración. Teniendo además en cuenta que existen otros principios que están recogidos en el art. 31.2 de la Constitución Española de 1978, y que son aplicables.

Un sector de la doctrina interpreta el concepto de equidad con carácter excluyente de otros principios reconocidos constitucionalmente y puedan ser contradictorios con aquel¹⁷⁰.

El profesor Cazorla sostiene que el principio de equidad es el criterio máximo ante el cual ceden el resto *“el principio de equidad puede apuntar*

¹⁶⁹ BAYONA DE PEROGORDO, J.J., *“Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos”*, se refería a estos criterios de eficiencia y economía como fórmulas de racionalidad económica. Pág.77

ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., *“Comentario al artículo 31 de la CE”*, encabeza el epígrafe referido al comentario del segundo inciso del artículo 31.2 con la denominación de *“La racionalidad del Gasto público”*, Pág. 443 y 444.

RODRIGUEZ BEREIJO, Á., (1978), *“Derecho financiero, gasto público y tutela de los intereses comunitarios en la Constitución”*, *“Colección Nueva Investigación”*, Madrid, Pág. 138: considera que *“la segunda de las determinaciones del precepto tiene una proyección de racionalidad económica”*.

FUENTES VEGA, S., (1986), *“Realidad y racionalidad en el control del Sector público”*, Instituto Nacional de Administración Pública, Pág. 138: se refiere a la racionalidad al control en el sector público sosteniendo que *“racionalizar es ordenar un pensamiento u organizar una actividad según unos principios de coherencia lógica o de eficacia práctica sometiendo a todos los elementos del concepto o situación a prueba de un estudio científico y crítico lo más completo y riguroso posible”*.

¹⁷⁰ PASCUAL GARCIA, J., *“Régimen jurídico del gasto público: presupuestación, ejecución y control”*, op. cit., Pág. 327: sostiene que *“la proscripción del gasto injusto, expresión en la que se comprende el gasto arbitrario, el que contradice las aspiraciones sociales y económicas plasmadas en la Constitución, el que favorece las desigualdades entre ciudadanos y territorios”*.

*hacia a una aplicación del gasto público que no sea aconsejable de conformidad con los criterios de eficacia y eficiencia. En tal supuesto debe siempre prevalecer si en el acompañamiento de la vertiente del gasto público a los mandatos constitucionales se aspira, la equidad". Y resalta "en el periodo de concreción de los objetivos nunca los criterios de eficiencia y economía deben perjudicar a la exigencia de equidad".*¹⁷¹

Razonamiento que formula en coherencia a la distinción que realizan algunos sectores de la doctrina en cuanto a la existencia de una doble fase en la programación y ejecución del gasto público:

- a) una primera fase, que es la determinación de los objetivos en la que el principio de equidad es el que operaría.
- b) otra fase posterior, que es la materialización de la consecución de esos objetivos y en la que prevalecerían los principios de eficiencia y economía.¹⁷²

Existe una tesis intermedia, si tenemos en cuenta la opinión de Rodríguez Bereijo, que entiende que *"los principios constitucionales no son absolutos y deben cohonestarse con otros principios, bienes o valores en juego, también constitucionalmente reconocidos"*¹⁷³.

¹⁷¹ CAZORLA PRIETO, L.M., (1980), "El esquema constitucional de la Hacienda de las Administraciones Públicas", Comentario al artículo 31», en GARRIDO FALLA, F., Comentarios a la Constitución, Madrid. Cívitas.

¹⁷² PEREZ ROYO, F., (1988), *"Principios constitucionales sobre el gasto público"*. Gobierno y Administración en la Constitución. Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Pág. 136: "La financiación de los servicios públicos "pone de manifiesto esa distinción con claridad "Cabría distinguir así entre leyes sustanciales de gasto público, la legislación reguladora de los servicios públicos, la legislación reguladora de las prestaciones sociales. y la legislación presupuestaria, legislación de carácter formal que sirve de vehículo para la aplicación de decisiones que, en muy importante medida le vienen dadas". Concluye el autor: "El mandato de la equidad, conectado con la realización de los fines del estado reconocidos constitucionalmente se relaciona con el primer nivel (**leyes sustanciales de gasto público**), lo remarcado en negrita es del que suscribe), mientras que el mandato de eficiencia y economía se refiere al segundo (**el Presupuesto**).

¹⁷³ RODRIGUEZ BEREIJO, Á., (2005), *"Breve reflexión sobre los principios constitucionales de justicia tributaria"*, Revista jurídica Universidad Autónoma de Madrid,

Siguiendo ese argumento la Constitución es un conjunto de normas en donde se establecen pesos y contrapesos buscando un equilibrio entre los múltiples valores reconocidos. Por lo tanto, cabría concluir que ante la evidente limitación de los recursos no solo es el principio de equidad el que hay que tener en cuenta a la hora de dar satisfacción al “Estado Social” sino que hay que hacerlo conjugando esa obligación de cubrir el mínimo existencial con la racionalidad en el uso de los recursos.

Resulta más plausible la opinión del profesor Bereijo cuando refiriéndose al principio de equidad en la distribución del gasto de acuerdo a los criterios de racionalidad económica (eficiencia y economía), a los que habría que añadir eficacia y estabilidad presupuestaria, manifiesta que “*Ambos contenidos o determinaciones operan en momentos distintos de la dinámica del gasto público*”. El art. 31.2 no solo tiene como destinatario a la Ley de Presupuestos Generales del Estado, es decir al ejecutivo que los elabora y a las Cortes Generales que los aprueban sino también es destinatario la Administración que los ejecuta, aunque esto suceda en dos momentos distintos. En el mismo sentido, el profesor Garrido Falla¹⁷⁴.

Por lo tanto, hay una primera fase que es la toma de decisiones adoptadas por quienes pueden decidir cómo se distribuyen los recursos

Págs. 235-251. Manifiesta que los principios son, entre otros, la economía de mercado y la defensa de la productividad, la distribución de la renta regional y personal más equitativa (art. 38 C.E.), la promoción de las condiciones favorables para el progreso social y económico (art. 40 C.E.), la estabilidad presupuestaria (art. 135).

¹⁷⁴ GARRIDO FALLA, M., (2001), “*Comentarios a la Constitución*”, 3ª edición, Madrid, Cívitas, Págs. 732-734. Refiriéndose al contenido del art.31.2 afirma “La decisión política que supone la asignación del gasto público se ajusta al límite jurídico de la equidad....., que fijados tales límites su consecución sea a costa del menor número posible de recursos económicos y que por fin, la tarea, la relación meta propuesta obtenida sea la más óptima posible”; se aprecia el engarce de lo político, económico y jurídico en la norma glosada. La decisión de los objetivos a lograr es política, los juicios a cerca de la eficiencia y economía pertenecen al mundo económico. Al precisar la norma constitucional la necesidad de asignación equitativa del gasto público y recoger los criterios de eficiencia y economía del gasto público lo político y lo económico y lo transforma en elementos de la norma jurídica.

públicos (se regiría por el principio de equidad) y una segunda fase en la que se materializan esas decisiones para que tengan una plasmación en la realidad. Esa materialización fundamentalmente viene del presupuesto que es el instrumento que posibilita la distribución equitativa de los recursos públicos.¹⁷⁵ De nada sirve determinar el acceso a la educación como un derecho de los españoles, si no se habilitan partidas presupuestarias en donde haya recursos suficientes y con unas finalidades concretas para cumplir ese objetivo.

Para poder analizar el cumplimiento de los principios constitucionales determinados en el art. 31.2 es necesario por lo tanto un presupuesto general (estos principios afectan a todas las administraciones) que incluya la delimitación clara de los objetivos, así como los programas para llevarlo a cabo. No obstante, en este último punto, es en donde sigue habiendo un gran déficit en España.

VI EL ART. 31.2 Y LA NUEVA SITUACIÓN SURGIDA, LA CRISIS ECONÓMICA DE 2008 Y LA CRISIS ACTUAL.

En el momento de redacción de esta tesis estamos asistiendo con tristeza a los hechos que acontecen debido a la pandemia producida por el Coronavirus, que además de la dolorosa pérdida de vidas humanas, está teniendo una importante afección sobre nuestra economía, reflejándose en una pérdida importante de recursos en las administraciones públicas al caer la recaudación de impuestos. Ya sucedió en la crisis de 2008, en donde se ha podido ver y estudiar con claridad el impacto que tiene en la prestación de servicios públicos una minoración de ingresos.

¹⁷⁵ RODRIGUEZ BEREIJO, Á., (Enero 2018), “*Una perspectiva constitucional del gasto público*”, “La Ley de Presupuestos se ha convertido en gran medida en una ley adjetiva, procesal por así decir, del gasto público dirigida a poner en acción las normas o actos sustantivos”, Revista Española de Control Externo, vol. XX, N 58, Págs. 229-244.

Viene a colacion este comentario porque estas crisis que viene al igual que la que dejamos, refuerzan la idea de que la administración publica tiene que desarrollar su actividad buscando “desesperadamente” el pleno rendimiento de los recursos de que dispone, es decir dando cumplimiento a los principios de gasto público: equidad, eficiencia, eficacia, economía, en definitiva racionalidad económica.

Estos principios constitucionales son deberes jurídicos que la administración debe de aplicar constituyendo una oportunidad el poderse quitar la losa pesada de “ineficiente”. Como ha puesto de manifiesto Prats Catalá: de aplicarse esos criterios de forma más intensa podria suponer que la administración encontrara en los ciudadanos una legitimación por sus rendimientos (que ahora indiscutiblemente no tiene).¹⁷⁶

La crisis económica del 2.008, y la actual, deberian de tener un efecto importante en los diferentes ámbitos del mundo jurídico en lo que al gasto y el contenido del art. 31.2 se refiere. Debería reforzar la conciencia doctrinal, legislativa y jurisprudencial sobre el papel de los principios constitucionales de equidad, eficiencia y economía. Ese reforzamiento deberia ir en la linea de una mayor exigencia de su cumplimiento, siendo para ello imprescindible que sobre todo el poder legislativo introdujera reformas que definieran parámetros clarificadores que facilitaran un control más eficaz sobre su cumplimiento, tanto a quienes tienen encargada esa tarea como a los organos jurisdiccionales.

¹⁷⁶ PRATS CATALÀ, J., (1996), *"Derecho y Management en las Administraciones Públicas"*, BRUGUÉ, Q. y SUBIRATS, Lecturas de gestión pública, Madrid, MAP, Pág. 183: respecto a la legitimación de la administración manifiesta que *"resulta así que a la legitimidad legal de las Administraciones públicas se ha añadido no sólo la exigencia de los valores de la equidad social y de la participación, planteados por la transición al Estado social y democrático de Derecho, sino que, en los últimos años, la legitimidad de las Administraciones Públicas exige, además, la eficacia y la eficiencia en el uso de los recursos públicos.*

Se puede pensar que el margen es escaso, pero creo que no debería ser así. Hay un campo importante al margen de las asignaciones de gasto público que es el de la actuación de la propia administración y lo es porque hay margen para mejorar la recaudación, y también la gestión, de tal manera que se produzcan ahorros de recursos.

El procedimiento administrativo no deja de ser uno de los mecanismos que dispone la administración para hacer efectivos los principios de eficiencia y economía en la programación y ejecución del gasto público. Todas aquellas decisiones administrativas que conllevan gasto público, así como aquellas otras que son decisiones que impactan en las actividades privadas, tienen que ser analizadas con el prisma de los principios de eficiencia, economía y eficacia, al objeto de consumir los menores recursos públicos posibles a la vez que evitar que no se generen los mayores recursos (de acuerdo a los límites que impongan otros principios o normas) que se transforman en impuestos para las arcas públicas.

Por otra parte, las decisiones de gasto en determinadas ocasiones parecen situarse al margen de la realidad económica, siendo muchas veces una cuestión incluso de sentido común. Existen muchos ejemplos de esto, inversiones en municipios, imposibles de que encajen en los principios de racionalidad económica y que se ejecutan al amparo de algo tan sencillo como que, en otros lugares, los ciudadanos disfrutaran de las mismas, obviando que hay fórmulas, como las inversiones mancomunadas o comarcalizadas, que pueden posibilitar esas mismas inversiones o servicios en una relación coste-beneficio mucho más equilibrada. Por no entrar en construcción de aeropuertos, edificios u otro tipo de inversiones que no cumplen las expectativas previstas en cuanto a su uso.

Principios como el de viabilidad económica ya recogidos en algunas normas¹⁷⁷, deberían extenderse a otros campos. El análisis del resultado entre los costes estimados y los beneficios objetivos que se espera alcanzar con la decisión es totalmente necesario en aquellos supuestos que existan diferentes alternativas, en donde los costes no sean los mismos y el grado de cumplimiento de los objetivos también sean distintos.

De la misma manera hay un campo importante para mejorar que es el análisis previo de impacto normativo, regulado en RDL 7/2005 de 30 de octubre o, lo que es lo mismo, análisis de determinadas consecuencias de las normas jurídicas¹⁷⁸. Ese análisis puede abarcar al mercado, la competencia, el medio ambiente, el consumo de energía y la sostenibilidad. Pero, sorprendentemente, no impone un análisis de los beneficios que reporta, lo que imposibilita un análisis coste-beneficio de esa norma.

Para concluir, esas mejoras en la gestión, así como el campo normativo, deberían tener como guía, dada la escasez de recursos, los principios de racionalidad económica que tienen que conjugarse con otros principios reconocidos en nuestra Constitución Española de 1978 no menos importantes, como el Estado social o el principio de igualdad art. 9, recogidos en el Capítulo III del Título I.

¹⁷⁷Apartado 5 del art. 22 del Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Suelo y Rehabilitación Urbana donde se establece que “La ordenación y ejecución de las actuaciones sobre el medio urbano, sean o no de transformación urbanística, requerirá la elaboración de una memoria que asegure su viabilidad económica.

¹⁷⁸Real Decreto 1083/2009, de 3 de julio, que regula la memoria del análisis de impacto normativo (BOE de 18 de julio de 2009, núm. 173, Págs. 60174 y ss.) dispone en el art. 2.1 sobre la medición de los impactos económicos, que será objeto de análisis “el impacto sobre los sectores, colectivos o agentes afectados por la norma, incluido el efecto sobre la competencia, así como la detección y medición de las cargas administrativas.”

VII. JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL DEL ART. 31.2

Hasta aquí hemos efectuado un análisis del art. 31.2 desde el punto de vista doctrinal y ahora lo haremos desde el punto de vista de la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional.

De lo hasta ahora estudiado cabe manifestar que los principios recogidos en el art. 31.2 no confieren derechos subjetivos susceptibles de reclamar ante los tribunales. Cuestión distinta es que sí suponen verdaderas obligaciones tanto para legislador como para el resto de los poderes públicos. Desde ese punto de vista cabe preguntarse si existe algún mecanismo jurídico para obligar a los poderes públicos a cumplir esos deberes o lo que es lo mismo, para el supuesto hipotético de que el legislador no actué, existe cobertura legal para que se le puede obligar a ello. La respuesta es negativa a la vista de la doctrina del Tribunal Constitucional, porque la Constitución Española de 1978 no contempla la posibilidad de la “inconstitucionalidad por omisión”.

El propio Tribunal Constitucional ha negado esta posibilidad en lo que se refiere a los “principios rectores”, afirmando expresamente que la naturaleza de estos principios *“hace improbable que una norma legal cualquiera pueda ser considerada inconstitucional por omisión”*.¹⁷⁹

En lo que respecta a la Jurisprudencia dictada por nuestro Tribunal Constitucional poco más hay que decir, ya que, a diferencia de lo que ha ocurrido con los principios reconocidos en el artículo 31.1 CE, nuestro Tribunal Constitucional no ha formulado doctrina en relación con los principios recogidos en el art. 31.2 de equidad, eficiencia o economía.

¹⁷⁹ STC 24/1982, de 13 de mayo, se afirma: *“La inconstitucionalidad por omisión sólo existe cuando la Constitución impone al legislador la necesidad de dictar normas de desarrollo constitucional y el legislador no lo hace”* En el mismo sentido las SSTC 98/1985, de 29 de julio, y 74/1987, de 25 de mayo.

Ciertamente se ha dictado alguna sentencia, dentro de su voluminosa jurisprudencia. Entre estas referencias, ha de destacarse la idea de evitar duplicidades en las Administraciones, en una cuestión que se planteaba sobre el intento del Estado de participar en competencias autonómicas sobre la base de gastar en las mismas. Frente a este planteamiento, el Tribunal ha sostenido el principio general de que no es competencia aquello en lo que se gasta, sino que antes, al contrario, solamente se puede gastar en aquello que es competencia de una Administración determinada.

Bien entendido que, mediante la utilización de los Convenios, no puede el Estado convertir en compartida una competencia que sea en realidad exclusiva de las Comunidades Autónomas. El Tribunal Constitucional dictamina que: *“esta conclusión se refuerza, desde la perspectiva de la asignación racional de los recursos escasos, por las exigencias que resultan del mandato constitucional sobre los criterios de “eficiencia y economía” a que debe responder la programación y ejecución del gasto público en orden a la realización del principio de una asignación equitativa de los recursos públicos enunciado en el art. 31.2 de la Constitución Española de 1978 y de acuerdo además con los principios propios del Estado autonómico y, entre ellos, los de descentralización y eficacia administrativa (art. 103.1 C.E.), que obligan a evitar, en lo posible, administraciones paralelas o duplicidades innecesarias de servicios y disfuncionalidades, que serían contrarias a los criterios que la Constitución Española propugna”*¹⁸⁰.

También ha dictaminado en supuestos, donde claramente se producía incumplimiento de lo dispuesto en el art. 31.2, debido a que son problemas que se plantean porque existen duplicidades de órganos como ha sido la creación de Consejos Consultivos Autonómicos o los Órganos

¹⁸⁰ Sentencia del Tribunal Constitucional 13/1992, de 6 de febrero, FJ 7. BOE núm. 54, de 03 de marzo de 1992.

de Control Externo Autonómicos, existiendo el Consejo de Estado o el Tribunal de Cuentas. Esa duplicidad de gasto bien pudiera parecer que va en contra de los principios del art. 31.2. Sin embargo, la Sentencia del Tribunal Constitucional 187/1988, de 17 octubre, en el F.J. 12, dispone lo siguiente: *“La actividad de control realizada por las Comunidades Autónomas no excluye, pues, la que pueda ejercer el Estado, a través del Tribunal de Cuentas, en el ámbito de su propias competencias sobre la materia. Ambos controles sobre la actividad financiera de las Corporaciones locales no tienen por qué excluirse mutuamente, sino que pueden coexistir y superponerse. Todo ello sin perjuicio de la relación de supremacía establecida constitucionalmente entre el Tribunal de Cuentas y los demás órganos fiscalizadores, y del empleo, en su caso, de las técnicas tendentes a reducir a unidad la actuación de uno y otros y a evitar duplicidades innecesarias o disfuncionalidades, que serían contrarias a los criterios de eficiencia y economía enunciados en el art. 31.2 de la Constitución.”*¹⁸¹

A nuestro juicio, la Sentencia del Tribunal Constitucional 41/2016¹⁸² ha dado un giro importante en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional con la interpretación que venía haciendo del art. 31.2. La sentencia determina que el art. 149.1.18 Constitución Española de 1978 (que atribuye al Estado la competencia sobre las bases del régimen local) *“ampara sin lugar a dudas normas básicas tendentes a introducir criterios de racionalidad económica en el modelo local español”* con el fin de

¹⁸¹ Sentencia del Tribunal Constitucional 187/1988, de 17 octubre, en el FJ 12. BOE núm. 267, de 07 de noviembre de 1988.

¹⁸² STC 41/2016, de 3 de marzo (BOE, 85, de 8 de abril de 2016) Fueron interpuestos los recursos de inconstitucionalidad contra la LRSAL por 6 Comunidades autónomas (Andalucía y Cataluña lo hicieron por doble vía, la Asamblea Legislativa y el Gobierno, además del planteado por más de 50 diputados pertenecientes a diferentes Grupos Parlamentarios. Los recurrentes fueron: Gobierno de Canarias, Parlamento y Consejo de Gobierno de Andalucía; Consejo de Gobierno de Asturias, Asamblea de Extremadura; Gobierno y Parlamento de Cataluña; y Parlamento de Navarra. Asimismo, más de 3000 ayuntamientos de toda España, con el de Barcelona a la cabeza, promovieron un conflicto en defensa de la autonomía local.

cumplir los principios constitucionales de eficiencia (art. 32.1 CE) y eficacia (art. 103.1 CE), así como “*la estabilidad presupuestaria como norma de conducta a la que están sujetas las entidades locales* (art. 135.2 CE)”.

El Tribunal Constitucional ha considerado que la mayoría de las disposiciones impugnadas son válidas, basándose, sobre todo, en un argumento: la competencia del Estado para aprobar las bases del régimen local proviene del hecho de que el art. 149.1.18 de la Constitución Española de 1978 da cobertura al Estado para legislar normas de carácter básico que pretendan introducir criterios de racionalidad económica en el modelo local español con la finalidad de cumplir con los principios regulados en los arts. 32.1 y 103.1 de la Constitución Española de 1978 así como la estabilidad (art. 135.2 CE). Cabe por lo tanto deducir que el Tribunal Constitucional para favorecer el cumplimiento de los principios constitucionales de «eficacia» de la actuación administrativa (art. 103.1 CE) y «eficiencia» en el uso de los recursos públicos (art. 31.2 CE) dota de legitimidad constitucional a la ley básica estatal que «introduce criterios de racionalidad económica en el modelo local español».

Del fundamento jurídico segundo cabría concluir que el art. 149.1.18 de la Constitución Española de 1978¹⁸³ es “*título habilitante*” para que el Estado aprobara la legislación básica sobre régimen local, ahora hay que interpretarlo teniendo en cuenta los principios de eficiencia y eficacia administrativa, junto al de “estabilidad presupuestaria”, en tanto que es

¹⁸³ Art. 149.1.18 de la Constitución Española “1. El Estado tiene competencia exclusiva sobre las siguientes materias: 18.ª Las bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas y del régimen estatutario de los funcionarios que, en todo caso, garantizarán a los administrados un tratamiento común ante ellas; el procedimiento administrativo común, sin perjuicio de las especialidades derivadas de la organización propia de las Comunidades Autónomas; legislación sobre expropiación forzosa; legislación básica sobre contratos y concesiones administrativas y el sistema de responsabilidad de todas las Administraciones públicas.

mandato expresamente dirigido a las entidades locales (art. 135.2 CE). La Exposición de Motivos de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalidad y Sostenibilidad de la Administración Local, justifica su propia existencia en el cumplimiento de los principios de eficiencia y sostenibilidad presupuestaria. Así, en el preámbulo plantea que la finalidad de la ley es *"garantizar la eficiencia en el uso de los recursos públicos locales y racionalizar la Administración local para asegurar su sostenibilidad y el cumplimiento de las exigencias de estabilidad presupuestaria"*. Por lo tanto, la ley está condicionada por el principio constitucional de estabilidad presupuestaria (art. 135 CE) y su desarrollo en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera¹⁸⁴.

Cabe deducir que después de la reforma del art. 135 CE¹⁸⁵, el título competencial del Estado previsto en el art. 149.1.18 CE, ha sido modificado de manera sustancial, en la medida de que a partir de ese momento se entiende que también ofrece cobertura a la aprobación de normas básicas que constriñan el régimen local y por lo tanto habrá que interpretar que es aplicable a cualquier otra administración, todo ello motivado por el cumplimiento de los principios de «eficiencia» en el uso de los recursos públicos (art. 31.2 CE), «eficacia» de la actuación

¹⁸⁴ Preámbulo de la LRSAL dice "La reforma del artículo 135 de la Constitución española, en su nueva redacción dada en 2011, consagra la estabilidad presupuestaria como principio rector que debe presidir las actuaciones de todas las Administraciones Públicas. En desarrollo de este precepto constitucional se aprobó la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, que exige nuevas adaptaciones de la normativa básica en materia de Administración local para la adecuada aplicación de los principios de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera o eficiencia en el uso de los recursos públicos locales. Todo "Asimismo, como medida de transparencia, se establece la obligación de determinar el coste efectivo de los servicios que prestan las Entidades Locales,.....Esta medida se considera un paso fundamental en la mejora de la información disponible,..... y contribuirá de forma permanente al aumento de la eficiencia. En este sentido, con la publicación agregada de la información de todos los costes efectivoscontribuye a garantizar el cumplimiento del principio de eficiencia de conformidad con el artículo 7 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

¹⁸⁵ Reforma constitucional promulgada el 27 de septiembre de 2011. B.O.E., núm. 233, de 27 de septiembre de 2011)

administrativa (art. 103.1 CE) y «estabilidad presupuestaria» (art. 135.1 CE). Ciertamente el problema que plantea esta sentencia es como conjuga el Estado el respeto al principio de autonomía local o de las Comunidades Autónomas con los criterios de racionalidad económico-presupuestaria

Otro ejemplo, en donde el Tribunal Constitucional se refiere al principio de eficiencia, ha sido en lo que afecta al control de la actividad económica financiera por parte del Tribunal de Cuentas y de los Órganos fiscalizadores Autonómicos y la duplicidad que se puede producir, concretamente en la Sentencia del Tribunal Constitucional 187/1988, dice lo siguiente: *“La actividad de control realizada por las Comunidades Autónomas no excluye, pues, la que pueda ejercer el Estado, a través del Tribunal de Cuentas, en el ámbito de su propias competencias sobre la materia. Ambos controles sobre la actividad financiera de las Corporaciones locales no tienen por qué excluirse mutuamente, sino que pueden coexistir y superponerse. Dichos controles se concretan en la elaboración de informes o memorias, y su conocimiento puede interesar, para el ejercicio de sus respectivas competencias, aparte de a las propias Corporaciones locales fiscalizadas, tanto al Estado como a las Comunidades Autónomas y sus respectivas Cámaras legislativas. Todo ello sin perjuicio de la relación de supremacía establecida constitucionalmente entre el Tribunal de Cuentas y los demás órganos fiscalizadores, y del empleo, en su caso, de las técnicas tendentes a reducir a unidad la actuación de uno y otros y a evitar duplicidades innecesarias o disfuncionalidades, que serían contrarias a los criterios de eficiencia y economía enunciados en el art. 31.2 de la Constitución.”*¹⁸⁶

¹⁸⁶ Sentencia del Tribunal Constitucional N 187/1988, de 17 octubre, F.J. N°12

VIII. COMO HACER EFECTIVO EL ART. 31.2 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA

Llegados a este punto, y una vez analizado el contenido del art. 31.2 de la Constitución Española, la pregunta a la que hay que dar respuesta es: ¿a quién corresponde efectuar el control de la actividad financiera del Estado, materializada en decisiones de en qué se gasta o cómo se gasta? Decisiones, por lo tanto, del poder legislativo en cuanto aprueba los Presupuestos Generales del Estado, es decir, la decisión de asignación de recursos o el poder ejecutivo, en tanto en cuanto es responsable de la ejecución del gasto o de la gestión presupuestaria y dentro del marco de “Estado Social”. En definitiva, quién controla el cumplimiento de lo dispuesto en el art. 31.2 de la Constitución de 1978.

La fiscalización, de acuerdo a las normas dictadas, tiene como finalidad el comprobar, mediante el análisis de la información, el cumplimiento de los principios de legalidad, equidad, eficiencia, eficacia, economía y estabilidad presupuestaria, en definitiva, todo aquello que integra la racionalidad económica con la que se debe actuar en el manejo de fondos públicos. Esto supone que los informes deberían contener los siguientes análisis:

a.- Análisis del cumplimiento del principio de legalidad. Esto implica efectuar una revisión de la contabilidad, analizando que su presentación y justificación se hace de forma adecuada a las normas, comprobando que la información aportada es veraz y que contienen todos los datos contables fruto de esa actividad financiera de forma exacta. Es lo que se denomina control de legalidad y persigue enjuiciar el respeto a la ley en el manejo de los fondos públicos. La actividad financiera está sometida al imperio de la ley. Eso implica que tanto la imposición, como la recaudación de los tributos, o la asignación y ejecución del gasto de los recursos públicos están precedidas de actuaciones sometidas al

ordenamiento jurídico, que es la garantía de que se gestiona correctamente haciendo lo que el legislador ha aprobado en cada momento.

b.- Análisis del cumplimiento de principios recogidos en el art. 31 y 135 de la Constitución Española. Para ello es preciso analizar el resultado de la gestión pública desde el punto de vista de la exactitud, corrección y rentabilidad de las actuaciones efectuadas. Es lo que se denomina auditoria operativa. Esto conlleva un análisis de la racionalidad económica de las decisiones de gasto público, efectuando un análisis de la rentabilidad, a la vista de los gastos ejecutados, así como un exhaustivo análisis de la consecución de los objetivos propuestos. En definitiva, lo que hay que determinar es si se han cumplido los principios de eficacia eficiencia y economía. Desde esta óptica, los ingresos, y también el análisis, deben efectuarse en el sentido de que los informes que se efectúan deben de analizar la cuestión de si con los mismos recursos se podrían haber obtenido más y mejores resultados. Desde la Constitución Española de 1978, el concepto de Estado Social vinculado a la realidad de la existencia de escasez de recursos exige, como cuestión esencial, el cumplimiento de los principios contenidos en la Constitución de 1978, en la utilización de los recursos públicos, máxime en situaciones de crisis económicas, en donde la escasez de los mismos es más que evidente.

Los principios de racionalidad económica han sido incorporados a nuestras leyes y forman parte de un todo que es el ordenamiento jurídico¹⁸⁷. La operatividad de estos dependerá de si la norma que los prevé es eficaz o, lo que es lo mismo, si tiene capacidad coercitiva, es decir si existe la posibilidad de imponerlos de forma obligatoria es decir de la eficacia de la norma. En definitiva, es saber si se ha producido la

¹⁸⁷ DESDENTADO DAROCA, E., (1999), op. cit., Pág. 171: “la adopción de decisiones discrecionales ha de estar guiada por los criterios de eficacia, eficiencia y economía, que establecen límites efectivos a la elección entre diferentes alternativas”.

aplicación real y efectiva por parte de sus destinatarios y de los órganos encargados de hacerlos cumplir¹⁸⁸ .

No solamente el art. 31.2 hace mención al principio de eficacia, sino que el art. 103 de la Constitución Española de 1978 impone a la Administración que sus actuaciones las haga maximizando la rentabilidad asociando el principio de eficacia al de buena administración.¹⁸⁹

La regulación de los principios de economía, eficacia y eficiencia, en diferentes textos legales, hace que estos sean exigibles a los que programan y ejecutan el gasto en virtud del principio de legalidad proclamado en el art. 9 y el art. 103 de la Constitución Española.

Siendo compleja la tarea de control que requiere conocimientos muy específicos y una gran experiencia, hay que evidenciar que es a quien realiza ese control, a quien corresponde en definitiva la vigilancia del cumplimiento de los principios recogidos en la Constitución en el art. 31.2. Es posible de acuerdo a las normas jurídicas, velar por el cumplimiento de estos principios desde distintos ámbitos:

a) Control desde las Cortes Generales y Parlamentos autonómicos.

Es este un control menor, en el sentido de que solamente se pueden pedir explicaciones al ejecutivo de cómo decide el gasto o cómo ejecuta el presupuesto, así como también cabe la posibilidad de corregir desviaciones en la asignación de recursos a programas bien sea por excesos o carencias, mediante los mecanismos presupuestarios habilitados al efecto.

¹⁸⁸ DESDENTADO DAROCA, E., (1999), op. cit., Pág. 171: "el principio de eficiencia la Administración española no tiene discrecionalidad para elegir cualquier alternativa que determine igual gasto, cuando ellas no tengan la misma aptitud para realizar el objetivo, ya que debe elegir la que lleve al mejor cumplimiento de los mismos".

¹⁸⁹ ÁLVAREZ RICO, M., (1997), "*Principios constitucionales de organización de las Administraciones Públicas*", 1ª ed., Madrid, Dykinson: Defiende la tesis de que la administración tiene el deber de adecuar los medios a los fines administrativos.

b) Control judicial:

Corresponde a los Tribunales ejercitar este control, bien sea a través del Tribunal Constitucional que más allá de analizar las leyes y su adecuación a la Constitución podría incluso llegar a estudiar la adecuación a los principios económicos constitucionales de los Presupuestos Generales del Estado.

La Jurisdicción Ordinaria puede plantear en aplicación de una ley una cuestión de inconstitucionalidad o sentenciar sobre normas reglamentarias que afectan al gasto en la fase de ejecución del presupuesto.

El Tribunal de Cuentas en su función jurisdiccional, que es la responsabilidad contable, si bien toca esta cuestión de forma tangencial al art. 31,2 ya que el objetivo es la recuperación de fondos que han sido usados indebidamente y no tanto al cumplimiento de los principios ahí recogidos.

c) Control Interno:

En la Administración a través de la Intervención General del Estado y en el resto de las administraciones de los órganos de fiscalización internos a los que les corresponde vigilar el cumplimiento de esos principios.

d) Control externo:

Ejercido por el Tribunal de Cuentas en su función fiscalizadora o los OCEX (órganos autonómicos de control externo). Estos deben de controlar externamente la actividad económica y financiera de todo el sector público, teniendo capacidad y conocimiento suficiente y medios para efectuar un análisis del cumplimiento de los principios constitucionales del gasto público. Ciertamente son los órganos más

cualificados por conocimientos, experiencia y rigurosidad en las fiscalizaciones, así como por su posición de absoluta independencia.

IX.- OTRAS CUESTIONES: ¿EL CONTROL ES UN DERECHO FUNDAMENTAL?

Dada la ubicación del art. 31.2 en nuestra Constitución de 1978, concretamente en el Título I Derechos y Deberes Fundamentales surge otra cuestión. ¿Es posible concluir que existe un derecho fundamental al control de la actividad financiera del sector público?

La Constitución Española de 1978 regula en su Título I los derechos y deberes fundamentales, así como el sistema de protección de los mismos.

El Título I efectúa subdivisiones en capítulos y secciones de tal manera que:

Capítulo I De los españoles y extranjeros, afecta al derecho a la nacionalidad y derechos de los extranjeros.

Capítulo II dividido en:

Sección I, que regula los derechos fundamentales.

Sección II regula derechos y deberes de los ciudadanos.

Capítulo III regula los principios rectores de la política económica y social.

La Constitución Española, dando un paso importante en la regulación de sus derechos, también arbitró un sistema de protección de

los mismos, aunque en función de su importancia, ya que lo hace en distinto grado, en virtud de lo dispuesto en el art. 53.¹⁹⁰

Desde ese punto de vista, los constituyentes previeron que los derechos regulados el Capítulo II sección I y II tuvieran dos mecanismos de protección:

a) La regulación de esos derechos y deberes debía efectuarse mediante Ley Orgánica, lo que supone alcanzar unas mayorías de refuerzo, por lo tanto, obligando a alcanzar acuerdos en una materia tan importante.

b) Se implantó el recurso de inconstitucionalidad contra aquellas leyes que regularan estos derechos y deberes. Con este recurso y de acuerdo a lo previsto en el art. 53.1 se puede impugnar una ley ante el Tribunal Constitucional por aquellos que determina el art. 162 de la Constitución Española: El Presidente del Gobierno, 50 Diputados, 50 Senadores, el Defensor del Pueblo y las Asambleas y Ejecutivos de las CCAA.

Respecto a los derechos y libertades recogidos en el art. 14 y la Sección I del Capítulo segundo está previsto en la Constitución Española de 1978 un mecanismo doble y especial de protección de estos derechos con la peculiaridad de que los pueden accionar los ciudadanos afectados

¹⁹⁰ Artículo 53:

1.-Los derechos y libertades reconocidos en el Capítulo segundo del presente Título vinculan a todos los poderes públicos. Sólo por ley, que en todo caso deberá respetar su contenido esencial, podrá regularse el ejercicio de tales derechos y libertades, que se tutelarán de acuerdo con lo previsto en el artículo 161, 1, a).

2.-Cualquier ciudadano podrá recabar la tutela de las libertades y derechos reconocidos en el artículo 14 y la Sección primera del Capítulo segundo ante los Tribunales ordinarios por un procedimiento basado en los principios de preferencia y sumariedad y, en su caso, a través del recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional. Este último recurso será aplicable a la objeción de conciencia reconocida en el artículo 30.

3.-El reconocimiento, el respeto y la protección de los principios reconocidos en el Capítulo tercero informarán la legislación positiva, la práctica judicial y la actuación de los poderes públicos. Sólo podrán ser alegados ante la Jurisdicción ordinaria de acuerdo con lo que dispongan las leyes que los desarrollen.

por su conculcación. Para ello pueden acudir, o bien a los Tribunales ordinarios por un procedimiento basado en los principios de preferencia y sumariedad, regulado en la ley 62/1978, de 26 de diciembre, de *Protección Jurisdiccional de los Derechos Fundamentales* de la Persona, o bien, acudir al Tribunal Constitucional mediante la vía del recurso de amparo¹⁹¹.

Los principios rectores de la política social y económica regulados en el Capítulo III están excluidos de este sistema especial de protección y, por lo tanto, tal y como reconoce la propia Constitución Española en el art. 53.3 podrán ser alegados ante la Jurisdicción ordinaria de acuerdo a lo que dispongan las leyes.

Por lo tanto, de la regulación que efectúa el Título I no parece deducirse la existencia de un derecho fundamental de los ciudadanos al control de la actividad económico-financiera a la que hace mención el art. 31 de la CE.

Es verdad que el constituyente lo podía haberlo planteado, si bien no existen antecedentes históricos en nuestro país, ni en otros países de nuestro entorno, excepto en Portugal. Todo hace pensar que los legisladores entendieron, y no sin razón, que la regulación del art. 136 de la Constitución Española de 1978 producía un notable avance en el ámbito del control del gasto al desvincular el control de la actividad financiera del ejecutivo como históricamente había sido y ubicarlo en la órbita del poder legislativo, actuando el Tribunal de Cuentas por delegación de las Cortes Generales en el análisis del cumplimiento de los principios del art. 31.2 de la Constitución Española.

¹⁹¹ Art. 161. 1b de la Constitución Española: El Tribunal Constitucional tiene jurisdicción en todo el territorio español y es competente para conocer b) Del recurso de amparo por violación de los derechos y libertades referidos en el artículo 53, 2, de esta Constitución, en los casos y formas que la ley establezca.

Ese avance conllevaba la posibilidad de analizar también el cumplimiento de los principios constitucionales que rigen el gasto público, cuando no la obligación, al ser el órgano supremo fiscalizador.

Dada la ubicación del art. 31 de la Constitución Española de 1978 parece claro, que constituye un derecho de los ciudadanos en lo que afecta a los gastos, que la asignación de los mismos se produzca de una forma equitativa y su programación y ejecución sea acorde a los principios de eficacia y economía. Sin embargo, el control del cumplimiento de los mismos es una función encargada al Tribunal de Cuentas.

Ahora bien, ¿cabría explorar otras vías de posible control del cumplimiento de los principios del gasto público a través de los ciudadanos? Las hipotéticas posibilidades recogidas en nuestro ordenamiento jurídico son:

a) A través del derecho de petición regulado como derecho fundamental en el art. 29. Esta posibilidad tiene un escaso recorrido, dado que la forma de materializarla sería dirigirse a los representantes públicos en las Cortes Generales o Asambleas legislativas, para solicitar la inclusión en los Planes de Fiscalización anuales de la inclusión del análisis de esos principios. Esto se fundamenta en que, si bien, los planes de fiscalización con carácter general los elabora el Tribunal de Cuentas, la posibilidad de que estos sean ampliados, o que a los planteados se introduzcan modificaciones, existe a través de las Cortes Generales. La fórmula es a través de una petición de las Cortes Generales a través de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas. En este supuesto requiere previamente una petición formulada a un grupo o varios grupos políticos, y que sean por lo tanto los grupos parlamentarios quienes lo plantearan y la Comisión quien lo aprobara, lo cual no supone un auténtico derecho subjetivo del ciudadano.

Además, esa petición aprobada por la Comisión Mixta no está claro que sea vinculante para el Tribunal de Cuentas. Aunque, con carácter general ha existido una buena predisposición por parte del Tribunal de Cuentas a incluir aquellas solicitudes de fiscalización formuladas desde la Comisión Mixta Congreso-Senado para la relación con el Tribunal de Cuentas, no siempre ha sido así y se ha hecho caso omiso. En los últimos años se ha producido un incremento muy importante de esas solicitudes en la Comisión Mixta, que es el órgano en donde se plantean y aprueban las solicitudes de fiscalizaciones que no están incluidas en el Plan anual de fiscalización del Tribunal de Cuentas. En algunos casos han obedecido a la presión que se ha ejercido desde la sociedad civil canalizada a través de los diferentes grupos parlamentarios, siendo incluidas en el Plan de Fiscalización o bien en sus términos o bien de forma parcial en otros informes que ya figuraban en el plan. En otros casos los menos, el Tribunal de Cuentas no las ha incluido.¹⁹²

b) El derecho de petición¹⁹³ del art. 29 de la Constitución Española “*Todos los españoles tendrán el derecho de petición individual*

¹⁹² Sirva de ejemplo que La Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas aprobó el 10 de octubre una propuesta de fiscalización que correspondía a 25 años de gestión de fondos mineros: Solicitud a la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas para que recabe de dicho tribunal la realización de un informe de fiscalización específico de las ayudas a la reactivación de las comarcas mineras incluidas en el conjunto de Planes de la Minería, incluyendo el Plan de Reordenación del Sector 1990/1993, el Plan de modernización, racionalización y reestructuración de la actividad de la industria del carbón 1994/1997, el Plan 1998/2005 de la minería del carbón y desarrollo alternativo de las comarcas mineras, el Plan nacional de reserva estratégica del carbón 2006/2012 y nuevo modelo de desarrollo integral y sostenible de las comarcas mineras y el marco de actuación para la minería del carbón y las comarcas mineras para el periodo 2013-2018. DS. Cortes Generales, Comisiones Mixtas, núm. 56, de 10/10/2017.cve: DSCG-12-CM-56.

¹⁹³ Disposición adicional primera. Regímenes especiales. “1. Las peticiones dirigidas al Congreso de los Diputados, al Senado o a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas se tramitarán de conformidad a lo establecido en sus respectivos Reglamentos que deberán recoger la posibilidad de convocar en audiencia especial a los peticionarios, si así se considerara oportuno, quedando sujetas, en todo caso, las decisiones que adopten al régimen de garantías fijado en el artículo 42 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional”. Ley Orgánica 4/2001, de 12 de noviembre, reguladora del Derecho de Petición. Jefatura del Estado «BOE» núm. 272, de 13 de noviembre de 2001 Referencia: BOE-A-2001-21090.

y colectiva, por escrito, en la forma y con los efectos que determine la ley” es otra posible vía para conseguir el control de la actividad financiera. La articulación de la petición podría hacerse dirigiéndola a la Comisión de Peticiones del Congreso , si bien el hecho de comparecer en una Comisión de Peticiones solicitando la fiscalización del cumplimiento de determinados gastos públicos, aun en el supuesto de ser tenida en consideración, no parece que sea el camino correcto que le otorgue al ciudadano un derecho efectivo a que se materialice esa fiscalización , ya que la solicitud de ese control de la actividad financiera habría que sustanciarla con posterioridad en la Comisión Mixta Congreso-Senado o en el Pleno de la Asamblea legislativa correspondiente y aquella o está en última instancia son quienes tendrían que hacer suya la solicitud del ciudadano formulada en la comisión pertinente. Sería, por lo tanto, volver al primer supuesto de estas hipótesis.

c) La vía del art. 125 de la Constitución Española de 1978 que dispone que los ciudadanos “podrán ejercer la acción popular”. Tampoco parece que sea el camino para configurar un auténtico derecho al control de los gastos en los términos que formula el art. 31.2. El art. 47.3¹⁹⁴ de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas sí que posibilita el ejercicio de esa acción, pero solamente en el supuesto de lo que se pretenda sea el reintegro de cantidades gastadas indebidamente. En este supuesto sí que es posible y puede ejercitar esa acción por cualquier ciudadano, además sin necesidad de depósito de fianza alguna. Pero es obvio que no podemos calificar el ejercicio de esta acción como propiamente un control del gasto público, dado que el concepto de este es mucho más amplio, porque analiza la legalidad,

¹⁹⁴ Art. 47.3 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas “Será pública la acción para la exigencia de la responsabilidad contable en cualquiera de los procedimientos jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas. En ningún caso se exigirá la prestación de fianza o caución, sin perjuicio de la responsabilidad criminal y civil en que pudiera incurrir el que ejercite la acción indebidamente.

eficacia, eficiencia, economía, estabilidad presupuestaria mientras que en el segundo sencillamente es un enjuiciamiento de si se ha incurrido en hechos tipificados que suponen una sanción.

Llegados a este punto, parece claro que el análisis del cumplimiento de esos principios solo puede ser ejecutado en virtud de lo dispuesto por la Constitución Española de 1978, por el Tribunal de Cuentas y aquellos órganos autonómicos que así lo tienen encomendado (OCEX). A ellos les corresponde el control de la actividad financiera de las administraciones tanto en ingresos como en gastos y en los términos que determina el propio art. 31 en cuanto a la fijación de unos principios. (Igualdad, equidad eficacia, eficiencia, economía etc.). Ciertamente los principios rectores que contiene el art. 31 podrían ser alegados en los tribunales de justicia frente aquellas disposiciones normativas que lo incumplan, ahora bien, esto solo los podrán hacer los legitimados constitucionalmente para ello o los ciudadanos por vía indirecta cuando dirimen alguna cuestión en los tribunales ordinarios puede que se plantee ante el Tribunal Constitucional la constitucionalidad o no de la Ley que sirve para dirimir la causa litigiosa. Queda claro que como el art. 31 está fuera de la Sección primera del capítulo I del Título I, esta circunstancia imposibilita a los ciudadanos el poder acudir directamente al Tribunal Constitucional.

d) Art. 24 de la Constitución Española de 1978, Derecho a obtener la tutela efectiva de los jueces. Es esta la última vía a explorar para dirimir si existe un derecho al control por parte de los ciudadanos. Se trata de un derecho fundamental, protegido mediante el recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional, el cual ha señalado que consiste primariamente en el derecho del litigante a obtener una resolución motivada y congruente, que se pronuncie sobre el fondo de las pretensiones

deducidas (sea favorable o adversa), siempre que concurren los presupuestos procesales necesarios para ello ¹⁹⁵.

Es una innovación en nuestra tradición constitucional y supone un importante avance¹⁹⁶. Este precepto ha sido objeto de análisis y de un número importantes de sentencias por parte del Tribunal Constitucional.

La interpretación que efectúa el Tribunal Constitucional sobre el derecho a la tutela efectiva no se reduce a garantizar el mero acceso a los órganos jurisdiccionales. El Tribunal Constitucional tiene declarado que “sus facultades no se limitan a la mera comprobación de que hubo una sentencia fundada en derecho, sino que podrá apreciar la correcta consideración por el tribunal ordinario de los presupuestos procesales”. En este sentido puede citarse la sentencia del Tribunal Constitucional, de 9 de octubre¹⁹⁷.

En aplicación del art. 24 de la Constitución Española de 1978 y siempre y cuando un ciudadano ejerciera una pretensión contra un acto de la

¹⁹⁵ SALAS HERNANDEZ, J., (1980), “*Protección judicial ordinaria y recurso de amparo frente a violaciones de libertades públicas*”, REDA, núm. 27, Págs. 553 y sigs. En el mismo sentido se ha pronunciado LINDE PANLAGUA, E., (1981), “*Protección de los derechos fundamentales y libertades públicas en la Constitución española de 1978*”, en Revista General de Legislación y Jurisprudencia, número 5, Págs. 469 y siguientes.

¹⁹⁶ FIGUERUELO BURRIEZA, Á., (mayo-junio 1983), “*Artículo 24,1 de la Constitución española*”, Revista de Estudios Políticos (Nueva Época), Núm. 33, Pág. 208: “la formulación general de la garantía jurisdiccional parece, desde luego, acertada. De una parte, engloba todas las situaciones jurídicas susceptibles de merecer protección judicial: la titularidad de auténticos derechos subjetivos y la titularidad de un círculo más amplio de intereses que componen el ámbito vital de las personas... En torno al concepto de tutela efectiva de los jueces y tribunales.

¹⁹⁷ Sentencia Tribunal Constitucional (Sala Segunda) núm. 173/2002, de 9 de octubre; “Los derechos y garantías previstos en el artículo 24 CE no garantizan, ciertamente, la justicia de la decisión o la corrección jurídica de la actuación o interpretación llevada a cabo por los órganos judiciales comunes, pues no existe un derecho al acierto (...). Y tampoco aseguran la satisfacción de la pretensión de ninguna de las partes del proceso (...). Ahora bien, lo que en todo caso sí garantiza el expresado precepto es el derecho a que las pretensiones se desenvuelvan y conozcan en el proceso establecido al efecto, con observancia de las garantías que permitan el derecho de defensa, y a que finalice con una resolución fundada en Derecho, la cual podrá ser favorable o adversa a las pretensiones ejercitadas (...).” FJ 8.

administración conectado a la aplicación de una ley o, directamente, con el art. 31.2 en lo que a asignación de gastos o programación y ejecución del presupuesto, sería posible de forma indirecta plantear su inconstitucionalidad por el juez donde hubiera recaído el asunto. De no hacerlo, de no plantear la correspondiente cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional se estaría quebrantado el contenido del art. 24 de la Constitución Española, suponiendo una vulneración del derecho fundamental a la obtención de la tutela judicial efectiva.

La jurisprudencia constitucional señala la necesidad de que los tribunales juzguen *secundum legem* las pretensiones de las partes que le son planteadas de tal manera que, o bien opten por subsumir en la normativa vigente los supuestos de hecho a los que aquéllas resulten aplicables, o bien, en el caso de albergar dudas sobre la eventual contradicción de aquéllos con el Texto Constitucional, resuelvan plantear la correspondiente cuestión de inconstitucionalidad en la forma que previene el art. 163 de la Constitución Española¹⁹⁸.

Aunque no admite discusión que el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad corresponda en exclusiva a los órganos judiciales, pero esto no quiere decir que la iniciativa para plantearla deba tener siempre su origen en una duda que le surja al juez que conoce del proceso. El art. 35 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas establece que *"cuando un Juez o Tribunal, de oficio o a instancia de parte, considere que una norma con rango de ley aplicable al caso y de cuya validez dependa el fallo pueda ser contraria a la Constitución, planteará la cuestión al Tribunal Constitucional con sujeción a lo dispuesto en esta Ley"*. Por tanto, la decisión de plantear la cuestión de inconstitucionalidad puede tener su origen bien en una duda sobre la adecuación a la

¹⁹⁸ Sentencia del Tribunal Constitucional, Sala Segunda. Nº 173/2002, de 9 de octubre.

Constitución Española de 1978 de la ley que va aplicar para la resolución de la cuestión litigiosa planteada, o bien puede hacer ese planteamiento en virtud de una petición de las partes del proceso mediante la que soliciten al Juez o Tribunal que plantee la cuestión de inconstitucionalidad en relación con una de las normas aplicables en el proceso¹⁹⁹. Pero aún se puede ir más lejos puesto que en el procedimiento que se abre cuando se promueve una cuestión de inconstitucionalidad también corresponde al Fiscal la defensa de los principios constitucionales.²⁰⁰

Por lo tanto, y a modo de conclusión, podemos afirmar que el ciudadano no tiene un derecho fundamental al control del cumplimiento de lo dispuesto en el art. 31.2 que le permita accionar directamente contra leyes o actuaciones de las administraciones públicas que a su juicio supongan un incumplimiento de los principios de equidad, eficiencia y eficacia y economía. Pero sí podríamos afirmar que existe una vía indirecta para hacer valer ese derecho al control del cumplimiento de esos principios que es tanto como control del gasto público que es a través del art. 24 y el derecho a la tutela efectiva de los tribunales de justicia.

¹⁹⁹LARUMBE BIURRUN, P.M., (1991), *“Comentarios en torno a las cuestiones de inconstitucionalidad promovidas por los órganos judiciales”*, Estudios sobre la Constitución Española. Homenaje a García de Enterría, Vol. IV, Madrid, Cívitas, Págs. 3062-3063: dice “que si una de las partes pide que se plantee la cuestión de inconstitucionalidad, el juez deberá esperar a pronunciarse sobre esa petición al momento anterior al de dictar sentencia, abriendo el trámite de audiencia previa que establece el art. 35.2 LOTC.

CORZO SOSA, E., (1998), *“La cuestión de inconstitucionalidad”*, Madrid Centro de Estudios Constitucionales, Pág. 287: “esa necesidad de abrir el trámite de audiencia siempre que una de las partes solicite el planteamiento de la cuestión actúa como forma de tutelar el derecho de las partes a que se les aplique una ley conforme con la Constitución”.

²⁰⁰Así lo pone de manifiesto la Circular n. 2/99, de 30 de diciembre, de la Fiscalía General del Estado, Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional, núm. 2, abril, 2000, p. 41. En este mismo sentido, MARTÍNEZ DALMAU. R., considera que la defensa de la legalidad incluye la protección activa de la Constitución. *“Aspectos constitucionales del Ministerio Fiscal”*, Tirant lo Blanch, Valencia, 1999, p. 168. Sobre la actuación del Ministerio Fiscal en defensa de la legalidad, GRANADOS CALERO, F., (1989), *“El Ministerio Fiscal (del presente al futuro)”*, Madrid, Técno, Págs. 148-153

En nuestro ordenamiento jurídico, el ejercicio del control externo solamente puede ser ejecutado en virtud de lo dispuesto por el art. 136 de la Constitución Española de 1978 por el Tribunal de Cuentas y aquellos órganos autonómicos (OCEX) que así lo tiene encomendado. A ellos les corresponde el control de la actividad financiera de las administraciones tanto de los ingresos como de los gastos y en los términos que determina el propio art. 31 en cuanto a la fijación de unos principios (Igualdad, equidad, eficacia, eficiencia, economía etc.). Ciertamente los principios rectores que contiene el art. 31 podrían ser alegados en los tribunales de justicia frente aquellas disposiciones normativas que lo incumplan, ahora bien, esto solo los podrán plantear aquellos que están legitimados constitucionalmente.

Los ciudadanos podrán efectuar dicho control por vía indirecta cuando dirimen alguna cuestión en los tribunales ordinarios de justicia y de forma indirecta planten antes de resolverse el procedimiento judicial una cuestión previa de constitucionalidad de la Ley que sirve para dirimir la causa litigiosa (incluso la propia ley de aprobación de presupuestos).

Queda claro que dada la ubicación del art. 31 CE, al estar fuera de la Sección primera del capítulo I del Título I, esta circunstancia imposibilita a los ciudadanos el poder acudir directamente al Tribunal Constitucional.

X.CONCLUSIONES

Los principios de equidad, economía y eficiencia en el ámbito del gasto público han sido consagrados de modo expreso no solamente por la Constitución Española de 1978 sino por la LGP en su art. 6, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas en el art. 9 y el art. 7.2 de la Ley de estabilidad presupuestaria. Son estos por tanto una exigencia jurídica que debe ser cumplida por el legislador y las administraciones porque a ellos van dirigidos.

El contenido de estos principios no está definido con exactitud en la Constitución Española de 1978, pero, no es menos cierto que existen elementos más que suficientes para determinarlos. La interpretación de los mismos hay que efectuarla de acuerdo a todo el contenido de la Constitución Española de 1978 con especial hincapié en el concepto “estado social” y además teniendo en cuenta el momento de su aplicación y las circunstancias económicas existentes.

Del análisis realizado cabe concluir que corresponde al Tribunal de Cuentas el control de la actividad financiera en función de lo dispuesto en art. 136 de la CE. Ese mandato que es amplio no puede limitarse por medio de normas de inferior jerarquía. Se trae a colación esta cuestión porque la función fiscalizadora encomendada al Tribunal de Cuentas en el art 9.1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas no es tan amplia como la hecha por el art. 136 CE. Decimos esto porque conviene tener presente que el término “control” utilizado por el constituyente, no es el término usado por la legislación que desarrolla el art. 136, tanto la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, como la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas que regulan y desarrollan el funcionamiento del Tribunal de Cuentas donde se utiliza “fiscalización”.

¿Es lo mismo? No es lo mismo, control es un término lingüístico no estático, no acotado en su contenido y que abarca los suficientes resortes para hacer efectivas las tareas encomendadas al Tribunal de Cuentas.

En este sentido Fernández Díaz pone de relieve que *“el término control carecería de sentido si no se interpretase como un proceso inevitablemente dinámico en el que la realimentación permanente constituye pieza clave. En dicho proceso la secuencia a contemplar sería la siguiente: análisis de la gestión pública, diseño de un programa de fiscalización, realización de auditorías y utilización de otras técnicas complementarias, valoración de los resultados, eventuales actuaciones en*

*el ámbito de la jurisdicción contable (enjuiciamiento), efectos concretos sobre la gestión pública, gestión pública modificada, análisis...*²⁰¹.

Creo que en esa amplitud hay que interpretar la actividad de control que tiene que llevar a cabo el Tribunal de Cuentas.

Es posible en nuestro ordenamiento jurídico controlar el cumplimiento de los principios recogidos en el art. 31.2 de la Constitución Española desde tres ámbitos: Control desde el Legislativo. Control judicial. Control Interno. Control externo.

Por último y de “lege ferenda” sería deseable una Ley General del Gasto Público, que fuera aplicable con carácter general a todas las Administraciones Públicas, y que contendría los principios generales, concretándolos, que lo deben presidir, así como el alcance del control del cumplimiento de los mismos²⁰²

²⁰¹ FERNANDEZ DIAZ, A., Consejero emérito del Tribunal de Cuentas, (especial diciembre 2018), *“El Tribunal de Cuentas ante las nuevas dimensiones del control externo”*, Revista Española de Control Externo, Págs. 239-241.

²⁰² MARTINEZ GINER, L.A., (2002), *“El principio de justicia en materia de gasto público y la estabilidad presupuestaria”*, Revista española de Derecho Financiero, nº 115, Madrid, Cívitas, Pág. 475. “En esta Ley del Gasto Público se estructurarían y desarrollarían las cuestiones relativas a los principios jurídicos del gasto público, los procedimientos de valoración y determinación de las necesidades públicas a satisfacer, el régimen jurídico de las obligaciones públicas y de los derechos de los acreedores, así como de cualquier sujeto afectado por el gasto público y los procedimientos de ejecución del gasto público...”, “todo ello desde la perspectiva que ofrece el nuevo marco jurídico de la estabilidad presupuestaria...”

CAPÍTULO TERCERO

EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y LA COMISIÓN MIXTA CONGRESO SENADO PARA LAS RELACIONES CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS.

I. RELACIÓN CORTES GENERALES-TRIBUNAL DE CUENTAS.

La Constitución Española establece los pilares del Tribunal de Cuentas, pero difiere a una regulación posterior la concreción de estos fundamentos, que proclama a través de una Ley Orgánica (al igual que sucede con otras Instituciones). El texto constitucional señala unos límites infranqueables por las leyes de desarrollo, que son los determinados en el art. 136.

Un análisis de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, lleva a la conclusión de que esta respetó esas bases de la máxima Institución Fiscalizadora, teniendo en cuenta que, al no concretarse todo, existía cierta discrecionalidad en la configuración de la Institución, como así sucedió.

Los cimientos del Tribunal de Cuentas y su ubicación en la órbita de las Cortes Generales fueron plasmados de la siguiente manera:

a) “El Tribunal de Cuentas es el Supremo Órgano Fiscalizador de las cuentas públicas y de la gestión económica del Estado y del sector público”, art. Primero Ley Orgánica, en coherencia con el art. 136.1 de la Constitución Española²⁰³.

²⁰³ Artículo primero. Ley Orgánica 2/1982 de 12 de mayo del Tribunal de Cuentas:

b) Depende directamente de las Cortes Generales (art. 136.1, párrafo segundo y art. Primero dos de la Ley Orgánica).

c) Delimita las funciones del Tribunal de Cuentas: Son funciones propias del Tribunal de Cuentas: La fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público²⁰⁴ y el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos (art. 136.2 de la Constitución Española).

d) Capacidad de auto organización *“El Tribunal de Cuentas tiene competencia para todo lo que le concierne en cuanto al gobierno y régimen interior del mismo, así como al personal a su servicio”*²⁰⁵ (art. 136.4 de la Constitución Española y art. Tercero de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas).

e) El Tribunal de Cuentas ejercerá sus funciones con plena independencia y sometimiento al ordenamiento jurídico, (art. Quinto Ley orgánica del Tribunal de Cuentas y art. 136.3 de la Constitución Española).

f) El Tribunal de Cuentas elaborará su propio presupuesto, que se integrará en los Presupuestos Generales del Estado y será aprobado

Uno. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público, sin perjuicio de su propia jurisdicción, de acuerdo con la Constitución y la presente Ley Orgánica. Asimismo, corresponde al Tribunal de Cuentas la fiscalización de la actividad económico-financiera de los partidos políticos inscritos en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio del Interior, así como la de las fundaciones y demás entidades vinculadas o dependientes de ellos.

²⁰⁴ En el Capítulo segundo se hace un análisis extenso del concepto de sector público que define el art. 4 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas entre otras leyes, para concluir que no está incluido en esa definición ni los órganos constitucionales ni los de relevancia constitucional.

²⁰⁵ Artículo Tercero. Ley Orgánica 2/1982 de 12 de mayo del Tribunal de Cuentas

Uno. El Tribunal de Cuentas tiene competencia para todo lo concerniente al gobierno y régimen interior del mismo y al personal a su servicio y podrá dictar reglamentos sobre su propio funcionamiento y organización, así como sobre el estatuto de su personal y servicios dentro del ámbito de la presente ley y de la de ordenación de su funcionamiento.

Dos. También podrá dictar reglamentos en desarrollo, aplicación y ejecución de su Ley de Funcionamiento para establecer regulaciones de carácter secundario y auxiliar en todo lo relativo al Estatuto del personal a su servicio.

Tres. Los Reglamentos deberán ser aprobados por el Pleno y se publicarán en el "Boletín Oficial del Estado", autorizados por su Presidente.

por las Cortes Generales (art. Sexto de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas).

g) Los conflictos que se susciten sobre las competencias o atribuciones del Tribunal de Cuentas serán resueltos por el Tribunal Constitucional, (art. 8º de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas). Conflictos que se refieren a la función de fiscalización o aquellas otras competencias que tiene el Tribunal atribuidas con carácter exclusivo, exceptuando la función jurisdiccional. Respecto a la función jurisdiccional, los posibles conflictos, Martín Martín sostiene que, en ese ámbito, las cuestiones se resuelven por cauces fuera de lo que es el conflicto constitucional.²⁰⁶

II. ALCANCE DE LA DEPENDENCIA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS DE LAS CORTES GENERALES

Para comprender mejor el presente capítulo conviene recordar que el Tribunal de Cuentas no siempre ha estado ubicado en la órbita de las Cortes Generales, sino que, hasta 1931, existía una dependencia del ejecutivo. En la actualidad, de un análisis del derecho comparado, se ve que existen Órganos Fiscalizadores Superiores como el suizo o danés que depende del Ejecutivo, otros como el francés o italiano que dependen cuasi del Poder Judicial, otros como el alemán que prácticamente es

²⁰⁶ MARTIN MARTIN, P., (2003), op. cit., "Al ser la jurisdicción contable una verdadera jurisdicción [arts. 136 de la CE, 2 de la LOTCu, 3.1 de la Ley Orgánica 6/1985, del Poder Judicial (LOPJ), 49 y sigs. de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas y reiterada jurisprudencia constitucional; Sentencias 187/1988, de 17 de octubre; 18/1991, de 31 de enero, y 215/2000, de 18 de septiembre, entre otras], la remisión que hace el artículo 50 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas a la Ley de Conflictos Jurisdiccionales es de pura lógica jurídica. La Ley de Conflictos (Ley Orgánica 2/1987, de 18 de mayo) dedica el Capítulo IV al tema bajo el anunciado «De los Conflictos con la Jurisdicción contable», prescribiendo que «los conflictos de jurisdicción que se susciten entre los órganos de Jurisdicción contable y la Administración y los que surjan entre los primeros y los órganos de la Jurisdicción militar serán resueltos por el Tribunal de Conflictos de Jurisdicción y por la Sala de Conflictos de Jurisdicción, respectivamente (art. 31.1)».

independiente y un último modelo como el inglés, belga, austriaco, noruego o español, en el que dependen de las Cortes Generales²⁰⁷.

¿Cuál es el alcance del significado de la expresión “el Tribunal de Cuentas dependerá directamente de las Cortes”?, cuestión que fue proclamada constitucionalmente en el art. 136 y sobre la que la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas no se extendió mucho.²⁰⁸

Las Cortes Generales (Congreso y el Senado) ejercen el control político, mientras que el Tribunal de Cuentas es un órgano especializado al servicio de las mismas que, como instrumento técnico²⁰⁹ auxilia en la fiscalización de las cuentas públicas y de la gestión económico-financiera del sector público.

²⁰⁷ VALLÈS VIVES, F., (2003), *“El control externo del gasto público: configuración y garantía constitucional”*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Pág. 100.

²⁰⁸ Las relaciones de las Cortes Generales con el Tribunal de Cuentas han sido estudiadas entre otros por:

CAZORLA PRIETO, L.M., (1982), *“Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales”*, Crónica 1981: II encuentros del Tribunal, CANCIO, José Luis (coord.), Madrid, Tribunal de Cuentas, Págs. 29-98.

DOMÍNGUEZ ALONSO, M., (1982), *“Las relaciones entre las Cortes Generales (Poder Legislativo) y el Tribunal de Cuentas (Órgano de Control Financiero)”*. Tribunal de Cuentas. Crónica 1981, 2º vol., Madrid, Tribunal de Cuentas, Págs. 441-490.

COSTA, M.T., (2004), *“El control del Tribunal y el Parlamento”*, Revista Española de Control Externo, nº 16, Págs. 137-142.

DOMÍNGUEZ ALONSO, M., (1982), *“Las relaciones entre las Cortes Generales (Poder Legislativo) y el Tribunal de Cuentas (Órgano de Control Financiero)”*. Tribunal de Cuentas. Crónica 1981, 2º vol., Madrid, Tribunal de Cuentas, Págs. 441-490.

POZUELO MEÑO, I., (2009), *“Las relaciones del poder legislativo y las instituciones de control externo”*, Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo, nº 49, Págs. 21-27.

²⁰⁹ BIGLINO CAMPOS, P., (2019), *“El Tribunal de Cuentas como garantía del Estado social, del Estado Democrático y del Estado de Derecho”*. Teoría y Realidad Constitucional, N 44, Pág. 89: “El control del Tribunal de Cuentas ha de ser una actividad inminentemente técnica, donde no existe campo para el juicio subjetivo ni para la valoración discrecional”.

ARAGON REYES, M., (1999), “El juicio es de naturaleza jurídica porque se realiza conforme a un parámetro fijo y preestablecido, no disponible para el órgano que lo ejerce. El juicio o la valoración del objeto sometido a control está también sometido a razones de naturaleza jurídica, sujetas a reglas de verificación. “El control jurisdiccional como paradigma del control jurídico”, en Constitución y control del poder, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, Pág. 92.

Del análisis doctrinal se desprende que esta función del Tribunal de Cuentas es ejercida con absoluta independencia puesto que carecería de todo sentido que se le pudieran dar instrucciones desde las Cortes Generales al ser éstas las que, por mayoría, eligen y dan soporte al Poder Ejecutivo cuya gestión es objeto de fiscalización. Esa, por otra parte, fue la intención de los constituyentes.

La relación Cortes Generales – Tribunal de Cuentas, tal y como está desarrolla por la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas, se articula de la siguiente manera:

a) Posibilidad de solicitar al Tribunal la realización de procedimientos de fiscalización, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 10, 12 y 13 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas en relación con lo dispuesto en el n° 2 del artículo 199 del Reglamento del Congreso.²¹⁰

b) Posibilidad de solicitar al Tribunal de Cuentas la elaboración de mociones o notas sobre aquellas cuestiones que se entienda necesario modificar, mejorar ámbitos de control o de gestión, incluso pudiendo alcanzar a la necesidad de efectuar modificaciones legislativas, todo ello en el ámbito competencial de Tribunal de Cuentas de acuerdo a lo dispuesto en el art. 199 del Reglamento del Congreso y art. 3 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

²¹⁰ Reglamento del Congreso de los Diputados art. 199: 1. Recibido el informe anual del Tribunal de Cuentas, se procederá conforme a lo establecido en el artículo anterior. 2. El Presidente del Congreso, de acuerdo con la Mesa y oída la Junta de Portavoces, a petición de una Comisión, podrá requerir al Tribunal de Cuentas, en los supuestos contemplados en su ley Orgánica, para que remita a la Cámara informes, documentos o antecedentes sobre un determinado asunto.

c) En materia de conflictos, el Tribunal de Cuentas puede proponer a las Cortes Generales el planteamiento de conflictos que afecten a las competencias o atribuciones suyas (art. Octavo uno de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas).

d) Tomar conocimiento del Plan Anual de Fiscalización, pudiendo complementarlo con otras fiscalizaciones de acuerdo a lo explicitado en el punto a.

e) Redacción y elevación a las Cortes Generales para su aprobación, de la Declaración Definitiva sobre la Cuenta General (art. 136 de la Constitución, arts. 13 y 33.2 de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas). El Presidente del Tribunal de Cuentas comparecerá y explicara ante la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas aquellas cuestiones que por sus miembros sean demandadas. (Art. Tercero de las Normas de tramitación de la Cuenta General de 1 de marzo de 1984).

f) Enviar a las Cortes Generales los informes, memorias, mociones o notas aprobados por el Pleno del Tribunal así como el Informe Anual en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 136 de la Constitución Española. De acuerdo al mismo precepto legal el Informe Anual contendrá, también, una Memoria de Actuaciones Jurisdiccionales.

g) La Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas tiene atribuida la competencia para el conocimiento y, en su caso, aprobación del Reglamento de Régimen Interior del Tribunal de Cuentas en base del proyecto que elabore y apruebe. (Disposición final segunda de la Ley 7/1988 de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas).

h) En el supuesto de omisión del trámite de audiencia en los

procedimientos de fiscalización, la Comisión Mixta tendrá competencia para pronunciarse sobre tal extremo. El alcance del precepto no está descrito pero cabe suponer que lo que la Comisión Mixta podría determinar es que se retrotrajera el expediente al momento en que se incumplía el trámite y así posibilitar la subsanación de la omisión (Art. 44.5 de la Ley 7/1988 de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas).

i) El Presidente del Tribunal comunicará a las Cortes Generales las vacantes de Consejero que se produzcan, en los diferentes supuestos, para su provisión (art. 2.f) de la Ley 7/1988 de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas).

j) Nombramiento de los Consejeros por ambas Cámaras y toma de posesión en presencia de los Presidentes del Congreso y del Senado (arts. 30 de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas).

k) Elevación, a través de la Presidencia del Congreso, de la propuesta de nombramiento del Presidente del Tribunal formulada por el Pleno (art. 25.5 de la Ley 7/1988 de 5 de abril de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas).

l) Las Cortes Generales tienen atribuida la competencia decisoria en materia de cese de los Consejeros de Cuentas en los supuestos legalmente previstos (Art. 36 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas).

m) Comparecencia del Presidente del Tribunal de Cuentas en las sesiones de la Comisión Mixta a los efectos de presentación de los Informes de Fiscalización. También para dar las explicaciones que entienda oportunas sobre otras cuestiones que afecten a la competencia del Tribunal de Cuentas (Art. 28 de la Ley de Funcionamiento de Tribunal

de Cuentas).

n) Elevar a las Cortes Generales informes efectuados sobre proyectos financiados con cargo al Fondo de Compensación Interterritorial (Art. Tercero de la Ley 7/1988 de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas).

De lo hasta ahora expuesto cabe inferir que la “dependencia” proclamada se circunscribe a los supuestos analizados, que están regulados en leyes que respetan los límites del art. 136 de la Constitución Española, que en nada afectan a la independencia del Tribunal de Cuentas como Institución. La independencia funcional que proclama el Art. quinto de la ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas está fuera de toda duda.

Respecto a la dependencia orgánica, como se puede deducir de lo descrito, no es diferente la relación del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales de lo que lo es con otros órganos constitucionales.

La actuación por delegación en la elaboración en la Declaración de la Cuenta General, que determina el art. 136 de la Constitución Española, se traduce en un mandato constitucional, novedoso, porque no hay otro de similar naturaleza y que se concreta en que el Tribunal de Cuentas, un órgano eminentemente técnico, realiza una función que corresponde al poder legislativo que es el análisis de la ejecución de los Presupuestos Generales del Estado que el mismo aprueba. Ese análisis queda reflejado en la Declaración de la Cuenta General que facilita el conocimiento a los Diputados y Senadores de los resultados de la gestión económica financiera del Gobierno.

La dependencia²¹¹ de las Cortes Generales que proclama el art. 136 de la Constitución se articula fundamentalmente en la Comisión Mixta Congreso- Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas y la relación se viene basando en dos premisas:

La primera, que ha de servir al control político que a las Cortes Generales atribuye el artículo 66.2 de la Norma fundamental.

La segunda, que la misma se fundamenta en un principio de lealtad institucional mutuo, basado en la naturaleza y funciones de cada órgano.

En este sentido, debe recordarse el diferente papel que, en el ámbito de sus relaciones, desempeñan el Parlamento y el Tribunal. Éste es el órgano técnico de apoyo a las Cortes. Sus manifestaciones, aunque muy cualificadas, son técnicas. Ante ellas, el Parlamento formula valoraciones políticas que, a su vez, utilizará en el ejercicio de sus funciones constitucionales. El respeto a este estado de cosas contribuye, sin duda, al fortalecimiento de la fiscalización ejercida por el Tribunal, en el marco de un sistema de gobierno parlamentario en el que las Cortes Generales tienen atribuida la función de control de la acción de Gobierno.

En el capítulo II se efectuó un análisis de la naturaleza del Tribunal

²¹¹ LINDE PANIAGUA, E., (1982), *“El Tribunal de Cuentas y su dependencia directa de las Cortes Generales”*, v. II, en el Tribunal de Cuentas en España, Madrid, IEF, Págs. 819-835 “que las relaciones en el desempeño de su función fiscalizadora sólo tienen como interlocutor a las Cortes, de modo y manera que el Tribunal no se relaciona con otros órganos o poderes si no es para requerirles información o colaboración en el desempeño de su función. En segundo lugar, la dependencia se expresa por la circunstancia de que ejercen dicho poder por delegación permanente de las Cortes, las funciones fiscalizadoras”.

En este mismo sentido el mismo autor sostiene que Tribunal no está integrado en el poder legislativo como órgano propio. Con la expresión dependencia directa, sólo se quiere mostrar la independencia de éste órgano de control, del Gobierno y del resto de los poderes del Estado. Para Santamaría Pastor la dependencia “se refiere al contenido de su función, pero en absoluto en todo lo demás, lo que las Cortes no deben es tener el poder de determinar directa o indirectamente el contenido material de las resoluciones e informes que el Tribunal elabore. Pero ahí acaba su independencia”. (1981), *“Ante la reforma de las funciones del Tribunal de Cuentas”*, REDA, núm. 31.

de Cuentas, siendo que un sector de la doctrina entendía que el Tribunal de Cuentas era órgano constitucional mientras que otro sector importante lo calificaba como órgano de relevancia constitucional. El propio Tribunal Constitucional en sus sentencias se ha manifestado en este último término.

Las consecuencias de calificarlo de una u otra forma, ateniendonos al funcionamiento en el día a día no es sencillo. Resulta difícil delimitar las consecuencias que tiene dicha calificación, en un caso u en otro. No obstante, si existe un supuesto diferenciador, en este caso concreto, entre ser un órgano constitucional y un órgano de relevancia constitucional. Esa diferencia importante es la posibilidad de interposición de un conflicto de atribuciones o competencias. En este supuesto si así lo decide un órgano constitucional, no necesita autorización de ningún otro órgano para llevar a cabo esa decisión. Sin embargo, si lo decidiera el Tribunal de Cuentas, este no lo puede plantear directamente, sino que es necesario la aprobación por las Cortes Generales de aquella decisión.

El artículo octavo, uno de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas regula la legitimación del Tribunal de Cuentas para plantear un conflicto de atribuciones o competencias, correspondiendo resolverlos al Tribunal Constitucional.

Dada la doble función que tiene atribuida el Tribunal de Cuentas, conviene recordar que el conflicto de atribuciones solamente se podrá plantear en el ámbito de cuestiones que afecten a la función fiscalizadora. Si se trata de cuestiones que pueden surgir en el ámbito de la jurisdicción contable, estas se resuelven de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 31.1 de la Ley Orgánica 2/1987, de 18 de marzo, de Conflictos Jurisdiccionales cuando dice *que: “los conflictos de jurisdicción que se susciten entre los órganos de la Jurisdicción contable y la Administración y los que surjan entre los primeros y los órganos de la jurisdicción militar serán resueltos*

por el Tribunal de Conflictos de Jurisdicción y por la Sala de Conflictos de Jurisdicción, respectivamente, según el procedimiento establecido en la presente Ley Orgánica”.

No obstante, la legitimación del Tribunal de Cuentas para interponer el conflicto de competencias o atribuciones ante el Tribunal Constitucional plantea dudas.

Dispone el artículo 59.1.c) de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional de forma inequívoca y exhaustiva, quienes son los sujetos que están legitimados para poder interponer un conflicto constitucional de atribuciones: Gobierno, Congreso, Senado y Consejo General del Poder Judicial.²¹²

El art. 59.1, c de La ley Orgánica 2/1979 de 3 de octubre del Tribunal Constitucional nada dice en cuanto al Tribunal de Cuentas.

De otra parte, el Artículo 21.3.b) de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas atribuye al Pleno del Tribunal de Cuentas, entre otras, la facultad de plantear los conflictos que afecten a las competencias o atribuciones del Tribunal.

Y finalmente, la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas en el artículo Tercero p, atribuye al Pleno, entre otras cuestiones, la facultad de proponer a las Cortes Generales el planteamiento de conflictos que afecten a competencias o atribuciones del Tribunal.

Existe una contradicción entre la norma que regula el Tribunal

²¹² Sentencia 45/1986, de 17 de abril, “el conflicto constitucional de atribuciones es un particular y especialísimo proceso que puede entablarse exclusivamente entre los órganos constitucionales mencionados en el artículo 59 de la LOTC Fundamento Jurídico N° 1. °

Constitucional y la Ley Orgánica que regula el Tribunal de Cuentas. Mientras que la primera no incluye al Tribunal de Cuentas como órgano legitimado para interponer el conflicto de constitucionalidad la segunda sí que se le atribuye esa posibilidad. Hay por lo tanto disparidad importante en dos leyes que tiene el carácter de orgánico. La cuestión por lo tanto es cómo dirimir el problema. Si nos atenemos al ámbito temporal, lex posterior deroga ley anterior y por lo tanto cabría interpretar que si puede el Tribunal de Cuentas interponer el conflicto de atribuciones o competencias. No obstante, un planteamiento tan drástico no parece que estuviera en la mente del legislador. El problema lo viene a resolver el artículo 3.p) de la Ley de Funcionamiento que atribuye al Pleno, la facultad de proponer a las Cortes Generales el planteamiento de conflictos que afecten a competencias o atribuciones del Tribunal.

Cierto es que hay una contradicción entre el art. 21.3 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y el 3 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas. En este sentido Piñero Arnaiz sostiene que, *“si se entiende que la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas como ley de desarrollo de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas que cumple las previsiones contenidas en su disposición final tercera y viene a regular extremos silenciados por esta norma básica que afectan al funcionamiento del Tribunal de Cuentas y a completar su régimen jurídico. No hace más que concretar o perfilar en su artículo 3.p) la competencia asignada al Pleno por el artículo 21.3.b) de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, nos encontraríamos ante dos normas perfectamente compatibles cuyos preceptos han de ser interpretados sistemáticamente, lo cual sería conforme con la propia jurisprudencia del Tribunal Constitucional* ²¹³ *que aboga por agotar todas las posibilidades de interpretación de las normas de conformidad con la Constitución antes de*

²¹³ Sentencia del Tribunal Constitucional 1/1981, de 26 de enero y 5/1981, de 13 de febrero.

*declarar la inconstitucionalidad de las misma*²¹⁴.

Por lo tanto, si sólo el Pleno tiene la posibilidad de proponer a las Cortes Generales el planteamiento de los conflictos que afecten a las competencias del Tribunal de Cuentas, cabe concluir que si existe una dependencia del Tribunal de Cuentas de las Cortes Generales en este supuesto. Cabe concluir incluso que el conflicto podría entenderse que se produce entre las Cortes Generales y otro órgano constitucional, a la vista de que la decisión propiamente dicha la adopta el órgano legislativo.

La consecuencia de no tener la consideración el Tribunal de Cuentas de órgano constitucional²¹⁵, implica que tiene limitada su independencia funcional, ya que no es él, en última instancia, quien decide la interposición del conflicto de constitucionalidad contra otro Órgano que invada sus competencias.

Más allá de esta cuestión puntual, la discusión está superada por una realidad, que es el contenido del Art. 136 de la Constitución Española, que regula los fundamentos esenciales del Tribunal de Cuentas tales como los principios organizativos, las competencias, los principios del estatus de los miembros del Tribunal y el reconocimiento de su jurisdicción.

La expresión “dependerá directamente de las Cortes Generales”, para algunos autores no se ajusta a la realidad. En este sentido, Biglino

²¹⁴ PIÑEIRO HERNAIZ, A., (enero 2014), *“Consideraciones generales sobre el conflicto constitucional de atribuciones y la problemática que suscita su ámbito subjetivo de aplicación: Un caso particular, el Tribunal de Cuentas”*, Revista Española de Control Externo, Nº 46, Vol. 16, Pág. 148.

²¹⁵El proyecto de Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas enviado por el Gobierno a las Cortes Generales figuraba el Tribunal de Cuentas entre los órganos legitimados para plantear conflicto de atribuciones. Sin embargo, en la tramitación legislativa se suprimió con el argumento de que los conflictos constitucionales solo podían plantearse exclusivamente entre los órganos constitucionales.

Campos sostiene que *“para reforzar la independencia del Tribunal de Cuentas, sería conveniente eliminar el segundo párrafo de dicho precepto, suprimiendo la dependencia de las Cortes Generales que dicho precepto establece”*. Prosigue en el análisis para concluir que quizá este tipo de relación fue necesaria en el momento de elaborar la Constitución, porque se trataba de asegurar la independencia de la institución con respecto al poder Ejecutivo y, para ello, nada mejor que ponerle bajo el amparo del Parlamento. No parece, sin embargo, que esta declaración tenga sentido en la actualidad, porque priva al Tribunal de Cuentas de la sustantividad que es propia de los órganos constitucionales²¹⁶.

III. BREVE ANÁLISIS DEL DERECHO PARLAMENTARIO Y LA REGULACIÓN DE SUS ÓRGANOS.

a) La normativa reguladora de las Cortes Generales.

El art. 66 de la Constitución Española, con el que se inicia el Título III, establece que las Cortes Generales representan al pueblo español y están formadas por el Congreso de los Diputados y el Senado, configurando, de esta manera, un Parlamento bicameral.

Por debajo de la Constitución, en el escalón de las normas con rango de ley, figuran los reglamentos parlamentarios de cada una de las Cámaras, que son las normas llamadas a la regulación de su funcionamiento, organización, procedimientos y estatuto de sus miembros. Y lo hacen con base el principio de la autonomía normativa que reconoce, tanto al Congreso, como al Senado, en el artículo 72 de la

²¹⁶ BIGLINO CAMPOS, P., (2016), *“El control de cuentas: un contenido necesario de la reforma constitucional”*, en *“Repensar la Constitución: ideas para una reforma de la Constitución de 1978”*, Madrid, BOE.

CORZO SOSA, E., (1998), *“La cuestión de inconstitucionalidad”*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Pág. 287: *“esa necesidad de abrir el trámite de audiencia siempre que una de las partes solicite el planteamiento de la cuestión actúa como forma de tutelar el derecho de las partes a que se les aplique una ley conforme con la Constitución”*.

Constitución, al señalar que “Las Cámaras establecen sus propios Reglamentos”. Reglamento del Congreso de los Diputados, aprobado el 24 de febrero de 1982²¹⁷ y del Reglamento del Senado, cuyo Texto Refundido fue aprobado el 3 de mayo de 1994²¹⁸.

No obstante, los reglamentos parlamentarios no llegan a regular la rica y variada actividad que se desarrolla en el seno de las Cámaras. De ahí que, también, otras normas sustenten el trabajo diario de los parlamentarios. Así, un sinfín de costumbres parlamentarias; los precedentes que adoptan los órganos de gobierno, resolviendo los supuestos y necesidades concretas que surgen en el día a día; y, con una importancia mayor, las llamadas resoluciones presidenciales.

En este sentido, el artículo 32.2 del Reglamento del Congreso señala que corresponde al Presidente cumplir y hacer cumplir el reglamento, interpretándolo en casos de duda y supliéndolo en los de omisión. Y que, cuando en el ejercicio de esta función supletoria, se propusiera dictar una resolución de carácter general, lo debe hacer mediando el parecer favorable de la Mesa y de la Junta de Portavoces. Por su parte, el Reglamento del Senado las contempla en el artículo 37, exigiendo que cuente, tan solo, con el acuerdo de la Mesa de la Cámara.

Todas estas normas, fundadas en el mencionado principio de autonomía parlamentaria, conformarían lo que se conoce como el Derecho parlamentario interno. Frente al Derecho parlamentario externo, que estaría constituido por el contenido de la Constitución y en ciertas leyes. Así, y a título de ejemplo, la Ley Orgánica de Régimen Electoral General, en lo que se refiere a la composición y de las cámaras, o las

²¹⁷ Boletín Oficial de las Cortes Generales, Congreso de los Diputados, Serie H, núm. 33, de 24 de febrero de 1982.

²¹⁸ Boletín Oficial de la Cortes Generales, Sección Senado, Serie I, núm. 119, de 9 de mayo de 1994.

leyes que crean comisiones (remitiéndose en su funcionamiento a los reglamentos parlamentarios) como la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, que creó la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, a la que nos referiremos más adelante.

b) La regulación de los órganos parlamentarios que ejercen las funciones de las Cortes generales.

Añade el artículo 66 de la Constitución, en su apartado 2, que *"las Cortes Generales ejercen la potestad legislativa del Estado, aprueban sus presupuestos, controlan la acción del Gobierno y tienen las demás competencias que les atribuyan la Constitución y las Leyes"*.

Se consagran, por tanto, las tres funciones clásicas de los Parlamentos: la legislativa (no en vano se denomina al Parlamento el Poder Legislativo); la presupuestaria; y la función de control, ciertamente destacable en nuestros días, hasta el punto de que la doctrina se viene refiriendo al paso desde un Parlamento "legislador", propio del siglo XIX, a un Parlamento "controlador", que ya se produjo en el siglo pasado y se sigue actuando en nuestros días.

Junto a lo anterior, el artículo 66.2 no deja de reconocer que las Cortes Generales ejercen otras funciones, sin especificarlas. No pueden dejar de destacarse, entre ellas: la de dirección política; las funciones cuasijudiciales que todavía perviven, en relación con sus miembros; y las relaciones con otros órganos constitucionales y de relevancia constitucional.

Tanto el Congreso de los Diputados, como el Senado, desarrollan sus funciones mediante los llamados órganos funcionales. La Cámara entera o Pleno, órgano de trabajo por excelencia, y las Comisiones, fruto de la división del trabajo que se impuso, desde el inicio del

parlamentarismo, en la dinámica del trabajo parlamentario. En este sentido, el artículo 75.1 de la Constitución afirma que “las Cámaras funcionarán en Pleno y por Comisiones”.

El sistema de comisiones español está integrado por diferentes tipos de ellas, constituyendo su principio vertebrador las comisiones permanentes, dentro las que conviven las legislativas (artículo 46.1 del Reglamento del Congreso y 49.3 del Reglamento del Senado) y las no legislativas. Junto a estas, existen las no permanentes, para la realización de un trabajo concreto, que se extinguen una vez concluido el mismo y, en todo caso, al final de la legislatura. Se trata de las comisiones de estudio y las de investigación que tienen, en algunos aspectos, una regulación específica respecto del resto de comisiones.

Las comisiones permanentes legislativas son las que llevan a cabo la mayor parte del trabajo de la Cámara, existiendo una correspondencia más o menos precisa con los departamentos ministeriales y, como su propio nombre indica, son las que tramitan los proyectos y proposiciones de ley. Destacar entre todas ellas, por su relación con el presente trabajo, la Comisión de Presupuestos, a la que corresponde tramitar el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado²¹⁹.

Cabe en este punto recordar que, tal y como expresa el art. 134.1 del Texto Fundamental, corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales su examen, enmienda y aprobación. Pues bien, tales funciones se llevan a cabo por las Comisiones de Presupuestos de las respectivas Cámaras, así como por sus Plenos.

Por lo que se refiere a las Comisiones permanentes no legislativas,

²¹⁹ Artículo 46.1. 8 del reglamento del Congreso de los Diputados y artículo 49.2 del Reglamento del Senado.

obedecen a diferentes causas y orígenes. En primer lugar, nos encontramos con las Comisiones creadas por los Reglamentos Parlamentarios: la Comisión de Reglamento, la de Peticiones, la de Estatuto de los Diputados (en el Congreso), la de Incompatibilidades y Supplicatorios (en el Senado) y la Comisión General de Comunidades Autónomas (introducida en la reforma del Reglamento del Senado de 1994).

En segundo lugar, aparecen las comisiones permanentes de legislatura, creadas por los Plenos de las Cámaras, cuyo mejor ejemplo es la llamada Comisión Mixta para el estudio del problema de las drogas.

Y, finalmente, existen las Comisiones de creación legal, la mayor parte mixtas de ambas Cámaras, tales como la Comisión Mixta para la Unión Europea, o la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas. Esta última creada por la disposición transitoria primera de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, que establece que *"en los términos que regulen la materia los reglamentos de las Cortes Generales se constituirá una Comisión Mixta de ambas Cámaras encargada de las relaciones con el Tribunal de Cuentas, así como de estudiar y proponer a los respectivos Plenos las medidas y normas oportunas"*. A lo que se añade la previsión de que a las reuniones de dicha Comisión podrá asistir, si fuera convocado al efecto, el Presidente del Tribunal de Cuentas.

Y es que, con el fin de cumplir determinadas funciones atribuidas a las Cortes Generales, existen las comisiones mixtas, integradas por diputados y senadores. El artículo 57 del Reglamento del Senado se refiere expresamente a ellas, estableciendo que se constituyen en los casos previstos en la Constitución y en las leyes, o cuando así lo acuerden una u otra Cámara. Añade este artículo que cuando no se resuelva otra cosa en el acuerdo o disposición que las crea, el número de

miembros de estas comisiones será fijado por parte del Senado, a través de su Mesa. En la práctica, el número de miembros de las comisiones mixtas, así como los que corresponde designar a cada grupo parlamentario en ellas, se acuerda por las Mesas del Congreso y del Senado en reunión conjunta.

En definitiva, la existencia de un sistema de comisiones supone configurar un sistema de distribución de tareas que favorece la representatividad de la Cámara entera. Y, en esta línea, el artículo 40 del Reglamento del Congreso dice que las comisiones, salvo precepto en contrario, estarán formadas por los miembros que designen los grupos parlamentarios en proporción a su importancia numérica. Lo que se concreta, al inicio de cada legislatura, con acuerdos de la Mesa de la Cámara que establecen, tanto el número total de miembros de las comisiones, como los que corresponde designar a cada grupo parlamentario. En la misma línea el artículo 51 del Reglamento del Senado.

En cuanto a la organización de las Comisiones, cada una de ellas tiene sus propios órganos de gobierno: el Presidente y la Mesa. Asimismo, asisten los portavoces de los grupos parlamentarios en la Comisión.

El Presidente y los miembros de la mesa de la comisión, de conformidad con el artículo 41 del Reglamento del Congreso y el artículo 53.2 y 3 del Reglamento del Senado, son elegidos por la propia comisión de entre sus miembros, en los términos en que se hace la elección de los miembros de la Mesa de la Cámara adaptado a los distintos puestos a cubrir (un presidente, dos vicepresidentes y dos secretarios). No existe un órgano, como en el caso de la Cámara (la Junta de Portavoces), que aglutine a todos los portavoces para el ejercicio de funciones concretas, si bien se ha convertido en una costumbre parlamentaria que a las sesiones

de las mesas de las comisiones se convoque a los portavoces en la comisión, que participan en la reunión con voz, pero sin voto, en lo que se refiere a fijación del orden del día, principal competencia de la mesa de la Comisión.

El funcionamiento de las comisiones, así como las tareas a desempeñar por las mismas, se rige por las normas correspondientes de los Reglamentos del Congreso y del Senado, así como otras disposiciones que pudieran existir en cada Cámara. También, en el caso de que existan, por disposiciones concretas que puedan afectar a una determinada comisión, como ocurre con la Comisión Mixta Congreso Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas.

IV. ANTECEDENTES DE LA COMISIÓN MIXTA.

La historia de la Institución Fiscalizadora evidencia que el Tribunal de Cuentas ha dependido tradicionalmente del poder ejecutivo y así lo fue hasta la Constitución de 1978, con la excepción del periodo de la II República periodo este en el que la dependencia lo era del Congreso de los Diputados.

La Carta Magna en su artículo 136, define al Tribunal de Cuentas como el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y señala que dependerá directamente de las Cortes Generales, entroncando así con el modelo de ubicación del Órgano en la órbita parlamentaria, que ya se estableció en el artículo 120 de la Constitución de 1931²²⁰. Fruto de esa viculacion a las Cortes Generales se creó el antecedente directo de la Comisión Mixta actual a

²²⁰ El artículo 120 de la Constitución de 1931 disponía que: “El Tribunal de Cuentas de la República es el órgano fiscalizador de la gestión económica. Dependerá directamente de las Cortes y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el conocimiento y aprobación final de las cuentas del Estado. A su vez fue desarrollado por el artículo 123 del Reglamento del Congreso de los Diputados, aprobado el 20 de noviembre de 1934.

través del art. 123 del Reglamento del Congreso de los Diputados de 1934²²¹.

La ubicación actual, al igual que en 1931, supone situar al Tribunal de Cuentas dentro del ámbito parlamentario sin llegar a tener esa naturaleza. En ese sentido la doctrina entiende que es un órgano de apoyo de las Cortes en las tareas de control económico-financiero y por lo tanto no se puede determinar que sea un órgano parlamentario strictu sensu.

En cuanto a sus funciones, la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas contempla dos: la fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económica financiera del sector público; así que un sector público que está sometido a los principios constitucionales de legalidad, eficiencia, economía, sostenibilidad ambiental, transparencia e igualdad de género, tal y como se recoge en el art. 9.1.

Así lo entendió el Tribunal Constitucional en la sentencia 18/1991 cuando dice: *“La actividad fiscalizadora se centra en el examen y comprobación de la actividad económico-financiera del sector público desde el punto de vista de los principios de legalidad, eficiencia y economía y el resultado de la misma se recoge en los informes y memorias anuales que el Tribunal de Cuentas debe de remitir a las Cortes Generales”*.

La transparencia en el ejercicio de la actividad económico-financiera del sector público es un principio cuyo cumplimiento es determinante para

²²¹ El Reglamento del Congreso de los Diputados de 20 de noviembre de 1934, en su artículo 123 disponía”. Para entender en los asuntos que se relacionan con el Tribunal de Cuentas de la República, las Cortes constituirán una Comisión permanente compuesta por 21 diputados, designados por el procedimiento proporcional que establece el art. 52 de este Reglamento. el antecedente directo de la actual Comisión Mixta. 2 Dicha Comisión será presidida por el Presidente de la cámara, actuando de Secretario el que la propia Comisión designe.”

poner en evidencia situaciones que pueden calificarse de corruptas o de despilfarro.

La función de enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tienen a su cargo el manejo de caudales público.²²² Esta función conlleva tener el órgano una naturaleza jurisdiccional y además única, puesto que los OCEX (Órganos de Control externo de las Comunidades Autónomas) no la tienen, si bien no es suprema ya que las resoluciones que dicta la sala de enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas en asuntos referidos a responsabilidad contable son susceptibles de recurso de casación y revisión ante la Sala de lo Contencioso administrativo del Tribunal Supremo.

El art. 25 de la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas dispone que la función jurisdiccional se ejercerá a través de los juicios de cuentas, los procedimientos de reintegro por alcance y los expedientes de cancelación de fianzas.

Solamente la primera es la que se ubica en el ámbito de las Cortes Generales, siendo la Comisión Mixta, el instrumento en donde se plasma esa dependencia y colaboración que determina la Constitución Española entre el Poder Legislativo y el Tribunal de Cuentas.

²²² La existencia de una específica función jurisdiccional contable no es exclusiva del Ordenamiento jurídico español, pues en países como Francia, Italia, Grecia y Portugal, su respectivo órgano de control realiza cometidos de control jurisdiccional. Sirvan de ejemplo los arts. 100 y siguientes de la Constitución italiana de 1947, que regulan la función jurisdiccional aplicable a los que manejan, fondos públicos y orientada al enjuiciamiento de los funcionarios que, al violar deberes inherentes a sus respectivos cargos, causen daños y perjuicios en dichos fondos.

V. LA COMISIÓN MIXTA CONGRESO SENADO PARA LAS RELACIONES CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS.

En el aspecto funcional, que ahora analizamos, la dependencia proclamada constitucionalmente no es sino el modo en que el Tribunal ha de relacionarse con las Cortes, según lo establecido en su Ley Orgánica. Y quedó determinada en la disposición transitoria primera de la misma que, en su apartado uno, señaló que, en los términos que regulen la materia los Reglamentos de las Cortes Generales se constituirá una Comisión Mixta de ambas Cámaras encargada de las relaciones con el Tribunal de Cuentas, así como de estudiar y proponer a los respectivos Plenos las medidas y normas oportunas.

La regulación actual se efectúa en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 12 de mayo de 1982²²³. El primer problema que se plantea respecto a la regulación de esta Comisión es que no ha sido aprobado un Reglamento General de Cortes y hubiera sido importante dado que es una Comisión Mixta, integrada por lo tanto por Diputados y Senadores. Por otra parte, ni el Reglamento del Congreso de 16 de febrero de 1982, ni el del Senado de 26 de mayo de 1982 hacía mención alguna a la regulación de la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas.

Este problema fue solventado mediante unas normas de funcionamiento de la Comisión Mixta cuya aprobación tuvo lugar en una Sesión conjunta de las mesas del Congreso y Senado celebradas el día 3

²²³ La Disposición transitoria Primera: Uno. En los términos que regulen la materia los Reglamentos de las Cortes Generales se constituirá una Comisión Mixta de ambas Cámaras encargada de las relaciones con el Tribunal de Cuentas, así como de estudiar y proponer a los respectivos Plenos las medidas y normas oportunas. Dos. A las reuniones de dicha Comisión podrá asistir, si fuera convocado al efecto, el Presidente del Tribunal de Cuentas. Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, Del Tribunal de Cuentas. Publicado en «BOE» núm. 121, de 21/05/1982.

de marzo de 1983²²⁴. Según disponía esta norma, la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas estaba formada por 38 miembros, 22 Diputados y 16 Senadores, lo cual pone de manifiesto que era una Comisión paritaria, cuestión esta poco frecuente ya que se fija un número impar de miembros en la Comisión para evitar empates. Aun así, si se produce un empate en una votación, este se resuelve aplicando la ponderación de voto.

La Presidencia de la Comisión Mixta Congreso Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas ha venido recayendo habitualmente en un Diputado de un grupo parlamentario de los que sostienen al Gobierno. No existe en España la costumbre (que sí existe en otros países de nuestro entorno) de que la Presidencia de la Comisión de Cuentas recaiga en un miembro de un grupo parlamentario de la oposición. Dadas las funciones que tiene asignadas la Comisión Mixta no habría el menor inconveniente en que la presidencia la ostentara la oposición, puesto que los efectos, dadas las composiciones de las Mesas y Junta de Portavoces (que son el Órgano de Gobierno de la Comisión), serían realmente escasos.

Cierto es que al Presidente le corresponde la función de impulsar y, por lo tanto, desde ese punto de vista, podría interpretarse que la “oposición” siempre tiene un interés en que se conozca la gestión de los recursos públicos llevados a cabo por el Gobierno. Esa labor importante de impulso, que lógicamente abarca la “priorización” de los asuntos, en nuestro sistema, necesita de la aprobación de la Mesa de la Comisión, una vez oídos los portavoces de los grupos parlamentarios, con lo cual, una vez más, la decisión está en manos de los grupos parlamentarios que sostienen al Gobierno. No obstante, sería importante que la Presidencia de la Comisión recayera en un miembro de la oposición porque al menos

²²⁴ Publicada en el BOE, II Legislatura, Serie I, núm. 23, de 20 de abril de 1983, Págs. 293-294.

la opinión pública, llegado el caso, conocería de la negativa de unos determinados grupos parlamentarios a que se dé cuenta de determinados informes emitidos por el Tribunal de Cuentas, en la Comisión Mixta.

Había muchas incertidumbres sobre el funcionamiento de la Comisión Mixta pero la realidad que se deriva de la experiencia en estos casi 40 años es que la Comisión Mixta, como cualquier otra de las existentes en ambas Cámaras es un órgano de trabajo parlamentario que ejerce las funciones de las Cortes Generales en esta materia. Su composición es mixta, en la medida que está integrada por Diputados y por Senadores, en la actualidad el número de miembros es 38, 23 diputados y 15 Senadores²²⁵. Y es permanente, a tenor de lo dispuesto en el artículo 46.2 del Reglamento del Congreso de los Diputados y en el artículo 49.3 del Reglamento de la Cámara alta.

La competencia de la Comisión viene marcada por su Ley Orgánica de creación, sin perjuicio de que, como comisión parlamentaria, pueda tramitar las iniciativas que le encomienden las Mesas del Congreso de los Diputados y el Senado, en el bien entendido de que no debe convertirse, como consecuencia de las inercias políticas, en una suerte de comisión con competencia universal.

²²⁵ La composición de la Comisión Mixta en la XIV Legislatura se estableció en la Resolución de las Mesas del Congreso de los Diputados y del Senado de 30 de enero 2020, sobre composición de Comisiones Mixtas Congreso-Senado, modificada por la Resolución de 26 de abril de 2018(BOCG. Sección Cortes Generales. XII Legislatura-Serie A- 6 de octubre de 2016. Núm. 5 y BOCG. Sección Cortes Generales. XII Legislatura-Serie A-30 de abril de 2018. Núm. 199).

La Comisión Mixta, desde su creación, ha venido manteniendo un perfil técnico, sin perjuicio de su naturaleza política, que es la que concibió el legislador de 1982, de tal manera que se ha venido limitando con carácter general, al examen de los documentos técnicos del Tribunal de Cuentas. Las conclusiones a las que hayan llegado los grupos parlamentarios, o los problemas que hayan diagnosticado como consecuencia de su actividad, se han venido tomando como información que los mismos grupos parlamentarios han utilizado en el trabajo que desarrollan en la Cámara, en otras Comisiones o, en el Pleno.

Respecto de su funcionamiento, y en ausencia de un Reglamento de las Cortes Generales, ya en la II Legislatura, las Mesas del Congreso de los Diputados y del Senado aprobaron las Normas de funcionamiento de la Comisión, sin que hasta la fecha hayan sido modificadas²²⁶. Posteriormente, se aprobaron las Normas de las Mesas sobre tramitación de la Cuenta General del Estado²²⁷.

La sede de la Comisión ha estado siempre en el Congreso de los Diputados, si bien las Normas de Funcionamiento de la Comisión Mixta

²²⁶ Normas de funcionamiento de la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, aprobadas el 3 de marzo de 1983, a las que se refiere la disposición transitoria primera de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo de 1982, del Tribunal de Cuentas (BOCG. Congreso de los Diputados. II Legislatura- Serie H- 12 de abril de 1983- Núm. 21-I).

²²⁷ Normas de las Mesas del Congreso y del Senado sobre tramitación de la Cuenta General del Estado, de 1 de marzo de 1984 (BOCG. Sección Congreso de los Diputados. II Legislatura. Serie E-15 de marzo de 1984. Núm. 31).

dicen que se fijara la sede al principio de la legislatura²²⁸. La costumbre se ha impuesto al criterio del art. 3 de las Normas de Funcionamiento de la Comisión Mixta y su ubicación física ha estado siempre en la misma Cámara que a la que pertenece el Presidente de la Comisión, de tal manera que el resultado ha sido que siempre ha estado residenciada dicha Comisión en el Congreso de los Diputados, porque su Presidente ha sido un Diputado.

Esta circunstancia no ha impedido que se hayan celebrado sesiones de la Comisión Mixta en el Senado, previo acuerdo de la Mesa y Junta de Portavoces y, en algunas ocasiones, obedeciendo a la circunstancia de que no había espacio físico en el Congreso de los Diputados para la celebración de la misma, debido a la hiperinflación de Comisiones que ha existido a partir de 2016.

El hecho de que hasta la fecha la sede haya estado en el Congreso ha permitido que a la Comisión Mixta se le proporcione unos mínimos servicios jurídicos y administrativos necesarios para su actividad, lo cual ha evitado que en cada legislatura cambien aquellos servicios. Hubiera sido deseable que, tal y como sugería Fanlo Lorás refiriéndose a esta Comisión Mixta, *“Junto a estos servicios ordinarios debe pensarse en la dotación de personal especializado (economistas, expertos contables, matemáticos, etcétera) que, de manera habitual u ocasional, apoye la compleja tarea de la Comisión. Dotación de unos servicios especializados similares a los que ya tienen algunas Comisiones parlamentarias, como el*

²²⁸ Artículo 3: “La Comisión Mixta fijará al comienzo de cada Legislatura la Cámara en que haya de radicar su sede y será atendida por los servicios jurídicos y administrativos de la misma”. Normas de funcionamiento de la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, aprobadas el 3 de marzo de 1983, a las que se refiere la disposición transitoria primera de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo de 1982, del Tribunal de Cuentas (BOCG Congreso de los Diputados. II legislatura- Serie H-12 de abril de 1983- Núm. 21-I).

*Servicio de Asesoramiento económico-financiero con que cuenta la Comisión de Presupuestos del Congreso*²²⁹. Lo cierto es que esto no ha sido así, puesto que solamente una Letrada y varios funcionarios que desarrollan labores administrativas son los que configuran todo el personal de apoyo a la Comisión Mixta y eso, lógicamente, dificulta el trabajo de la misma y ha provocado que no se haya institucionalizado la función de esta Comisión Mixta de la forma que hubiera sido deseable.

La información procedente de los informes del Tribunal de Cuentas junto a las explicaciones del Presidente del Tribunal de Cuentas deberían utilizarse en otras Comisiones (análisis del gasto público, eficiencia y eficacia del mismo así como su legalidad son elementos lo suficientemente importantes como para tenerse en cuenta a la hora de formar criterios). Pero lo cierto es que la realidad dista mucho de este planteamiento y toda la información que suministran los informes del Tribunal de Cuentas, no es utilizada en la mayor parte de los casos para mejorar la gestión de los recursos públicos. Incluso por las propias administraciones fiscalizadas en algunas ocasiones hacen oídos sordos a lo plasmado en los informes.

La Comisión Mixta se constituyó, por primera vez, en la II Legislatura, el 14 de junio de 1983²³⁰. Desde entonces, ha venido tramitando los Informes²³¹ y las Declaraciones sobre la Cuenta General del Estado que el Tribunal le ha ido remitiendo. Del examen del trabajo llevado a cabo durante tantos años pueden realizarse algunas

²²⁹FANLO LORAS, A., (sep.-dic 1985), *“Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales”*, Revista de Administración Pública, Núm. 108, Pág. 341.

²³⁰ Fechas de constitución a partir de la III Legislatura: III Legislatura: 10 de septiembre de 1986; IV Legislatura: 13 de marzo de 1990; V Legislatura:7 de octubre de 1993; VI Legislatura:10 de junio de 1996; VII Legislatura:24 de mayo de 2000; VIII Legislatura:27 de mayo de 2004; IX Legislatura: 3 de junio de 2008; X Legislatura:8 de febrero de 2012; XI Legislatura:24 de febrero de 2016; y XII Legislatura: 23 de noviembre de 2017;XIII Legislatura: 30 de julio de 2019.XIV Legislatura: 13 de febrero de 2020.

²³¹ Hasta la fecha, 1.425 informes son los que ha aprobado el Tribunal de Cuentas.

constataciones y, a la vista de ellas, también es posible reflexionar sobre aspectos que podrían ser susceptibles de mejora o de corrección.

Entre las constataciones, no puede dejar de reconocerse el enorme trabajo desempeñado por ambas instituciones. Son muchos los documentos remitidos a las Cámaras por el Tribunal y muchas las resoluciones aprobadas por la Comisión Mixta a la vista de los mismos. Y, en particular, no puede dejar de mencionarse el enorme esfuerzo que se realizó en ambos Órganos en la XII Legislatura, en la que el Tribunal de Cuentas presentó un total de 120 Informes²³² y la Comisión tramitó 4 Cuentas Generales²³³ y 259 informes²³⁴, cifra que abarca todos los que se han venido presentando, además de algunos que procedían de legislaturas anteriores.

La existencia de una Comisión Parlamentaria que sirve de mecanismo para la relación entre el Órgano fiscalizador y la Asamblea legislativa no es una cuestión exclusiva del ordenamiento jurídico español. Han sido muchos los países de nuestro entorno quienes han optado por esta misma solución, tales como Alemania, Francia, Italia, Inglaterra, Austria, Dinamarca, Bélgica o incluso países como Estados Unidos o Canadá. Han constituido una Comisión en sus respectivos parlamentos con la finalidad de poder conocer y hacer las correspondientes valoraciones de los informes de fiscalización. La nota común a todas las comisiones creadas es que los órganos de control tienen la obligación de informar de la actividad fiscalizadora, en lo que es una tarea técnica y de análisis, al Parlamento, concretamente a la Comisión habilitada para su finalidad.

²³² Se incluyen mociones y notas.

²³³ Las correspondientes a los ejercicios 2013, 2014, 2015 y 2016.

²³⁴ Se incluyen mociones y notas.

La consecuencia de este planteamiento es que el único órgano de interlocución de los órganos fiscalizadores es el Parlamento, siendo el destinatario último de la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas.

Estas Comisiones, vinculadas a las cuentas públicas, son las encargadas, por delegación del Parlamento, de comprobar si la actividad económico-financiera del Sector Público se ajusta a la autorización que fue otorgada por la Cámara Legislativa. En el caso de España, la función esencial que se ejecuta a través de la declaración de la Cuenta General es comprobar que el presupuesto que fue anticipado por las Cortes Generales ha sido ejecutado en los términos en que fue aprobado y si se han cumplido los objetivos que se predeterminaron. Para ello, los informes emitidos por el órgano fiscalizador analizarán, de forma exhaustiva, el cumplimiento de los principios constitucionales de gasto e ingreso.

La Comisión de Cuentas en los países objeto de análisis que sirve para establecer una relación de comunicación y de facilitación de información de la gestión de los recursos públicos con el poder legislativo no tiene igual naturaleza que el resto de comisiones parlamentarias. La Comisión es un instrumento que sirve exclusivamente para canalizar la información que contienen los informes, memorias o mociones que presentan los órganos de fiscalización.

En el supuesto de que se evidencien irregularidades cometidas por los gestores públicos, carece la Comisión de la capacidad para llevar a cabo una investigación de naturaleza parlamentaria, debiendo, en el caso de nuestro ordenamiento jurídico, crear una comisión de investigación al efecto, para ese caso concreto, que tiene que autorizar la mayoría en las Cortes Generales.

En definitiva, las Comisiones de Cuentas tienen como función principal recibir la información del resultado de las fiscalizaciones, aclara aquellas dudas que surgen de sus informes o, en su caso, pedir información complementaria a los efectos de poder efectuar un análisis o valoración “política” de los mismos.

En el caso de España, hasta la fecha, los informes emitidos por el Tribunal de Cuentas tienen un contenido claramente de cumplimiento de la legalidad y más bien, escaso de lo que sería una auditoría operativa. Esto ha supuesto un respeto con carácter general del contenido de los informes, con alguna excepción, como recientemente ha sucedido con el Informe de Fiscalización relativa a los recursos asignados a la ejecución de políticas de acción exterior de la Comunidad Autónoma de Cataluña, correspondiente a los ejercicios 2011-2017, en donde, por parte de algunas fuerzas políticas, se han vertido fuertes críticas sobre el Tribunal de Cuentas y sus miembros.

La duda que nos surge es, que si bien las auditorías financieras son objetivas, si el Tribunal de Cuentas realizara con asiduidad informes de auditorías operativas que tienen una sistemática de análisis sobre procedimientos, cumplimiento de objetivos, cumplimiento de los principios rectores del gasto público y, por lo tanto, supone necesariamente la aparición de opiniones “subjetivas”, si estos informes supondrían que el debate en la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas se tensionara. Tensión que acarrearía el cuestionamiento de las opiniones emitidas en los informes, la confrontación de argumentos por una parte defendiendo la gestión fiscalizada y por la otra criticándola con los resultados del informe. Esto supondría una fuerte tensión para la Institución fiscalizadora, intento de descrédito de la misma por quienes se ven compelidos y también tensión en las relaciones entre las Cortes Generales y el Tribunal de Cuentas.

Para evitar estos problemas es necesario delimitar claramente el ámbito de actuación del Órgano fiscalizador en una auditoria operativa, acotando el análisis de cumplimiento de objetivos y, sobre todo, el control de los procesos de actuación de las administraciones.

La Comisión Mixta tiene que seguir teniendo un carácter neutro, como hasta ahora así ha sucedido, y para ello, los informes tienen que estar exentos de cualquier duda de intromisión en el campo político y a su vez, en la Comisión Mixta el debate tiene que tener una gran dosis de neutralidad en el sentido de no desacreditar ni a los informes ni a la Institución que los ha emitido.

VI. NORMATIVA QUE REGULA EL FUNCIONAMIENTO DE LA COMISIÓN MIXTA CONGRESO SENADO PARA LAS RELACIONES CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y LA TRAMITACIÓN DE INICIATIVAS.

VI.1. Organización y funcionamiento.

V.1.a. Normas de la Mesa del Congreso y del Senado, de 3 de marzo de 1983, sobre funcionamiento de la Comisión Mixta a la que se refiere la disposición transitoria primera de la LO 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas.

Se aplican teniendo en cuenta la Resolución de las Mesas del Congreso de los Diputados y del Senado, de 30 de enero de 2020, sobre composición de las Comisiones mixtas Congreso-Senado, que contiene normas comunes a todas las Comisiones mixtas Congreso Senado, por lo que ha de entenderse que, en lo que regula, modifica estas Normas de 1983.

VI.1.b. Resolución de las Mesas del Congreso de los Diputados y del Senado, 30 de enero de 2020, sobre composición de las Comisiones mixtas Congreso-Senado.

Esta Resolución contiene normas (aplicables a todas las Comisiones Mixtas) sobre:

1. Composición en la presente Legislatura.
2. Votaciones (empates).
3. Sede.
4. Reglamento parlamentario aplicable.

VI.1.c. Reglamento del Congreso de los Diputados.

El artículo 5 de las Normas de 1983 dice que la Comisión Mixta se regirá por lo dispuesto en las presentes normas, por las que a propuesta suya aprueben las Mesas del Congreso y del Senado en sesión conjunta y, en su defecto, por el Reglamento del Congreso de los Diputados.

Por su parte, el apartado cuarto de la Resolución de 30 de enero de 2020 dice que *“Las comisiones mixtas se regirán, a todos los efectos, por el reglamento de la Cámara donde se encuentre su sede, al cual deberán ajustarse todas las iniciativas formuladas por sus miembros y por los grupos parlamentarios de ambas Cámaras”*.

Por ello, de conformidad con esta última Resolución, aplicándose ahora el reglamento del Congreso, por estar en la Cámara baja la sede de la Comisión, si en el futuro la sede cambiase al Senado, se aplicaría el Reglamento de esta Cámara alta.

VI.2 TRAMITACIÓN DE INICIATIVAS.

VI.2.a Normas, de 1 de marzo de 1984, de las Mesas del Congreso y del Senado, sobre tramitación de la Cuenta general del Estado.

Para la tramitación de la Cuenta General del Estado.

VI.2.b Artículo 199 del reglamento del Congreso de los Diputados.

Para la tramitación del Informe Anual del Tribunal de Cuentas, se aplica el procedimiento del artículo 198 del Reglamento del Congreso.

VI.2.c Artículo 201 del Reglamento del Congreso de los Diputados

Para los informes que por disposición constitucional o legal deban ser remitidos a las Cortes Generales, se aplica el procedimiento de los artículos 196 y 197 del Reglamento del Congreso, excluida la intervención del Gobierno. Pueden dar lugar, o no, según su naturaleza a la formulación de propuestas de resolución.

Este es el procedimiento aplicable a los informes de fiscalización que remite el Tribunal de Cuentas a la Comisión, distinto del Informe anual (que no se remite).

También se ha aplicado a notas y mociones, que ha remitido el Tribunal de Cuentas, que fueran equiparables a informes de fiscalización

VI.2.d Costumbre parlamentaria

Existen algunos documentos que remite el Tribunal de Cuentas a la Comisión Mixta que se distribuyen mediante mail de la Secretaría de la Comisión, a los miembros de la Comisión y de los que se toma conocimiento en reunión de la Mesa de la Comisión, a la que vienen asistiendo los portavoces.

Así se han venido tramitando Programas de fiscalización anuales, Memorias anuales del Tribunal de Cuentas y otros.

VII. FUNCIONES DE LA COMISIÓN MIXTA CONGRESO SENADO PARA LAS RELACIONES CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS.

La escasa regulación sobre las funciones de la Comisión Mixta ha supuesto que sea la práctica parlamentaria la que haya ido concretando las funciones y el ámbito de actuación de la Comisión Mixta en la relación con el Tribunal de Cuentas. Esta se ha desarrollado, como no podía ser de otra forma, en un respeto a las funciones asignadas a cada institución. El Tribunal de Cuentas desarrolla una función eminentemente técnica mientras que la de la Comisión Mixta ejerce una función política que se plasma en la valoración del trabajo del Tribunal de Cuentas. La regulación de esta función se plasma en la Disposición Transitoria Primera a) de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas, cuando dispone que la Comisión Mixta es el órgano encargado de relacionar a las Cortes Generales con el Tribunal de Cuentas. Añadiendo otra función importante: *“estudiar y proponer a los respectivos Plenos las medidas y normas oportunas”*.

El alcance del estudio y propuesta no se definió en el Reglamento de las Cortes (que hubiera sido lo deseable), y esa actividad se ha concretado con el devenir del tiempo y la práctica parlamentaria. La clave

del equilibrio entre las instituciones es que la Comisión Mixta, salvo en los momentos iniciales, nunca se ha planteado la aprobación de las comunicaciones o informes que emite el Tribunal de Cuentas. Los informes emitidos por el Tribunal tienen validez y son eficaces per se, no necesitan convalidación alguna²³⁵.

Esta facultad de «estudio y propuesta» en ningún caso debe entenderse, en mi opinión, como una facultad de aprobación de las conclusiones que emite el Tribunal de Cuentas por parte de las Cortes Generales. Las comunicaciones tienen validez y despliegan toda su eficacia una vez que el órgano fiscalizador las aprueba, y lo tienen por la cualificación del órgano que las emite, sin que sea necesario otro requisito para desplegar toda su eficacia administrativa. La proclamada independencia funcional del Tribunal de Cuentas respecto a las Cortes Generales impide hacer otra consideración ya que no fue prevista la capacidad de modificar los informes de fiscalización por un acuerdo de las Cortes Generales. Estas pueden ser más o menos acertadas, pero son emitidas con la clara vocación de influir en unas determinadas decisiones políticas, y en el Legislador o el Ejecutivo quien puede o no hacer caso de las mismas.

VIII. EL TRABAJO PARLAMENTARIO

La Comisión Mixta tramita los documentos que recibe del Tribunal de Cuentas: Memorias ordinarias y extraordinarias; Mociones y notas; Informes de fiscalización, Cuenta General, solicitud de fiscalizaciones; el

²³⁵Resolución aprobada por la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas en relación con el informe de fiscalización de la actividad desarrollada por la autoridad portuaria de Valencia en los ejercicios 2007-2010, en su sesión del día 16/05/ 2017, "La Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en su sesión del día 16 de mayo de 2017, a la vista del Informe remitido por ese Alto Tribunal acerca del Informe de fiscalización de la Actividad desarrollada por la "Autoridad Portuaria de Valencia" en los ejercicios 2007-2010:ACUERDA: 1. Asumir el contenido del citado Informe, así como sus conclusiones y recomendaciones. Es la fórmula genérica que se utiliza para algunos de los informes, que no añade ni quita validez.

Informe Anual; y el control de la actividad financiera de los partidos políticos; sobre la gestión económica de las administraciones públicas²³⁶y otros documentos²³⁷.

VIII.1 MEMORIAS ORDINARIAS Y EXTRAORDINARIAS.

Sorprende que ningún texto legal defina el contenido de los documentos a los que hace mención el art. 12 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas. Por lo tanto, y dado que los mismos parecen una reproducción de los que la tradición del Tribunal de Cuentas venía utilizando, parece oportuno remitirnos a las definiciones que de estos hacían otros textos legales. Así, tanto el art. 11 apartados 10,11 y 12 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de la Republica de 1 de julio de 1934 como el art. 187 del Reglamento del Tribunal de Cuentas de la Republica de 18 de julio de 1935 hacían referencia a las memorias extraordinarias, vinculándolas a actuaciones ilegales de los funcionarios ordenadores o interventores, expedientes de contratos en los que se hubiera cometido faltas, abusos o ilegalidades, expedientes sobre concesión de créditos o suplementos de crédito con las observaciones oportunos respecto a los mismos y el art. 19.5 hacía referencia a una memoria extraordinaria sobre vicios y abusos de la contabilidad.

La Ley del Tribunal de Cuentas de 1953 calificaba de memorias ordinarias las previstas por la Ley de Contabilidad y las extraordinarias aquellas que se realizaran en todos los demás casos. Respecto a las notas, la Ley de 3 de diciembre de 1953 sobre organización, funciones y procedimiento del Tribunal de Cuentas, en su Art. 17, dispone que si en el resultado de la función jurisdiccional el Tribunal, observara prácticas

²³⁶ Art. 136.2 de las Constitución Española de 1978 y art. 13 de la LOTCu.

²³⁷ Art. 12 de la Ley Orgánica Tribunal de Cuentas “el resultado de la fiscalización se expondrá por medio de informes o memorias ordinarias o extraordinarias y de mociones o notas que se elevarán a las Cortes Generales y se publicarán en el B.O.E”.

administrativas no adecuadas a la finalidad o perjudiciales para el Tesoro, podrá hacer las observaciones oportunas dirigidas al Ministerio de Hacienda por medio de notas en las que se expongan las razones y se propagan las modificaciones legales oportunas.

A día de hoy, la asimilación de la Memoria con la regulación anterior es difícil. La práctica evidencia que las Memorias son los documentos referidos al resumen de las actividades efectuadas por el Tribunal en un ejercicio, así como el Plan de Fiscalización que también vendría encuadrado bajo ese marco. Plan cuya conformación no obedece a unos criterios establecidos con carácter previo sino a una suma de propuestas de los diferentes Consejeros sin previa planificación lo cual sería deseable replantear en la línea de lo que apunta Lozano Álvarez,²⁶⁴. Las fundamentales son la comunicación que hace el Tribunal del Plan de fiscalizaciones para cada ejercicio y la Memoria de actividades del Tribunal²³⁸.

El resumen del contenido de la última memoria de actividades es el siguiente:

a) En el ámbito de la organización.

La Memoria recoge el organigrama de la Institución e informa de la ordenación de sus recursos humanos, así como del programa y acciones de formación del personal, que fueron adaptadas a la modalidad on-line ante la pandemia.

²³⁸ El Pleno de Tribunal de Cuentas aprobó el 25 de marzo de 2021 su Memoria anual correspondiente a 2020, documento que contiene una síntesis de las principales actuaciones de la Institución, tanto en lo que se refiere a su organización y al ejercicio de sus funciones de fiscalización y de enjuiciamiento contable, como al desarrollo de su gestión interna y de actividades de carácter institucional e internacional y de comunicación.

La Memoria señala que el Tribunal ha continuado trabajando en su compromiso con la igualdad entre mujeres y hombres. En el ámbito interno, se llevaron a cabo acciones de implementación de su Plan de Igualdad, aprobado en septiembre de 2014. Además, en el ejercicio de su función fiscalizadora, el Tribunal ha incluido como objetivo transversal en sus fiscalizaciones, la verificación del cumplimiento de las prescripciones contenidas en la Ley Orgánica para la igualdad efectiva de mujeres y hombres.

b) Actividad fiscalizadora y de enjuiciamiento contable

En cuanto a las actuaciones fiscalizadoras, se pone de manifiesto que se ha actuado sobre las principales áreas de riesgo en la gestión, sobre aquellas en las que se producen los mayores incumplimientos, sobre las operaciones cuantitativamente más relevantes y sobre las entidades que no rinden sus cuentas.

Se incide en las fiscalizaciones operativas en relación con las grandes políticas públicas y con diversos aspectos relacionados con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS). Mantienen la verificación de los principios de transparencia y sostenibilidad ambiental, junto con el de igualdad anteriormente referido, constituyeron objetivos horizontales en todas las fiscalizaciones respecto de aquello que guardara relación con el objeto de las mismas.

Se hace el seguimiento del cumplimiento de las recomendaciones del Tribunal de Cuentas y de las resoluciones de la Comisión Mixta de Relaciones con el Tribunal de Cuentas, constituyendo un objeto preferente de las fiscalizaciones.

La Memoria hace referencia al Programa Anual de Fiscalizaciones para el año 2020, a la Declaración sobre la Cuenta General del Estado de

2018, así como a los 55 Informes de fiscalización aprobados por el Pleno del Tribunal.

Se dedica un apartado específico a la rendición de cuentas y al cumplimiento de las obligaciones legales de remisión de información al Tribunal por las entidades públicas, en particular en materia de contratos y convenios. En este punto cabe destacar que, como consecuencia de la normativa aprobada a raíz de la crisis sanitaria provocada por el COVID-19, el plazo de rendición de las cuentas anuales del sector público estatal y de remisión de la Cuenta General del Estado se amplió en un periodo equivalente al de duración efectiva del estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, y sus sucesivas prórrogas. Idénticas previsiones se contemplaron para el sector público local, que eran de aplicación supletoria al sector público autonómico.

Durante el ejercicio de 2020, el porcentaje de rendición de cuentas por las entidades públicas, atendiendo a su ámbito territorial, fue el siguiente: en el estatal ascendió al 89% (de las 453 entidades que lo conforman, 405 rindieron cuentas); en el autonómico, el porcentaje de rendición alcanzó el 80% (de un total de 199 entidades, rindieron cuentas 160); y, respecto a las entidades locales, con 11.586 entidades, rindieron sus cuentas 4.693, lo que supone un 41%. Ha de tenerse en cuenta que, para estas últimas entidades, el plazo de rendición, con arreglo a la normativa previamente citada, se pospuso hasta el 22 de enero de 2021, alcanzándose a dicha fecha un nivel de rendición en plazo del 60%.

En relación con la función de enjuiciamiento del Tribunal, la Memoria de 2020 recoge información sobre la situación de los procedimientos jurisdiccionales. En concreto, hace referencia a la resolución de 535 asuntos por parte de la Sala de Justicia y los tres Departamentos de la Sección de Enjuiciamiento.

c) Comparecencias en las Cortes Generales

La disolución de las Cortes Generales el 5 de marzo de 2019 y la suspensión de la actividad parlamentaria durante el estado de alarma, hizo que la primera comparecencia de la Presidenta del Tribunal de Cuentas ante la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas convocada en la XIV Legislatura se produjera el 13 de octubre de 2020. Como señala la Memoria, desde dicha fecha y durante el ejercicio, se celebraron cuatro comparecencias, habiéndose presentado en las mismas 25 informes de fiscalización y 25 recomendaciones.

Tanto el Plan de Fiscalización como la Memoria de Actividad son trasladados a la Comisión Mixta en virtud del dispuesto en el art. 3a y 3c respectivamente de la Ley de funcionamiento del Tribunal de Cuentas. La tramitación posterior se reduce a un "dar cuenta en la Mesa y Junta de Portavoces de la Comisión Mixta", sin que se produzca debate alguno al respecto. La competencia de la confección y aprobación de ambos documentos corresponde al Tribunal de Cuentas de forma inapelable pero, una vez trasladado a la Comisión, no es posible debate alguno ni, incluso, la formulación de preguntas al Presidente del Tribunal de Cuentas, ya que al amparo de la consideración del Tribunal como un órgano de naturaleza cuasi constitucional, se considera que la Institución no está obligada a explicar la toma de sus decisiones.

VIII.2. MOCIONES Y NOTAS

Respecto a las Mociones son documentos de impulso en donde el Tribunal de Cuentas plasma unos hechos y concluye en un dictamen que sugiere unos cambios legislativos. Las notas son documentos informativos, se ha planteado habitualmente como una recomendación para corregir malas praxis administrativas.

Tanto las Notas como las Mociones concluyen en un dictamen que se eleva a la Comisión Mixta. Ambos documentos pretenden o que la Administración subsane, modifique o lleve a cabo una determinada actuación o una modificación legislativa o de carácter reglamentario tendentes a mejorar una situación o a corregir una práctica viciada.

La duda que se plantea es quien debe dar traslado de esa nota o moción a la Administración afectada. Nada hay regulado al efecto pero, lo cierto es, que se ha impuesto un *modus operandi* en el que es la Comisión Mixta, con la propia aprobación de las propuestas o recomendaciones de la nota o moción, la que solicita que se dé traslado al Gobierno del documento para que cumpla lo manifestado. Por lo tanto, es la Comisión Mixta la que da traslado el Gobierno de esas comunicaciones. En la práctica, son las Cortes Generales quienes instan al Gobierno si el organismo fiscalizado está en la órbita de la Administración estatal. Se insta a los ejecutivos autonómicos si fuera de ese ámbito la comunicación obviándose, por lo tanto, a las asambleas legislativas. Para el ámbito de las Corporaciones Locales, también la Comisión Mixta es la que se dirige a las administraciones locales.

Ahora bien, cabe preguntarse qué sucedería si las Comisión Mixta aprobara una propuesta de resolución en la que se rechazase las recomendaciones de la moción o nota y, por lo tanto, hubiera que dar traslado de dicho rechazo a la Administración afectada. Dada la configuración de la dependencia del Tribunal respecto de las Cortes Generales, la practicidad de tal decisión sería nula a los efectos del contenido de la nota o moción que seguiría teniendo la validez que adquiere por el hecho determinante de donde proviene²³⁹. En mi opinión

²³⁹FANLO LORAS, A., (1985), *op. cit.*, La Comisión Mixta Congreso Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas pone de manifiesto la absoluta independencia del Tribunal de Cuentas "El sistema constitucional de relaciones configurado entre las Cortes y el Tribunal de Cuentas, la dependencia de éste, en ningún momento puede entenderse como título que habilite para que aquéllas puedan comunicar directivas en el sentido de

parece claro que cuando las Disposición Transitoria 1ª de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas habla de “estudiar y proponer” en ningún caso hay que entenderlo como una facultad de la Comisión Mixta de aprobar las comunicaciones que formula el Tribunal de Cuentas. Estas son válidas y despliegan su eficacia desde el momento que son aprobadas por el Plano del Tribunal de Cuentas y no necesitan un “acto” que ratifique esa validez.

VIII.3. INFORMES DE FISCALIZACIÓN.

Los Informes a los que se refiere este apartado son los informes de fiscalización que se efectúan por el Tribunal de Cuentas.

A los informes del Tribunal de Cuentas y a la Comisión Mixta durante mucho tiempo se les ha hecho una crítica que era la distancia temporal entre el ejercicio fiscalizado y cuando se daba cuenta del mismo. Se cuestionaba la utilidad de los mismos. El problema quedo zanjado en la XII legislatura cuando, por parte del Tribunal de Cuentas, se hizo un esfuerzo importante en acortar plazos de emisión (ejemplo claro fueron las Declaraciones de las Cuentas Generales) y, por parte de la Comisión, se sustanciaron todos los informes hasta la fecha emitidos²⁴⁰.

instrucciones normativas que de una manera general condicionen la actividad del Tribunal de Cuentas, como parece sostener LINDE”.

Ni incluso cabe reconocer a las Cortes la potestad de «planificar y dirigir», unilateralmente, el trabajo del Tribunal, como ha afirmado SANTAMARÍA PASTOR, J.A., (Septiembre-diciembre 1985), “*Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales*”, Revista de Administración Pública Núm. 108, Pág. 345.

²⁴⁰ SUAREZ LAMATA, E., Presidente de la Comisión Mixta Congresos-Senado, para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, Sesión última de la legislatura XII: “Todos ustedes, quiero recordarlo, son plenamente conscientes de cómo arrancó esta Comisión en esta legislatura, que no era precisamente la más óptima. Los atrasos de la X Legislatura junto a la parálisis que sufrió el Parlamento en la XI Legislatura hizo que esta doble conjunción almacenara en la recámara ciento cuarenta y dos informes; recuerdo perfectamente esa cifra. Esto hacía que la opinión pública tuviera una muy mala impresión de esta Comisión. Recuerdo que la persona que compareció llegó a insinuar que no se había trabajado. Incluso había una mala percepción del Tribunal de Cuentas, no del Tribunal en sí, sino de para qué servía el trabajo, puesto que la diferencia de tiempo entre cuando se realizaba el informe y cuando se presentaba hacía inútiles los

El acortamiento de los plazos de emisión de los informes no es una tarea sencilla si se quiere mantener la calidad y el rigor que hasta la fecha tienen. Esto exigiría en algunos casos modificaciones legales en cuanto a plazos, como en el Caso de la Cuenta General, en otros un esfuerzo importante por parte del Tribunal de Cuentas para acortar la duración de los procedimientos de fiscalización y, por otro lado, un esfuerzo de los gestores públicos para ajustarse a los requisitos temporales y materiales en el cumplimiento de su obligación de rendir las cuentas²⁴¹.

Los informes del Tribunal de Cuentas son de una gran calidad, no obstante, se han adoptado medidas para mejorarlos. En este sentido se aprobaron el 23 de diciembre de 2013 por el Pleno del Tribunal unas Normas de Fiscalización a su vez, modificadas en 2015, 2016 y 2018, al igual que varios Manuales en los que se tratan los diferentes tipos de auditorías públicas así como cuestiones de estilo.

informes. Créanme, pensé mucho en eso y a ustedes les propuse un plan de trabajo duro, que aceptaron. Les voy a dar las cifras. Son doscientos noventa y dos informes los que se han presentado esta legislatura, unos pocos más que en las tres anteriores; quedan pendientes cero; se han aprobado más de dos mil propuestas de resolución; se han visto cuatro cuentas generales; se han aprobado doscientas propuestas de resolución en esas cuatro cuentas generales; se han celebrado treinta comisiones y se ha reunido la Mesa y Junta de Portavoces treinta y ocho veces. De esos doscientos noventa y dos informes, más de sesenta mil páginas, son las que sus señorías han tenido que leer, estudiar pacientemente. Este notable esfuerzo es mérito de todos ustedes, de todos los diputados pertenecientes a esta Comisión, que han tenido que perder muchas horas preparándose esos informes, propuestas y debates. No habrá ninguna queja de esta Comisión para cuando comience la próxima legislatura, pues nos vamos con el trabajo hecho y cumplido. DS. Cortes Generales, Comisiones Mixtas, núm. 140, de 27/02/2019.

²⁴¹ En este sentido en la Declaración de la Cuenta General de 2018 se formula como propuesta a las Cortes la siguiente recomendación “Se modifique la normativa presupuestaria, contable y de elaboración de la Cuenta General del Estado con el fin de reducir tanto el plazo legal de rendición por el Gobierno al Tribunal de la Cuenta General del Estado, como el plazo de rendición de las cuentas individuales aprobadas, para que el Tribunal pueda emitir la Declaración en el año siguiente al ejercicio económico al que aquella se refiera y dotar a las Cortes, como vienen reclamando, del correspondiente pronunciamiento en un plazo más breve y no alejado, en exceso, de dicho ejercicio, como ha propuesto el Tribunal en la Moción correspondiente aprobada por el Pleno el 21 de diciembre de 2017 y se viene reiterando en las Declaraciones de la Cuenta General del Estado desde la correspondiente al ejercicio 2016, aprobada por el Pleno con fecha 31 de mayo de 2018. Informe Nº 1.366. Declaración sobre la cuenta General del Estado del ejercicio 2108. Pág. 69.

Se ha establecido como costumbre parlamentaria que la Presidencia (y solo la Presidencia) del Tribunal de Cuentas da cuenta del contenido de los informes ante la Comisión Mixta²⁴². Son los informes de fiscalización incluidos en el Plan de fiscalización anual y regulada en el art. 3c de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

La tramitación en la Comisión Mixta de la presentación de esos informes dando cumplimiento al precepto legal se materializa de la siguiente forma: tras la comparecencia del titular de la Presidencia del Tribunal²⁴³, los grupos parlamentarios formulan preguntas al Presidente sobre el contenido del informe que este responde en la medida que le es posible o estima oportuno. Con posterioridad, se puede abrir un segundo turno de preguntas, aclaraciones o matizaciones dirigidas al Presidente, que vuelve a responder a las cuestiones planteadas. Las intervenciones de los representantes de los distintos grupos parlamentarios suelen versar sobre cuestiones recogidas en el informe, pidiendo aclaraciones o explicaciones.

No obstante, a partir de 2016, se observa una tendencia a cuestionar el contenido de algunos informes intentando entablar un debate con el Presidente del Tribunal de Cuentas sobre la adecuación o idoneidad del mismo²⁴⁴, lo cual escapa al espíritu inicial de la Comisión Mixta. Las Comunicaciones del Tribunal de Cuentas son opiniones cualificadas y técnicas. Más allá del menor o mayor acierto, se emiten para facilitar las decisiones políticas bien sea de carácter económico,

²⁴² Esa decisión obedece a que se entiende que la representación del Tribunal de Cuentas la ostenta exclusivamente el Presidente.

²⁴³ De lo observado desde el ejercicio 2011 hasta la fecha, las exposiciones se han mantenido en un plano estrictamente técnico con apreciaciones que estaban avaladas por hechos objetivos sin apreciaciones subjetivas lo cual permite a cada grupo parlamentario extraer conclusiones en el sentido que estimen más oportuno.

²⁴⁴ Sobre todo los grupos parlamentarios de nueva irrupción en las Cortes son los que más cuestionan algunos informes, el funcionamiento de la institución, al propio Presidente.

legislativo u otros ámbitos ²⁴⁵. En cuanto a la comparecencia del Presidente del Tribunal de Cuentas, también, a la vista del largo tiempo transcurrido y sin perjuicio de reconocer su enorme utilidad, es posible apreciar algún punto susceptible de mejorar.

Así, en ocasiones, los grupos parlamentarios, durante la tramitación de un concreto informe, plantean preguntas que, por su concreción o extensión en número no es posible responder. Una posible modificación de las Normas de funcionamiento de la Comisión sería útil, en la medida que podría establecerse un mecanismo parecido al que se utiliza, en el Congreso de los Diputados, en las comparecencias previas a la presentación de enmiendas al Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado. Dicho procedimiento se basa en el compromiso del compareciente de enviar en un plazo concreto la respuesta. Todo ello, dentro de unos límites razonables en la conexión material y en la cuantía de los datos y con las formalidades que correspondan.

Una vez finalizada la exposición del informe en la Comisión se abre un plazo de 48 horas para la presentación de propuestas de resolución por parte de los grupos parlamentarios que, dada la extensión de los informes, a veces deviene en un plazo muy corto. Con posterioridad es en la siguiente Comisión cuyo orden del día viene configurado por una primera parte que es la presentación de informes por parte del Presidente del Tribunal de Cuentas y un segundo apartado dentro del orden del día dedicado al debate y aprobación de las propuestas de resolución de los informes analizados en la Comisión anterior. Lo sorprendente de este trámite es que el debate no existe, salvo en cuestiones excepcionales. Es decir, no se razona por qué se solicita que una cuestión sea incorporada

²⁴⁵ FANLO LORAS, A., (1985), op. cit., Pág. 343: “considero que en la práctica de la Comisión no siempre se ha tenido claro cuál es el alcance y límite de sus funciones, a lo que contribuye, seguramente, el mecanismo no del todo apropiado de discusión y debate de las comunicaciones del Tribunal de Cuentas”.
Lo cierto es que 35 años después sigue el mismo problema (este comentario es mío).

al informe, simplemente se procede a votarlas²⁴⁶. Las que son aprobadas, integran la Resolución de la Comisión Mixta ante el concreto Informe o Cuenta.

En relación con esta tramitación, se viene constatando a lo largo del tiempo y sobre todo en los últimos años que las Resoluciones que resultan aprobadas no guardan, en ocasiones, toda la coherencia que sería deseable con el informe. Es habitual presentar una propuesta de resolución en la que se propone la asunción del informe por parte de la Comisión Mixta y que, sorprendentemente, algunos grupos parlamentarios votan en contra si bien hasta la fecha han sido aprobadas. En otras ocasiones algunas propuestas pretender modificar las conclusiones del Tribunal de Cuentas. Otras veces se recogen como propuestas de la Comisión lo que son conclusiones del Tribunal de Cuentas²⁴⁷. Los grupos parlamentarios en la Comisión Mixta en todo caso podrían, y de hecho así sucede, presentar propuestas de resolución al Tribunal de Cuentas para que modifique criterios o conclusiones para los siguientes informes, pero nunca en el informe objeto de análisis. En este punto, además de ser deseable que los grupos parlamentarios tomaran conciencia de ello, podría, mediante una modificación de las Normas de funcionamiento de la Comisión, establecerse algún mecanismo que

²⁴⁶ La justificación a este hecho se encuentra en que los Diputados quizás guiados por una praxis incorrecta a lo largo de mucho tiempo vienen reproduciendo esta conducta que no tiene explicación razonable. Si bien es cierto que en algunos casos ha habido excepciones.

²⁴⁷ TORRES BOURSAULT, Presidente de la Comisión: "Ni la Ponencia ni esta Comisión Mixta puede sustituir al Tribunal en su función de control, por un lado, ni, por otro, convertirse en una Comisión de Investigación. El Tribunal de Cuentas es el órgano técnico del que se valen las Cortes Generales para posteriormente poder hacer una valoración política y las propuestas de resolución dirigidas, bien al Tribunal de Cuentas o bien al Poder Ejecutivo; pero en ningún caso puede sustituir al Tribunal en la función técnica de control..." Actas de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, núm. 6, de 26 de septiembre de 1984, Pág. 15.

dotase de coherencia final a las Resoluciones, respetando la voluntad manifestada en la aprobación de las propuestas²⁴⁸.

En segundo lugar, y también en relación con las recomendaciones del Tribunal de Cuentas o las resoluciones planteadas por los diferentes grupos parlamentarios aprobadas por la Comisión, es común preguntarse acerca de la eficacia de todo este procedimiento. En algunos casos, incluso, la falta de eficacia es perfectamente constatable, en la medida que la Comisión recibe informes en los que el Tribunal, concluye en las mismas deficiencias, a veces de los mismos entes u organismos; y en las mismas causas de esas deficiencias.

Es cierto que, a la vista de las observaciones hechas por el Tribunal, los grupos parlamentarios pueden hacer un seguimiento de los problemas. Pero también lo es que esta tarea, a veces, resulta ciertamente complicada, dado que no existe una base de datos en las que se pueda efectuar un seguimiento del nivel de cumplimiento de las mismas. Una posible solución sería imponer la obligación a los órganos fiscalizados de que en el plazo de tres años, desde que se dio cuenta del informe en la Comisión Mixta, dieran cuenta al Tribunal, que crearía un sistema de seguimiento, de las resoluciones implementadas. Todo esto independientemente de la posibilidad del Tribunal de Cuentas de Fiscalizar cuando lo estime oportuno el grado de cumplimiento de las propuestas de resolución.

El problema no es una cuestión menor puesto que debido al incumplimiento de las resoluciones por parte de los entes fiscalizados requeridos, la crítica hacia la utilidad de los informes del Tribunal, incluso

²⁴⁸ Sucede algunas veces que se aprueben varias resoluciones sobre una misma cuestión de un informe que incluso pueden tener diferencias importantes o contradictorias. La incorporación de las mismas al informe resulta llamativa en el sentido de la coherencia.

a la propia Institución, sube de intensidad hasta ponerse la misma en cuestión.

Las recomendaciones y propuestas de resolución realizadas por el Tribunal de Cuentas o los grupos parlamentarios son formuladas con la finalidad de mejorar la gestión económico-financiera, si bien es cierto que no existe ninguna obligación de cumplir las mismas por parte de los órganos a los que se dirigen, que no tiene por qué ser el fiscalizado.

En algunas ocasiones por parte del Tribunal de Cuentas se realizan informes de seguimiento del cumplimiento de las recomendaciones y propuestas formuladas, pero estos tiene carácter esporádico y por lo tanto no constituye un indicador del nivel de cumplimiento por parte de las Administraciones de las recomendaciones formuladas.

De un análisis de lo que sucede en los países de nuestro entorno se concluye que es un elemento común de las Entidades Fiscalizadoras Superiores que realizan recomendaciones en sus informes. El seguimiento del cumplimiento de las mismas se ha resuelto de diversas maneras por el Ente Fiscalizador:

- a) Francia, el seguimiento de las recomendaciones se realiza mediante un informe en donde es analizado el nivel de cumplimiento de las recomendaciones tres años después de que estas fueran formuladas.
- b) Alemania, para el seguimiento de las recomendaciones se realiza un informe donde es analizado el nivel de cumplimiento de las mismas, dos años después de que estas fueran formuladas. Se incluye además un análisis de impacto económico que ha supuesto la aplicación de las recomendaciones analizando el ahorro que ha supuesto la implantación de las medidas sugeridas, es decir miden la utilidad.

- c) Reino Unido, el seguimiento se realiza con un informe en donde es analizado el nivel de cumplimiento de las recomendaciones propuestas así como el impacto económico para las arcas públicas de la puesta en marcha de las mismas.

- d) Italia, el seguimiento se realiza con un informe en donde es analizado el nivel de cumplimiento de las recomendaciones que afectan a la Administración General del Estado. El informe es confeccionado con los datos que le suministra la Administración, lo cual no es lo más deseable. No se procede a analizar el impacto económico que ha supuesto la implementación de las propuestas de resolución.

- e) En España no hay un seguimiento sistematizado del cumplimiento de las recomendaciones que realiza el Tribunal de Cuentas. Ciertamente es que en algunos informes de fiscalización dedican un capítulo del mismo al análisis del cumplimiento de aquellas recomendaciones que con anterioridad y en su caso se hubieran formulado en otros informes. En otras ocasiones se han realizados informes de análisis del cumplimiento por parte del Tribunal de Cuentas, (concretamente dieciocho hasta la fecha), pero que resultan insuficientes a la lista de

los numerosos informes emitidos²⁴⁹. El propio Tribunal de Cuentas, fruto de esa preocupación ha incluido en su plan estratégico 2018-2021 el incremento del seguimiento de las recomendaciones²⁵⁰.

²⁴⁹ Informes de seguimiento de las recomendaciones emitidos por el Tribunal de Cuentas hasta la fecha: Informe de fiscalización relativa al seguimiento de las principales recomendaciones incluidas en diversos Informes de fiscalización aprobados en el periodo 2013-2016, sobre entidades del sector público estatal relacionadas con los ámbitos financiero, regulatorio, de investigación y de la cultura. Fecha: 20/12/2018. Informe de fiscalización de la gestión de ingresos públicos por la Comisión Nacional de Energía en el ejercicio 2007, referida en especial al seguimiento de las recomendaciones del Tribunal y resoluciones de la Comisión Mixta relativas al Informe "Informe de fiscalización de la gestión de ingresos públicos por la Comisión Nacional de Energía en el ejercicio 2001" Fecha: 30/09/2010. Informe de Fiscalización del Instituto Cervantes, ejercicio 2008, referida en especial al seguimiento de las recomendaciones del Tribunal y Resoluciones de la Comisión Mixta correspondientes al Informe del Instituto relativo al ejercicio 2001. Fecha: 24/06/2010. Informe de fiscalización del grado de cumplimiento por las Empresas Estatales no financieras no financieras de las recomendaciones efectuadas por el Tribunal de Cuentas en Informes de Fiscalización y en una Nota de seguimiento, sobre procedimientos de contratación, la ejecución de medidas destinadas a la racionalización y reordenación en los ejercicios 2012 y 2013 y provisiones relacionadas con el contrato de compraventa de Interinvest, S.A. Fecha: 29/11/2018. Informe de fiscalización relativa al seguimiento de las recomendaciones efectuadas por el Tribunal de Cuentas en los informes de fiscalización, aprobados por su Pleno en los años 2013 y 2014, sobre la contratación celebrada por las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social, así como de las Resoluciones de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas respecto a dichos Informes. Fecha: 25/02/2019. Informe de fiscalización del seguimiento de las recomendaciones contenidas en informes aprobados en el período 2013-2015 relativo al área Político-Administrativa del Estado. Fecha: 09/05/2018. Informe de fiscalización del seguimiento de las recomendaciones contenidas en informes aprobados en el período 2013-2015 relativo al área Político-Administrativa del Estado. Fecha: 26/02/2018. Informe de fiscalización de la actividad de la Agencia Española de Protección de Datos, ejercicio 2009, referida en especial al seguimiento de las Recomendaciones del T. y Res. De la C. M. correspondiente al Informe de Fiscalización de la Agencia relativo al ejercicio 2001 Fecha: 21/12/2016 entre otros. Web Tribunal de Cuentas.

²⁵⁰Objetivo específico. 1.1: Realizar actuaciones que sirvan a las Cortes Generales y a las Asambleas Legislativas de las comunidades autónomas para impulsar la adopción de medidas que contribuyan a conseguir un sector público más racional y eficiente. Promover la realización de reuniones de trabajo con los integrantes de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas con objeto de identificar ámbitos de mutuo interés que pudieran ser incorporados a la programación de fiscalizaciones, así como articular mecanismos que posibiliten la adecuada efectividad de las recomendaciones M 2: Implantar un sistema electrónico de seguimiento de las recomendaciones incluidas en los informes de fiscalización, así como de las resoluciones sobre los mismos de las Cortes Generales, incorporando la publicación de los resultados en el portal web del Tribunal de Cuentas. Plan Estratégico 2018-2021 aprobado el 25 de abril de 2018, Pág. 13

Dado que el balance en cuanto al cumplimiento de las recomendaciones o propuestas de resolución no es satisfactorio podría abordarse una modificación normativa que:

a) Determine que el Tribunal de Cuentas, una vez transcurridos tres años, efectúe un informe sobre el grado de cumplimiento de las recomendaciones y propuestas de resolución efectuadas en un informe, unido al análisis del ahorro producido por esas modificaciones efectuadas. De estos informes se daría cuenta a la Comisión Mixta²⁵¹.

b) Determine la obligación de comparecer en las Cortes Generales, ante la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, el responsable del órgano fiscalizado, siempre y cuando sea solicitado, al menos, por dos grupos parlamentarios a los efectos de explicar cuáles son las causas de no haberse implementado las propuestas de resolución formuladas.

Si las recomendaciones del Tribunal de Cuentas no vinculan a sus destinatarios tampoco lo hacen los informes que las contienen. En este sentido Medina Guijarro²⁵² sostiene que *“no puede atribuirse a los Informes y Memorias un valor o eficacia de la que carecen, ni tampoco afirmar que impiden o sustituyen el control político que corresponde a las Cortes Generales”*.

²⁵¹ Recientemente formulé al Gobierno 936 preguntas por escrito por las que solicitaba que informara sobre si se habían cumplido determinadas propuestas de resolución vinculadas a diversos informes de fiscalización y en el caso de no haberlo hecho cual era el motivo. A fecha del día de hoy han sido contestadas unas 904 y la respuesta mayoritaria es que se está trabajando en cumplimentarlas.

²⁵² MEDINA GUIJARRO, J., (2007), *“La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas en relación con el principio de transparencia en la elaboración de los presupuestos de las entidades del Sector público”*. Revista de Control externo, Volumen nº 9 N° 25, Pág. 21.

La Jurisprudencia sostiene que las conclusiones de estos Informes no son vinculantes para los Tribunales, ni pueden afectar a las resoluciones judiciales²⁵³.

Tampoco se puede asimilar un Informe de fiscalización a una sentencia ya que no constata una situación jurídica, ni constituyen, modifican o extinguen relaciones jurídicas, como ocurre con las sentencias declarativas.

Frente a aquellos que han propuesto en alguna ocasión en la Comisión Mixta que las recomendaciones tengan carácter vinculante y por lo tanto los requeridos tenga que cumplirlas, cabe señalar que habría que dotar al Tribunal de Cuentas de un poder sancionador para conseguir la efectividad de tal solución.

En todo caso, no creo que esa sea la solución, puesto que se produciría una clara injerencia del Tribunal de Cuentas en el Poder Ejecutivo o incluso en el Legislativo, puesto que muchas esas recomendaciones se dirigen al mismo. La solución creo que podría estar (en tanto en cuanto no se efectúan modificaciones legislativas más profundas) y para el caso de que la administración afectada hiciera caso omiso, en que compareciese de forma obligatoria en las Comisión Mixta Congreso Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, el responsable de materializar esas propuestas de resolución a los efectos de dar explicaciones de los motivos por los cuales no se han hecho efectivas esas recomendaciones. Ciertamente plantea problemas esta propuesta cuando las recomendaciones van dirigidas al Poder Legislativo, pero entiendo que aquellas dirigidas al poder ejecutivo bien pudieran los

²⁵³ Auto del Tribunal Constitucional 664/1984, de 7 de noviembre desestimando La tutela efectiva de Jueces y Tribunales: derecho restringido al ámbito jurisdiccional. Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas: carácter de sus resoluciones. F.J. N° 1.

Ministros o Secretarios de Estado dar cumplida respuesta a las causas que han motivado el incumplimiento de las recomendaciones en su caso.

Por último, y siendo evidente que existe la obligación de que el Tribunal de Cuentas remita y dé cuenta de los informes de fiscalización a la Comisión Mixta, la cuestión a resolver es si la comisión se tiene que pronunciar y en qué términos sobre el informe.

A la vista de la delegación que se produce en el art. 136 de la Constitución por parte de las Cortes Generales en el Tribunal de Cuentas, en virtud de la complejidad del control de la actividad económico-financiera, como órgano especializado y de carácter técnico, cabe deducir que las Cortes Generales no estarían en condiciones de contradecir el contenido de dichos informes, precisamente por la falta de conocimientos, en la que se justifica la delegación, en el órgano fiscalizador, del control de los recursos públicos.

Por lo tanto, no parece lógico, e incluso pondría en tela de juicio la autonomía e independencia del Tribunal de Cuentas, que la Comisión Mixta tenga que dar el visto bueno a los informes a través de la aprobación de los mismos, ya que si esto fuera así, claramente se estaría condicionando la función de fiscalización atribuida al Tribunal de Cuentas.

Los informes, por lo tanto, tienen valor “per se”, independientemente de que en el Dictamen final de la Comisión se incorporen propuestas de resolución adoptadas por la Comisión Mixta. En todo caso, dicha Comisión, si se le plantearan dudas, lo que podrá hacer es recabar un informe complementario al Tribunal de Cuentas, pero no pronunciarse a favor o en contra del informe.

Solamente existe una excepción a este planteamiento, puesto que así viene recogido en la legislación, que es la aprobación de la declaración de la Cuenta General del Estado.

VIII.4.- La Cuenta General

La obligación de elaborar la Cuenta General del Estado ya fue regulada en el art. 351 de la Constitución de 1812, estableciendo que la cuenta de la Tesorería General, debía contener el rendimiento anual, la totalidad de las contribuciones y rentas así como su inversión. Con posterioridad la Ley de Administración y Contabilidad de 1911 seguía insistiendo en que la finalidad de la Cuenta General era abarcar la totalidad de ingresos y gastos, encomendando la formación de la misma a la Intervención General del Estado. La Cuenta General del Estado en cuanto a su configuración no experimentó un cambio determinante hasta 1977, momento en el que fueron incluidas las cuentas de los Organismos Autónomos que desde 1920 habían aumentado de forma significativa.

La Ley 11/1977 General Presupuestaria estableció que la Cuenta General del Estado estaría conformada por la Cuenta de la Administración General del Estado, la Cuenta de los Organismos autónomos administrativos y la Cuenta de los Organismos autónomos industriales, comerciales, financieros y análogos. La Cuenta debía ser rendida por la Intervención General de la Administración del Estado, incluyendo las de cada uno de los Organismos autónomos e incluyendo otros documentos que se deban rendir al Tribunal de Cuentas. En ese momento quedaban excluidas cuentas de la Seguridad Social y las cuentas de las sociedades estatales, lo que suponía no tener una visión global de la actividad económica del Estado.

A través de la Ley 37/1988, de Presupuestos Generales del Estado para 1989, fueron subsanados los problemas que originaban los retrasos que había en la rendición de la Cuenta General.

Por ello se determinó que la Intervención General debía elaborar los estados que componían la Cuenta General con las cuentas de los Organismos que habían rendido cuentas en el momento que se conformaba la Cuenta General. Esto supuso una reducción de los plazos de rendición de la Cuenta General. No obstante, persistía el problema de no poder tener una visión global de la actividad económico-financiera del Estado, puesto que seguía sin incluir las cuentas de la Seguridad Social, ni las sociedades mercantiles, que eran incorporadas con posterioridad por el Tribunal de Cuentas.

Fue la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y de orden social, la que modificó el contenido y formato de la Cuenta General del Estado, estableciendo una estructura con tres Cuentas en las que se integraban todas las entidades del sector público estatal. Fue un hito importante dado que se cumplía una Moción importante que el Tribunal de Cuentas aprobó en 1996 sobre diversos aspectos relativos a la rendición de cuentas en el Sector Público Estatal y ámbito de la Cuenta General del Estado.

En esa Moción, el Tribunal de Cuentas proponía a las Cortes Generales una ampliación del contenido de la Cuenta General del Estado para que coincidiera con los Presupuestos Generales del Estado. Esta estructura tuvo una larga duración en el tiempo dado que no fue modificada en la Ley General Presupuestaria de 2003²⁵⁴.

El Tribunal de Cuentas aprobó en 2003 una nueva Moción sobre la Cuenta General del Estado «Moción sobre los procedimientos de formación, alcance y contenido de la Cuenta General del Estado y las

²⁵⁴ AZNAR CASTIBLANQUE, V. y RODRIGUEZ RASO, E., (2014), *“La Cuenta General del Estado. Cuenta única”*, Revista de Control Externo, N 47, Vol. 16, Pág. 111: “La Cuenta General del Estado quedó estructurada en tres documentos, la Cuenta General de las Administraciones Públicas estatales, la Cuenta General de las Empresas estatales y la Cuenta General de las Fundaciones públicas estatales, estableciéndose que estas Cuentas Generales se formarían por agregación o consolidación de las cuentas individuales de las entidades que en cada caso deban integrarse”.

posibilidades de su consolidación, considerando su viabilidad práctica», en la que ponía de manifiesto que la Cuenta General del Estado tenía todavía una serie de carencias que le imposibilitaban cumplir los objetivos asignados. Recomendaba la formación de una Cuenta única, que incluyera todas las cuentas anuales de las entidades de todo el sector público estatal. Así, en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, la Cuenta General del Estado quedó conformada por los siguientes documentos: la Cuenta General de las Administraciones Públicas estatales, la Cuenta General de las Empresas estatales y la Cuenta General de las Fundaciones públicas estatales.

La Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012, modificó los artículos 124, 130 y 131 de la Ley General Presupuestaria. El nuevo texto del artículo 130 dispuso que la Cuenta General del Estado se formará mediante la consolidación de las cuentas anuales de las entidades que integran el sector público estatal y comprenderá el balance consolidado, la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado, el estado de flujos de efectivo consolidado, el estado de liquidación del presupuesto consolidado y la memoria consolidada.

La modificación del artículo 131 de la Ley General Presupuestaria pretendió configurar la Cuenta General del Estado como una única cuenta que de forma definitiva reflejara toda la actividad pública estatal y para ello obligaba a consolidar todas las cuentas de las entidades que forman el sector público estatal.

El artículo 124 de la Ley General Presupuestaria, según la redacción dada por la Ley 2/2012, estableció que corresponde al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, determinar el contenido, la estructura, las normas de elaboración y los criterios de consolidación de la Cuenta General del Estado.

Como consecuencia de ese mandato fue aprobada la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se dictaban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas del sector público español.

Esta regulación constituyó todo un hito, dando un paso de gigante al ser la primera vez en la que era posible integrar en la Cuenta General del Estado, no solo las cuentas de las entidades del sector público estatal, sino también las cuentas de otras entidades controladas, directa o por la Administración General del Estado que no forman parte del sector público estatal.

El artículo 131 de la Ley General Presupuestaría establece que la Cuenta General del Estado de cada año se formará por la Intervención General del Estado quien recabará la información que considere necesaria y se elevará al Gobierno para su remisión al Tribunal de Cuentas antes del día 31 de octubre del año siguiente al que se refiera.

Una vez recibida la Cuenta General por el Tribunal de Cuentas emitirá la Declaración, en la que incluye la opinión que le merece la Cuenta General rendida del ejercicio. También evidenciará las salvedades que haya apreciado y afecten a su opinión, incluyendo los fundamentos de las salvedades manifestadas con referencia a los estados financieros consolidados que la conforman. Así mismo incluirá otros resultados que sirvan para realizar el examen y comprobación de la Cuenta; las conclusiones y el grado de cumplimiento de las recomendaciones del Tribunal y de las Resoluciones adoptadas por los Plenos del Congreso de los Diputados y del Senado, en relación con otras Declaraciones de ejercicios anteriores.

Más allá de apreciaciones y recomendaciones lo determinante en la opinión emitida por parte del Tribunal es si la Cuenta General analizada: *“presenta fielmente, en todos sus aspectos significativos, la situación económica, financiera y patrimonial, los cambios en el patrimonio neto, los flujos de efectivo, los resultados del ejercicio y la ejecución y liquidación del presupuesto del grupo de entidades que han de integrarse en ella, de conformidad con el marco normativo que resulta de aplicación a dicha Cuenta General y con los principios y criterios contables contenidos en el mismo”*²⁵⁵.

La declaración definitiva sobre la Cuenta General del Estado (art. 10 Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas en relación con el art.136.1 Constitución Española) es el supuesto en que más claramente se evidencia el carácter del Tribunal de Cuentas como órgano auxiliar y de apoyo del Parlamento, porque facilita el control político que éste debe ejercer en materia económica sobre el Ejecutivo. La Declaración de la Cuenta General supone, por tanto, una análisis de la actividad financiera del Estado plasmada en los PGE.

La tramitación de la Cuenta General del Estado está regulada por las Normas, de 1 de marzo de 1984, de las Mesas del Congreso y del Senado sobre tramitación de la Cuenta General del Estado ²⁵⁶. La tramitación parlamentaria de la Cuenta General es la siguiente:

Art. 1.- "Recibido el informe anual sobre la Cuenta General del Estado del Tribunal de Cuentas, la Mesa del Congreso, lo remite a la

²⁵⁵ Formulación utilizada en los informes del Tribunal de Cuentas con carácter habitual.

²⁵⁶ La justificación que se hace de estas normas en el preámbulo es la siguiente “La Disposición transitoria primera de la Ley Orgánica 1/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, creó una Comisión Mixta del Congreso y del Senado encargada de las relaciones con el Tribunal de Cuentas, así como de estudiar y de proponer a los respectivos Plenos las medidas y normas oportunas. Sin embargo, en ningún momento se ha regulado el procedimiento para la tramitación de la Cuenta General del Estado, acerca de la cual debe informar anualmente el Tribunal de Cuentas a las Cortes Generales. Todo ello a pesar de que en el artículo 199 del Reglamento del Congreso se refiera al informe anual del Tribunal de Cuentas”.

Comisión Mixta del Tribunal de Cuentas para que emita dictamen". Viene siendo habitual, de acuerdo con el art. 2 de esas normas, que se constituya una ponencia para el examen y la emisión del correspondiente informe. *"El debate de la Comisión se inicia con la presentación del informe sobre la Cuenta General del Estado por el Presidente del Tribunal de Cuentas, tras lo cual hacen uso de la palabra, el representante de cada Grupo Parlamentario"* (art. 3).

Todos los intervinientes pueden replicar a las contestaciones del Presidente del Tribunal. Terminado el debate se abre un plazo de tres días para presentar propuestas de resolución ante la Mesa de la Comisión. La Mesa de la Comisión admitirá las propuestas que sean congruentes con el informe objeto del debate (art. 4).

De acuerdo a lo dispuesto en el art. 5, las propuestas admitidas pueden defenderse durante un tiempo máximo de cinco minutos, en la Comisión Mixta, si bien esto no se produce, lo cuál no deja de causar extrañeza. SE votan en primer lugar aquellas propuestas que planteen el rechazo global del contenido del informe del Tribunal de Cuentas. Posteriormente se votan el resto de propuestas de los grupos parlamentarios por orden riguroso de presentación.

Señala también el art. 5 que el dictamen aprobado por la Comisión Mixta, junto con las propuestas de resolución aprobadas, se someterá a los Plenos del Congreso y del Senado, utilizándose el procedimiento de debate de totalidad de una ley, es decir, con un turno a favor y otro en contra por quince minutos cada uno, y la fijación de posición de los demás Grupos Parlamentarios.

En el supuesto de que no hubiera acuerdo en la votación entre el Congreso y el Senado, se devolverá el dictamen a la Comisión Mixta, que presentará uno nuevo, el cual deberá ser votado por ambas Cámaras. Si no es aprobado, decidirá el Congreso por mayoría absoluta.

En el caso de que el acuerdo de las Cortes Generales, consistiera en la no aprobación de la Declaración de la Cuenta General emitida por el Tribunal de Cuentas, se comunicará al Tribunal este hecho a fin de que presente un nuevo informe sobre la Cuenta del Estado de que se trate. Cuando el informe es aprobado, se dará traslado del acuerdo de aprobación al Tribunal de Cuentas.

De la experiencia de casi 10 años como miembro de la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas me ha sorprendido el escaso interés que suscita el debate de la Cuenta General. (Basta repasar los diarios de sesiones). La causa principal entiendo que es la disfunción temporal dado que desde que finaliza el ejercicio presupuestario transcurren 15 meses. Esto produce una falta de interés por parte de los medios de comunicación, que tiene su relevancia, dado que en los momentos actuales lo que no tiene interés mediático no es explicado o contado y, por lo tanto, no despierta interés, incluso aun cuando se trata de la Cuenta General que resume la gestión económica de un Gobierno durante un ejercicio. El análisis que hace de la Cuenta General es de regularidad financiera y contable, no existe un análisis en profundidad del cumplimiento de los principios del art. 31.2 de la Constitución de 1978, de eficiencia y economía.

A ello hay que añadirle que el documento tiene una gran complejidad técnica, así como la escasez de medios en las Cortes para efectuar análisis en profundidad. Otro factor desmotivador es la temporalidad ya que dado el tiempo transcurrido desde que finalizó el ejercicio presupuestario objeto de análisis es imposible remediar las malas praxis de los gestores públicos en ese ejercicio, que incluso puede que ya no estén, a lo que hay que unir la constante repetición de los mismos vicios o irregularidades, año tras año.

Una solución a parte de esta problemática planteada bien pudiera

ser la presentación por el Tribunal de Cuentas de un resumen (de características similares al que efectúa el Tribunal de Cuentas Europeo) que facilita la comprensión del análisis efectuado, así como una mayor agilización de los plazos.

VIII.5. OTRAS ACTIVIDADES DE LA COMISIÓN. SOLICITUD DE FISCALIZACIONES AL TRIBUNAL DE CUENTAS.

La dependencia del Tribunal de Cuentas, proclamada constitucionalmente, obligaría a incluir en su Plan de fiscalizaciones las solicitudes de fiscalización acordadas por la Comisión Mixta Congreso Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas. La posición primera que ocupan las Cortes Generales en un régimen parlamentario y el carácter del Tribunal de Cuentas como órgano de apoyo abundarían en esta idea.

Dicho lo anterior, lo cierto es que el Tribunal de Cuentas es un órgano cuya relevancia constitucional se fundamenta en su valor técnico. Éste es el que determina, y así lo reconoce su Ley Orgánica, que tenga competencia para aprobar el Plan de fiscalizaciones. En este sentido, en la medida que la aprobación misma del Plan responda a razones de conocimiento técnico, la competencia parece razonable, ya que, es el Tribunal quien mejor conoce las necesidades de fiscalización, los motivos y, sobre todo, los medios con los que cuenta para realizarlas. Pero tampoco puede olvidarse que la decisión de lo que ha de fiscalizarse es un instrumento decisivo, pues al fin y al cabo al decidir el Plan lo que se está decidiendo, en definitiva, es la información que le va a llegar al Parlamento.

Desde el año 2001 no se realiza el informe anual al que se refiere el art. 136.2 de la Constitución Española. Esto supone que las Cámaras no cuentan con una información sistematizada general sobre la actividad

económica financiera del Estado. Las Cortes Generales, a través de su Comisión Mixta, reciben la información por partes (los concretos informes que se vienen analizando), pero no del todo (pues la Declaración sobre la Cuenta General del Estado cumple otra función) siendo el Informe del artículo 136, precisamente, el instrumento idóneo a tal fin, a la vista del artículo 13 de la Ley Orgánica. Tal es así que debería ser analizado en ese informe el nivel de cumplimiento de los principios de gastos recogidos en el art. 31.2 de la Constitución Española de 1978

Pero es que, además, una vez que no se recibe de la información del “todo”, la competencia que la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas atribuye al Tribunal de Cuentas para aprobar su Plan de fiscalizaciones le coloca en una situación de cierta supremacía. Es decir, si el Parlamento dispone de la información total, global del conjunto del sistema, tal y como contempla el artículo 13 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, para que la pueda utilizar en su control de la acción de Gobierno y tenerla en cuenta de cara a ejercicios futuros, tiene todo el sentido que el Tribunal decida las fiscalizaciones a realizar en cada ejercicio. Pero si no se dispone por parte de las Cámaras de la parte general, el Plan de fiscalizaciones deviene, como se ha dicho más arriba, en un instrumento decisivo, pues, en realidad, es el Tribunal quien decide qué información le llega a las Cortes.

Ante lo anterior, cabe argumentar que la Comisión puede solicitar fiscalizaciones al Tribunal. Y, de hecho, así lo viene haciendo. Pues bien, en este estado de cosas, parece evidente que cualquier fiscalización que se solicite debería realizarse, para compensar la preeminencia que por la vía de los hechos tiene, en la actualidad, el Tribunal de Cuentas. No puede olvidarse que fiscalización es igual a información.

Es cierto que el juego de las mayorías parlamentarias puede llevar a que las solicitudes aprobadas no sean las que debieran, desde un punto

de vista técnico; que vengan determinadas por momentos puntuales de la vida política en el que un asunto de vital importancia se convierta en efímero poco después; o que, incluso, el número de solicitudes desborde las posibilidades reales de fiscalizar a la vista de los medios personales y materiales con que cuenta el Tribunal. Pues bien, precisamente para tener una solución sólida e inatacable ante estas posibles circunstancias es por lo que debería reflexionarse sobre la situación aquí planteada.

La cuestión, como fácilmente puede entenderse, es crucial. Por ello, ambas ideas, respeto a lo acordado por el Parlamento y respeto al conocimiento técnico del Tribunal, han de compaginarse. Quizás, una futura reforma de la Ley Orgánica debería abordar este tema en el marco de las relaciones entre ambas instituciones²⁵⁷.

VIII.6. EL INFORME ANUAL DEL ARTÍCULO 136 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.

El párrafo segundo, del apartado 2, del artículo 136 de la Constitución Española dice que el Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un Informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.

El contenido de dicho Informe se concreta en el artículo 13 de la Ley Orgánica 2/1982, que dispone que el Informe o Memoria anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales comprenderá el análisis de la Cuenta General del Estado y de las demás del sector público. Se extenderá, además, a la fiscalización de la gestión económica del Estado y del sector público y, entre otros, a los extremos siguientes:

²⁵⁷ En la XII legislatura 2016-2019 fueron registradas para su debate 54 propuestas de fiscalización, de las cuales 16 fueron aprobadas, 14 se declaró su caducidad y otras 14 fueron rechazadas o retiradas.

a) *"La observancia de la Constitución, de las Leyes reguladoras de los ingresos y gastos del sector público y, en general, de las normas que afecten a la actividad económica financiera del mismo.*

b) *El cumplimiento de las previsiones y la ejecución de los presupuestos del Estado, de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones locales y de las demás entidades sujetas a régimen presupuestario público.*

c) *La racionalidad en la ejecución del gasto público basada en criterios de eficiencia y economía.*

d) *La ejecución de los programas de actuación, inversiones y financiación de las sociedades estatales y de los demás planes o previsiones que rijan la actividad de las empresas públicas, así como el empleo o aplicación de las subvenciones con cargo a fondos públicos".*

Como puede apreciarse, el contenido marcado por la Ley Orgánica es de enorme trascendencia, en la medida que hace referencia a materias directamente relacionadas con el control político que han de ejercer las Cámaras, en general, y con el control presupuestario, en particular. Y, si se compara este contenido con las funciones que venía desarrollando el Tribunal antes de la aprobación de la Constitución, constituiría la función más importante del Órgano, adaptándolo a los tiempos y a la evolución del control; casa con las características del gasto público tal y como se contemplan en la parte dogmática de la Constitución y, en definitiva, podría llegar a plantearse si no constituye, la elaboración del citado Informe, la función constitucional más característica del Órgano Fiscalizador.

En este sentido, parece oportuno traer a colación el Preámbulo de la Ley de funcionamiento del Tribunal de Cuentas que, textualmente, dice en

su párrafo cuarto: *“Respecto de la primera, la Ley establece su extensión y los instrumentos en que se materializa, erigiendo la Memoria o Informe anual, que el Tribunal debe rendir a las Cortes Generales en cumplimiento de lo establecido en el artículo 136.2 de la Constitución y de su Ley Orgánica, en verdadero eje de su función de control de la actividad económico financiera del sector público, sin perjuicio de las memorias extraordinarias y de las Mociones y Notas que sea procedente elevar a las propias Cortes.”*

El Informe sería, además, un instrumento de gran utilidad, no sólo en la función de control, sino también en la enmienda y aprobación de las futuras Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Creo que la tramitación del Informe supondría algo así como la clave de cierre del sistema (tal y como pareció entender el constituyente y el legislador entre 1982 y en 1997), así como del trabajo fiscalizador y parlamentario en que se manifiesta dicho sistema.

VIII.7 LA LEY ORGÁNICA 3/2015 DE 30 DE MARZO DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICO FINANCIERA DE LOS PARTIDOS POLÍTICOS

La Ley Orgánica 3/2015, fue aprobada, como dice su Exposición de Motivos, con la finalidad de someter a los partidos políticos y a las fundaciones y entidades vinculadas a ellos a mayores mecanismos de control y exigencias de transparencia y vino a modificar, en lo que aquí interesa, la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, así como la Ley Orgánica 2/1982, del Tribunal de Cuentas.

De todas las modificaciones introducidas, interesa destacar, a los efectos de la presente exposición, las siguientes:

a) La extensión de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas a la actividad económico-financiera de los partidos políticos.

b) La atribución de potestad sancionadora, en relación con esta concreta actividad fiscalizadora.

c) La atribución de un papel a la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas.

a) En relación con la primera de las cuestiones, el artículo 4.3 de la Ley Orgánica dice que corresponde al Tribunal de Cuentas la fiscalización de la actividad económica financiera de los partidos políticos inscritos en el Registro de Partidos Políticos, así como de las fundaciones y demás entidades vinculadas o dependientes de ellos.

En la Legislaturas XII y XIII, la Comisión Mixta ha tramitado cuatro Informes²⁵⁸, los correspondientes a los ejercicios 2013, 2014, 2015 y 2016²⁵⁹ y ha aprobado, en relación con cada uno de ellos, las correspondientes Resoluciones²⁶⁰.

²⁵⁸ Informe de fiscalización de los estados contables de los partidos políticos y de las aportaciones percibidas por las fundaciones y demás entidades vinculadas, ejercicio 2013 e Informe de fiscalización de los estados contables de los partidos políticos y de las aportaciones percibidas por las fundaciones y demás entidades vinculadas o dependientes de ellos, ejercicios 2014 y 2015. Informe de Fiscalización de los estados contables de los partidos políticos y de las aportaciones percibidas por las fundaciones y demás entidades vinculadas o dependientes de ellos y de los gastos de programas y actividades de estas financiados con cargo a subvenciones públicas, ejercicio 2016.

²⁵⁹ Diario de Sesiones de las Cortes Generales. Comisiones Mixtas. Año 2016-XII Legislatura- Núm. 11 y Diario de Sesiones de las Cortes Generales. Comisiones Mixtas. Año 2018- XII Legislatura- Núm. 76.

²⁶⁰ Diario de Sesiones de las Cortes Generales. Comisiones Mixtas. Año 2017- XII Legislatura. Núm. 12. La Resolución está publicada en el BOCG. Sección Cortes Generales-Núm. A-56 de 9 de marzo de 2017. Diario de Sesiones de las Cortes Generales. Comisiones Mixtas. Año 2018- XII Legislatura- Núm. 80. La Resolución está publicada en el BOCG. Sección Cortes Generales- Núm.A-190 de 28 de marzo de 2018.

Sin embargo, y de forma sorprendente, a día de hoy no ha sido aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas ningún informe más de fiscalización de partidos políticos, acumulando un retraso de 5 años. Las causas de este retraso se ignoran, pero dejan a la Institución en un mal lugar, puesto que se apartan del camino iniciado de agilización del control de las cuentas de los partidos políticos.

b) El art. 16.1 de la Ley dice que corresponde en exclusiva al Tribunal de Cuentas el control de la actividad económico-financiera de los partidos políticos. Y en el apartado 3 continúa señalando que este control se extenderá a la fiscalización de la legalidad de los recursos públicos y privados de los partidos políticos, así como la regularidad contable de las actividades económico-financieras que realicen y a la adecuación de su actividad económico-financiera a los principios de gestión financiera que sean exigibles conforme a su naturaleza.

c) En relación a esta actividad fiscalizadora y, a diferencia del resto de fiscalizaciones, la Ley Orgánica introduce la competencia sancionadora del Tribunal, al establecer en el artículo 17.1 que, sin perjuicio de las responsabilidades legales de cualquier índole que se deriven de lo dispuesto en el ordenamiento jurídico en general y de lo preceptuado en esta Ley en particular, el Tribunal de Cuentas acordará la imposición de sanciones al partido político que cometa alguna de las infracciones que se tipifican en este artículo, siempre que no constituyan delito.

A tal efecto, la Ley Orgánica tipifica un sistema de infracciones y sanciones y establece un procedimiento sancionador, en aras a garantizar los principios de derecho sancionador vigentes en nuestro Ordenamiento Jurídico.

En cuanto al papel de la Comisión Mixta en este ámbito fiscalizador, como no podía ser de otro modo, el artículo 16.5 determina que el correspondiente informe que elabore el Tribunal se elevará a las Cortes Generales.

La novedad se encuentra recogida en el artículo 16 bis, que establece que la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas podrá, en el plazo de dos meses desde la aprobación del informe de fiscalización por el Tribunal de Cuentas, solicitar la comparecencia del responsable de la gestión económico-financiera de cualquier partido político que perciba las subvenciones contempladas en la Ley Orgánica 5/1985, de 19 de junio, del Régimen Electoral General, para que informe sobre las infracciones o prácticas irregulares que, en su caso, se hayan observado por el órgano fiscalizador. En relación con esta posibilidad de comparecencia ante la Comisión Mixta, simplemente añadir que hasta la fecha del día de hoy solamente ha sido solicitada una, la del Tesorero de Unidas Podemos con fecha 10 de agosto de 2020, sin que hasta la fecha la mesa de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con las Cortes se haya pronunciado al efecto sobre su procedencia²⁶¹.

IX. CONCLUSIÓN

Dado el tiempo transcurrido desde la creación de la Comisión mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, es necesario desde el punto de vista del funcionamiento de la Comisión que analiza toda la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, una reforma de las normas aplicables fundamentalmente para que la valiosa

²⁶¹ Solicitud de comparecencia del responsable de la gestión económico-financiera de Unidas Podemos, ante la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, para que informe sobre las infracciones o prácticas irregulares que, en su caso, se han observado por el Tribunal de Cuentas en los informes de fiscalización de las elecciones a Cortes Generales de 28 de abril de 2019 al amparo del artículo 16 bis de la Ley 3/2015. (219/000234). Presentado el 10/08/2020, calificada el 02/09/2020. Autor Grupo Parlamentario Popular.

información que contienen los informes tenga mas utilidad. Desde el punto de vista parlamentario es necesario introducir modificaciones para que algunos informes o planes emitidos por el Tribunal de Cuentas tengan mayor relevancia, concretamente la Declaración de la Cuenta General del Estado y el Plan anual de fiscalización del Tribunal de Cuentas.

Una de las funciones esenciales de un Parlamento es el control del gasto público. Control que pivota en la rendición de cuentas por parte del Gobierno por como gestiona los recursos públicos y que tiene como finalidad evitar un mal uso de los mismos, a la vez que proponer medidas para mejorar la eficacia, la economía y la eficiencia de la gestión.

Las Cortes Generales deben tener la información de cómo se gestionan y tienen que poder manifestar su opinión a quienes son los responsables de la gestión de los fondos públicos.

A lo largo del capítulo se ha evidenciado como la gestión económica es fiscalizada por el Tribunal de Cuentas y de esos informes se dan cuenta a las Cortes Generales en la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas. Comisión creada ad hoc para canalizar toda la información que surge de los informes que realiza el Tribunal de Cuentas sobre la gestión económico-financiera de la administración pública y que es puesta a disposición de los representantes de la soberanía popular.

El Tribunal de Cuentas pone de manifiesto cómo se gestionan determinados ámbitos de las administraciones públicas a través de informes concretos de fiscalización, también emite un informe anualmente que es la Declaración la Cuenta General del Estado que abarca la ejecución del Presupuesto de la Administración General del Estado en un ejercicio y, a su vez debería emitir el informe anual que mandata el art 136 de la constitución de 1978 y que entre otras

cuestiones debería emitir un análisis del cumplimiento de los principios recogidos en el art 31.2 de la Constitución y que tendría que analizar.

Para dar a conocer toda esta información se constituyó la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, que es donde el Presidente de la institución fiscalizadora comparece para explicar los diversos informes y en donde los Diputados piden aclaraciones o explicaciones. Esas comparecencias ciertamente solo se producen si la mayoría de la Mesa y Junta de la Comisión lo estima oportuno, con lo cual es la mayoría quien decide de que informes se dan cuenta en la Comisión y por lo tanto de que se puede pedir explicaciones o aclaraciones a quien está en condiciones de darlas por ser el autor de esos informes.

Siendo que la existencia de la Comisión Mixta tiene como fin último y casi único, la comparecencia del Presidente para exponer los informes de fiscalización emitidos por el Tribunal de Cuentas y dado que estamos en una sociedad que cada vez demanda, más transparencia en la gestión de los fondos públicos, carece de poco sentido la posibilidad de impedir la comparecencia del Presidente, por parte del órgano de gobierno de la Comisión Mixta Congreso-Senado para la relación con el Tribunal de Cuentas que es la Mesa y Junta de Portavoces. Esa censura es real y hace que en numerosas ocasiones los grupos que sostienen al Gobierno hagan valer esa mayoría para impedir que comparezca el Presidente/a para explicar determinados informes que pueden ser comprometidos para el Gobierno. Eso en definitiva supone ocultar información de gestión económico-financiera a los ciudadanos y máxime cuando el informe se ha realizado.

CAPÍTULO CUARTO.

LA FUNCIÓN FISCALIZADORA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS. UNA VISIÓN DESDE LAS CORTES GENERALES

I. ANTECEDENTES

El art. 136 dispone que el Tribunal de Cuentas es el máximo órgano fiscalizador. El significado de fiscalización según el Diccionario de la RAE es “la actividad fiscalizadora consiste en *“criticar y traer a juicio las acciones y obras de otro”*”.

Albiñana García–Quintana define la actividad fiscalizadora como aquella función de control, ejercida de forma permanente y a posteriori, sobre la actividad administrativa, la composición económica y la gestión de los entes y órganos que conforman el sector público²⁶².

Medina Guijarro entiende que esa actividad fiscalizadora tiene como objetivos:

- 1) La verificación de la documentación contable relativa a la utilización de los fondos públicos;
- 2) La búsqueda de una gestión pública rigurosa,
- 3) La regularidad de la acción administrativa, que deberá atenerse a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia y economía. Se convierte, de este modo, en una actuación profesionalizada, técnica y proyectada sobre la actividad económico-financiera de la Administración Pública²⁶³.

²⁶² ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., (1982), “*Función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas*”, en *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. I, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.

²⁶³ MEDINA GUIJARRO, J., (2007), op. cit., Pág. 21.

Si bien es cierto que el artículo 136 atribuye esa función al Tribunal de Cuentas, no es menos cierto que nada concreta de quienes o que debe de ser fiscalizado, excepto en dos supuestos: el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado (que ejercerá por delegación de las Cortes Generales), y, finalmente, el apartado 2 del artículo 136 se refiere, en términos imperativos, a que el Tribunal remitirá a las Cortes Generales un informe anual, en el que cuando proceda comunicará las infracciones o responsabilidades en que se hubiese incurrido.

Se trataría, por tanto, tal y como luego en 1982 desarrolló la Ley Orgánica, de un órgano con dos funciones, la fiscalizadora y la de enjuiciamiento (de naturaleza jurisdiccional). Debiendo realizarse la primera de ellas en torno al cumplimiento, al menos, de dos encargos por parte de la Constitución: examinar y comprobar la Cuenta General del Estado y remitir al Parlamento un informe anual.

La Ley Orgánica se aprobó en 1982²⁶⁴ y, en el año 1983, se fiscalizó el ejercicio 1978 y se presentó a las Cortes Generales una denominada “*Memoria Dictamen*” que fue objeto de un dictamen jurídico en el Congreso de los Diputados²⁶⁵.

El Dictamen emitido por los servicios jurídicos de las Cortes Generales dejó claro cómo se entiende que debe de ser o que debe abarcar el ejercicio de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, sosteniendo que no sólo se extiende a lo que ha sido la ejecución del presupuesto, sino a lo que debería haber sido, constituyendo el

²⁶⁴ Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas. El artículo 44 de la Ley 2/1982 estableció que “El Tribunal de Cuentas ajustará su actuación a los procedimientos establecidos en su Ley de Funcionamiento, de acuerdo con lo previsto en la presente ley Orgánica”. En cumplimiento de tal precepto, fue aprobada la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

²⁶⁵ 1 de diciembre de 1983.

fundamento de tal juicio de oportunidad el artículo 31.2 de la Constitución, que establece que el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los principios de eficiencia y economía. Fundamento que se desarrolla en el artículo 9.1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, cuando dice que la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía.

Tal concepción de la función fiscalizadora respondió, sin duda, al marco diseñado en la Declaración de Lima de 1977, en cuyo artículo 4º, se dice: “1. *La tarea tradicional de las entidades fiscalizadoras superiores es el control de legalidad y regularidad de las operaciones. 2. A este tipo de control, que sigue manteniendo su importancia y trascendencia, se une el orientado a la rentabilidad, utilidad, economicidad y eficiencia de las operaciones estatales, que no solo abarca a cada operación, sino a la actividad total de la Administración, incluyendo su organización y los sistemas administrativos...*”²⁶⁶.

Desde esta perspectiva que determina la Declaración de Lima, el protagonismo de la función fiscalizadora en el sistema instaurado en 1978 no puede dejar de destacarse. Se trata de una función técnica puesta al servicio de del control político que a las Cortes Generales atribuye el artículo 66.2 de la Norma fundamental, así como de las de examen, enmienda y aprobación del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado que, al órgano parlamentario, atribuye el artículo 134.1 de la Constitución.

²⁶⁶ La Declaración de Lima se considera la Carta Magna de las entidades fiscalizadoras o tribunales de cuentas. Se aprobó en octubre de 1977, en el IX Congreso de INTOSAI, celebrado en Lima (Perú).

El Tribunal Constitucional ha determinado el alcance de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas: *“la actividad fiscalizadora se centra en el examen y comprobación de la actividad económico-financiera del Sector público desde el punto de vista de los principios de legalidad, eficiencia y economía, y el resultado de la misma se recoge en los Informes o Memorias anuales que el Tribunal debe remitir a las Cortes, en los que propondrá las medidas a adoptar, en su caso, para la mejora de la gestión económico-financiera del Sector público, y hará constar cuantas infracciones, abusos o prácticas irregulares haya observado, con indicación de la responsabilidad en que, a su juicio, se hubiera incurrido y de las medidas para exigirla”*²⁶⁷.

II. LA FUNCIÓN DE FISCALIZACIÓN EN LA LEY ÓRGANICA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS Y SU CUMPLIMIENTO.

1.- El artículo 136 de la Constitución se desarrolló mediante la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y con la aprobación de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

Respecto de sus funciones, el artículo dos de la Ley Orgánica establece como tales la fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económica financiera del sector público y el enjuiciamiento de la responsabilidad contable. La primera, la fiscalizadora, es regulada en sus fundamentos esenciales en el Capítulo II, en el que se recoge el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado (artículo 10); la fiscalización, en particular, de contratos, situación y variaciones del patrimonio, así como créditos extraordinarios y suplementarios y variaciones en los créditos presupuestarios (artículo 11). El resultado de la fiscalización por medio de informes o memorias ordinarias o

²⁶⁷ Sentencias el Tribunal Constitucional Sentencia 187/1988, de 7 de octubre y la Sentencia 18/1991 de 31 de enero en el F.J. Nº 2

extraordinarias y mociones o notas (artículo 12), y el informe o memoria anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales, en virtud del artículo 136.2 de la Constitución y que constituye el objeto del artículo 13.

En definitiva, la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, vino a ampliar los tipos de documentos a través de los cuales se ejercería la función fiscalizadora pues, a los dos previstos en la Constitución, añadió los informes o memorias ordinarias o extraordinarias y las mociones o notas.

El contenido del informe o memoria anual viene determinado por el art. 13 de la Ley Orgánica 2/1982, que dispone, en su apartado uno, que el Informe o Memoria anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales en virtud de lo dispuesto artículo 136.2, de la Constitución Española, comprenderá el análisis de la Cuenta General del Estado y de las demás del sector público. Se extenderá, además, a la fiscalización de la gestión económica del Estado y del sector público verificando, especialmente, si se cumple:

a.- La Ley, en especial la Constitución, y las normas que regulan la actividad económica financiera del mismo.

b.- Si se han cumplido las previsiones de los presupuestos del Estado, de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones locales y de las demás entidades sujetas a régimen presupuestario público, así como de los organismos dependientes de ellas. También debe contener el informe un análisis de la ejecución de los planes de inversión y de las subvenciones otorgadas por el sector público. Por último, y no menos importante, debe informar sobre el cumplimiento de los principios recogidos en el art. 31.2 de la Constitución, es decir, sobre si las previsiones presupuestarias se ajustaron a los principios de eficiencia, economía y equidad.

A este contenido hay que añadir la previsión del apartado tres, del mismo artículo 136, que señala que *"el informe contendrá una memoria de las actuaciones jurisdiccionales del Tribunal, durante el ejercicio económico correspondiente"*.

Como puede apreciarse, un contenido de enorme trascendencia, en la medida que hace referencia a materias directamente relacionadas el control político que han de ejercer las Cámaras, en general, y con el control presupuestario, en particular. Y, si se compara este contenido con las funciones que venía desarrollando el Tribunal antes de la aprobación de la Constitución, constituiría la función más importante del Órgano, adaptándolo a los tiempos y a la evolución del control. Este planteamiento encaja con las características del gasto público tal y como son contempladas en la parte dogmática de la Constitución y; en definitiva, podría llegarse a plantear si no constituye, la elaboración del citado Informe, la función constitucional más característica del Órgano Fiscalizador.

En este sentido, parece oportuno traer a colación el Preámbulo de la Ley 7/1988 de 5 de abril de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas que, textualmente, dice en su párrafo cuarto: *"Respecto de la primera, la Ley establece su extensión y los instrumentos en que se materializa, erigiendo la Memoria o Informe anual, que el Tribunal debe rendir a las Cortes Generales en cumplimiento de lo establecido en el artículo 136.2 de la Constitución y de su Ley Orgánica, en verdadero eje de su función de control de la actividad económico financiera del sector público, sin perjuicio de las memorias extraordinarias y de las Mociones y Notas que sea procedente elevar a las propias Cortes"*.

En conclusión, tanto la Ley Orgánica, como la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas diferenciaron nítidamente entre el informe anual y los informes, mociones o notas frutos de las concretas fiscalizaciones que el Tribunal va realizando en cada ejercicio. Y, por supuesto, aparte se sitúa la labor realizada en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado, de tipo de registro contable.

III. COMISIÓN MIXTA Y UTILIDAD DEL RESULTADO DE LA FUNCIÓN FISCALIZADORA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS.

Los documentos que, en el ejercicio de la función de fiscalización, se reciben en las Cortes Generales son la Declaración de la Cuenta General del Estado, así como los que resultan del cumplimiento del artículo 12.1 de la Ley Orgánica, que establece que el resultado de la fiscalización se expondrá por medio de informes o memorias ordinarias o extraordinarias y de mociones o notas que se elevarán a las Cortes Generales y se publicarán en el Boletín Oficial del Estado. Tales documentos se elaboran de conformidad con lo decidido por el propio Tribunal en su Plan de fiscalizaciones, aprobado por el Pleno. A ello, se añade una Memoria de actividades de la actividad desplegada por el Tribunal de Cuentas en cada ejercicio. Y, también se remite el Plan de Fiscalizaciones.

1.- En cuanto a la Cuenta General del Estado, el Tribunal de Cuentas, una vez la ha examinado, emite una Declaración que remite a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas. La Comisión Mixta la tramita²⁶⁸ mediante una comparecencia del Presidente del Tribunal de Cuentas y el desarrollo de un procedimiento parlamentario en el que, tras el examen por una ponencia se celebra un

²⁶⁸Normas de 1 de marzo de 1984, de las Mesas del Congreso y del Senado sobre tramitación de la Cuenta general del Estado (B.O.C.G, Congreso de los Diputados, nº 31 de la serie E, de 15 de marzo de 1984).

debate en la comisión en la que se aprueba, así como unas propuestas de resolución. Finalmente se examina por el Pleno de ambas Cámaras.

La tarea que realiza el Tribunal en el examen y comprobación de la Cuenta es bien diferente a la de elaboración del informe anual, en la medida que aquella se trata de una labor de registro contable²⁶⁹.

2.-Los informes, mociones y notas cuya elaboración se contempla en el Plan de Fiscalizaciones, aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas, se van remitiendo a lo largo de cada año a la Comisión Mixta. Sobre tales documentos, informa el Presidente del Tribunal de Cuentas, fijan posiciones los grupos parlamentarios y se aprueban, en su caso, las correspondientes resoluciones, a la vista de las propuestas formuladas por los diferentes grupos.

Cabe preguntarse por la utilidad real de los Informes y demás documentos emitidos por el Tribunal de Cuentas, desde la óptica de la Comisión Mixta. Al igual que en nuestro país, en una gran parte de parlamentos de nuestra órbita dispone de órganos específicos o Comisiones (tal y como sucede en Reino Unido, *Public Accounts*; en Francia, *Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire Committee*) a los que son enviados los Informes que emiten las Entidades Fiscalizadoras Superiores. Informes que pueden ser de carácter general (como el Informe Anual) o un informe específico sobre un determinado organismo o un plan económico, contratación, el uso de una

²⁶⁹ GARCIA PANDO MOSQUERA J.J. y FERNANDEZ JIMENEZ M.V., (2016), han señalado, respecto de la Cuenta General del Estado, que: "...se trata de un documento excesivamente técnico y complejo, que si bien aporta datos que permiten tener una idea clara y certera acerca de la situación económico-financiera del sector público estatal en un momento determinado, a modo de fotografía, no aporta información alguna acerca de cómo se ha gestionado desde el punto de vista de la eficacia y de la eficiencia, estando reservada esta información al ámbito del informe anual o a los informes específicos sobre determinadas áreas o entidades". "Algunas consideraciones sobre el artículo 136 de la Constitución. Análisis particular del informe que debe remitir el Tribunal de Cuentas anualmente a las Cortes". Revista De Las Cortes Generales, (97-99), 33-77. <https://doi.org/10.33426/rcg/2016/97-99/21>.

norma y su impacto. Todos ellos se elaboran con un propósito final que es mejorar la gestión económica de una administración.

Hasta la tramitación de los informes en las Cámaras Legislativas podemos decir que los procedimientos son similares, dándose las explicaciones oportunas por quienes realizaron el informe, habitualmente el Presidente o Auditor Mayor de la Institución Fiscalizadora.

Ahora bien, una vez superado ese trámite existe unas diferencias importantes entre nuestro país y otros países de nuestro entorno por lo que afecta al uso del documento.

Las diferencias estriban en que en otros Parlamentos las Comisiones equivalentes a la Comisión Mixta Congreso-Senado en una buena parte ejercen un auténtico control sobre los gestores públicos, ya que tiene la capacidad de llamarlos a comparecer ante la misma Comisión para rendir cuentas o dar explicaciones de su gestión, sirviéndose para tal fin los diputados, del material técnico proporcionado por las Instituciones Superiores de Control, es decir, los informes.

Estas Comisiones suelen estar reguladas por una normativa muy específica y rígida con la finalidad de garantizar su funcionamiento sin que pueda ser “ninguneada” por el ejercicio de las mayorías parlamentarias. La regulación abarca desde la composición de la Comisión, hasta quien ostenta Presidencia que, con carácter general, suele recaer en un miembro de la oposición. También se regula qué autoridades pueden comparecer, la periodicidad de las sesiones y los medios técnicos y asesores de los que puede disponer los grupos parlamentarios, llegando en algunos casos a ser incluso personal de las propias Instituciones Superiores de Control.

Resulta fácil comprender como esos informes complejos a veces y muy técnicos pueden ser manejados con más facilidad por los Diputados si disponen de estos medios. En España, la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, no está concebida como un órgano en el que se ejerce el control sobre el ejecutivo. El artículo 199.1 del Reglamento del Congreso viene a dar el mismo tratamiento a los Informes remitidos por el Tribunal de Cuentas que a las comunicaciones remitidas por el Gobierno para su debate en el Parlamento, de tal forma que en la Comisión Mixta sólo comparece el Presidente del Tribunal de Cuentas y no los gestores públicos. De ahí que convendría un replanteamiento en la línea avanzada de obtener una mayor utilidad a las aportaciones que hacen los informes de fiscalización y, sobre todo, de poder ejercer un auténtico control sobre las decisiones de la actividad económico-financiera del Estado.

IV. EL INFORME ANUAL DEL ARTÍCULO 136 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.

IV.1. ANTECEDENTES ECONÓMICOS

Hasta la Ley General Presupuestaria de 1977 de 4 de enero, los informes que realizaba el Tribunal de Cuentas solamente analizaban si las actuaciones de la administración fiscalizada se ajustaban a la ley. Eran informes de los denominados de control de la legalidad. No existía hasta ese momento ninguna habilitación legal para poder efectuar otro tipo de informes en los que se analizase el cumplimiento de los principios de eficacia, eficiencia y economía de la actividad administrativa.

Fue a través del art. 134²⁷⁰ de la Ley General Presupuestaria de 1977, que determinaba la inclusión en la Cuenta General de análisis de

²⁷⁰ El Art. 134 disponía: *A la cuenta de la Administración General del Estado se unirá:*
a) *Una memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos.*

coste de servicios y cumplimiento de objetivos, cuando se abrió la puerta al Tribunal de Cuentas para efectuar un análisis del grado del cumplimiento por parte de la Administración de los principios que con posterioridad incluiría la Constitución Española de 1978 en su art. 31.2 (eficiencia y economía).

El Tribunal de Cuentas tenía por primera vez la oportunidad que, una vez aprobada la Constitución Española y en virtud de lo dispuesto en el art. 136, se convirtió en obligación, de analizar la racionalidad del gasto público términos que determina el análisis del cumplimiento de los principios de equidad en la distribución del gasto, eficiencia y economía, así como la posibilidad de proponer mejoras en la gestión económica del sector público.

De manera que ya no solamente la Constitución de 1978 produjo un vuelco en cuanto a que la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas pierde mucho peso en favor de la función de fiscalización, sino que dentro de esta pierde también peso la fiscalización que analiza el cumplimiento de la ley (aunque sigue siendo imprescindible) en favor de fiscalizaciones de carácter operativo. El art. 136. 2 se refiere a que el Tribunal de Cuentas realizará un informe anual cuyo contenido fue concretado por el art. 13 de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas de 5 de mayo de 1982.

Cuando en un capítulo anterior analizábamos el contenido del art. 31.2 de la Constitución de 1978 y nos preguntábamos cómo se podía controlar el grado de cumplimiento del mismo por parte de las administraciones, la respuesta la encontramos en que, es a través de ese

b) Una memoria demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados, con indicación de los previstos y alcanzados y del coste de los mismos. Real Decreto Legislativo 1081/1988 de 23 de septiembre por el que se aprueba el Texto Refundido por el que se aprueba la Ley General Presupuestaria. BOE» núm. 234, de 29 de septiembre de 1988.

Informe Anual donde se abre la oportunidad de dar cumplimiento al contenido de ese precepto. Ciertamente, y como bien apunta el profesor Santamaría, la dificultad estriba en *“la formación de criterios valorativos que han de presidir inexorablemente, la emisión de todo juicio sobre la economía y eficiencia del sector público”*²⁷¹.

No es sencillo puesto que se requiere un presupuesto por programas, entendido este como la planificación que fija objetivos o fines, los cuales reflejan las políticas determinadas por la administración y asignación de recursos para alcanzar esas finalidades propuestas. Esta modalidad de presupuestación permite hacer un seguimiento de la eficacia de las actuaciones administrativas en aras a conseguir esos objetivos y permite hacer rectificaciones en tiempo real de las mismas.

La metodología del presupuesto por programas fue utilizada en España por primera vez en los Presupuestos Generales del Estado de 1984. El presupuesto por programas implica la fijación de objetivos a alcanzar por una administración pública. La dificultad de esta técnica estriba en qué, teóricamente, esos objetivos deberían coincidir con las necesidades reales de los ciudadanos, cuestión complicada y que en algunos casos se evidencia que son otros motivos los que determinan la selección de los objetivos más allá del interés general, cuestión que el órgano fiscalizador debería detectar y evidenciar.

Otra cuestión complicada es la fijación de los indicadores más complicados es el establecimiento de indicadores para evaluar la consecución de los objetivos, porque puede dar lugar a arbitrariedad.

Por estas cuestiones la reforma presupuestaria que implantó el presupuesto por programas, aunque fue bien recibida, ha encontrado muchos obstáculos para su implantación.

²⁷¹ SANTAMARÍA PASTOR, J.A., (1981), *“Las Funciones del Tribunal de Cuentas”*, Crónica, Primer Volumen, Encuentros del Tribunal. Pág. 13

No es sencillo la conformación de criterios para determinar la eficiencia o economicidad de las políticas de las administraciones, dada que hay una delgada línea entre control eficacia o eficiencia y control de oportunidad máxime en un ámbito como el político en donde las ideologías hacen que se tengan concepciones sustancialmente diferentes. Definir los criterios valorativos en los presupuestos sería lo necesario, pero dado que eso no sucede una solución bien pudiera ser la que apunto el profesor Santamaría: *“que sea el Tribunal quien formule sus propios criterios de partida, con la obligación de explicitarlos al comienzo de cada informe. Solo de esta forma el Parlamento podrá tomarlos en lo que valgan, y asumirlos o rechazarlos en función de la aceptación que tales criterios le merezcan”*²⁷²

IV.2. ANTECEDENTES JURÍDICOS DEL INFORME ANUAL

El informe anual del art. 136.2 es una obligación constitucional cuyo contenido lo desarrolla el art. 13 de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas. Creo, por lo tanto, que el Informe, tal y como lo concibió la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas constituye, la clave de cierre del sistema instaurado por la Constitución de 1978, en lo que se refiere a la posición constitucional del Alto Órgano fiscalizador. Entiendo que dada la relevancia del Tribunal de Cuentas y la función que venía a cumplir con el referido informe se culminaba la arquitectura jurídica de la Institución, definida por el artículo 136 de la Constitución Española de 1978 que ubica al Tribunal de Cuentas como el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y señala que dependerá directamente de las Cortes Generales. En relación con sus funciones, establece que las ejercerá por delegación, en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado; que las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por

²⁷² SANTAMARÍA PASTOR, J.A., (1981), op. cit., Pág. 13.

este; y que, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.

En virtud de ese mandato, el Tribunal de Cuentas el 4 de octubre de 1983 aprobó un documento que se denominó Memoria-Dictamen sobre la Cuenta General del Estado de 1978: un documento que estaba dividido de la siguiente forma:

I. La Memoria-Dictamen elaborada por el Tribunal de Cuentas sobre la Cuenta General del Estado correspondiente al ejercicio de 1978, consta de los siguientes documentos: ²⁷³

1º Introducción.

2.º Dictamen sobre la verificación formal de la Cuenta General del Estado, con referencia a la Administración General del Estado o y a los Organismos Autónomos.

3º Informe del Ministerio Fiscal.

4º. Declaración definitiva.

5º Informe sobre Cuenta General de la Seguridad Social y sobre las Cuentas de las Sociedades Estatales.

6.º Informe sobre otras actuaciones realizadas por el Tribunal en el ejercicio de su función fiscalizadora.

7.º Informe sobre las actuaciones jurisdiccionales del Tribunal.

Como consecuencia de esta Memoria-Dictamen, los Servicios Jurídicos de la Secretaría General del Congreso emitieron, a petición de la Mesa del Congreso, un Dictamen de fecha 1 de diciembre de 1983 sobre:

²⁷³ Boletín Oficial del Estado Nº 216 de 11 de septiembre de 1984. Pág. 26076.

1.-La posición constitucional del Tribunal de Cuentas y sus relaciones con las Cortes Generales.

2.-Las funciones del Tribunal de Cuentas y de las Cortes Generales en relación con la Cuenta General de Estado haciendo una distinción entre las funciones técnico-contable y la función de enjuiciamiento y un análisis de la unificación de la función técnica y la función de enjuiciamiento en lo que denomina Memoria- Dictamen y, por último, en el punto.

3.- la tramitación parlamentaria de la Memoria-Dictamen sobre la Cuenta General del Estado.

IV.2.a.Posición constitucional del Tribunal de Cuentas y relación con las Cortes Generales.-

El dictamen pone de manifiesto que el Tribunal de Cuentas no es un órgano constitucional, dado que no es uno de los supremos del Estado ni está inmediatamente configurada su composición, su estructura y funciones por la Constitución ni participa en la dirección política del Estado. La naturaleza del Tribunal de Cuentas es la de un órgano de “relevancia constitucional” dado que aunque no reúne las características propias de los órganos constitucionales, está previsto en la Constitución. Esto conlleva la llamada garantía institucional²⁷⁴.

Deja claro que no es un órgano de las Cortes Generales “parlamentario” lo denomina el dictamen, aunque depende directamente de las Cortes y ejerce por delegación de estas no todas sus funciones. Desde luego, no la jurisdiccional, incidiendo en que sólo lo es la función que constitucionalmente se le atribuye que es el examen y comprobación

²⁷⁴ STC de 28 de julio de 1981/3.

de la Cuenta General del Estado la que ejerce por mandato constitucional de forma delegada.

Aclara el dictamen que la Cuenta General se rinde ante el Tribunal de Cuentas que es quien la censura y no ante las Cortes Generales.

Ejerce el Tribunal de Cuentas sus funciones con plena independencia y las Cortes no pueden sustituir al Tribunal de Cuentas en el cumplimiento de las competencias constitucionales que le han sido atribuidas.

IV.2.b Las Funciones del Tribunal de Cuentas y de las Cortes en relación con la Cuenta General del Estado.

1.- Función Técnico–contable.

El examen y comprobación de la Cuenta General del Estado es el único supuesto en que el Tribunal actúa dependiendo directamente de las Cortes Generales y esta función se concreta en el Art. 10 de la Ley 2/1982 del Tribunal de Cuentas: *“El Tribunal de Cuentas, por delegación, de las Cortes Generales, procederá al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado dentro del plazo de seis meses, a partir de la fecha en que se haya rendido. El Pleno, oído el Fiscal, dictará la declaración definitiva que le merezca para elevarla a las Cámaras con la oportuna propuesta, dando traslado al Gobierno”*.

El Tribunal de Cuentas ejerce una función técnico contable derivada del art. 136.1 CE que se concreta en el examen y comprobación de la Cuenta General, siendo esta una competencia que ejerce dependiendo directamente de las Cortes Generales. Esa función que se le atribuye se limita a la emisión de un dictamen que es un estudio técnico contable de

la Cuenta General presentada por la Intervención General del Estado²⁷⁵ cuya finalidad es comprobar que la mencionada Cuenta General refleja exactamente la ejecución real del Presupuesto del Estado. El Tribunal de Cuentas “investiga” la ejecución presupuestaria, comparándola con la Cuenta presentada y realiza un dictamen de carácter no legislativo que las Cortes Generales pueden aprobar o no. No tiene naturaleza legislativa, aunque la comprobación de la Cuenta General del Estado sea una función de las Cortes delegada en el Tribunal de Cuentas. Lo que aprueban las Cortes es el Dictamen emitido por el Tribunal de Cuentas, al que, en su caso, sí se podrán formular observaciones o recomendaciones²⁷⁶.

2.- Función de enjuiciamiento.

El dictamen pone de manifiesto que la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas no solamente se limita al ejercicio de la función técnico contable de lo que ha sido la ejecución presupuestaria, sino que se extiende a “lo que debería haber sido”. Se trata por lo tanto de que el Tribunal de cuentas debe de emitir un juicio de oportunidad.

Ello se fundamenta en el art. 31.2 de la Constitución y los principios que este recoge en cuanto a la actividad financiera de las administraciones públicas. Concretamente en materia de gasto los principios son: asignación equitativa de los recursos y programación y ejecución de estos respondiendo a los principios de eficacia, eficiencia y economía. El dictamen concluye con una claridad meridiana que esta afirmación se sostiene a la vista de lo que dispone el Art. Noveno, uno de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas cuando dice que *“La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la*

²⁷⁵ Art. 126 de la Ley 11/1977 de 4 de enero, General Presupuestaria. BOE n 7 de 8 de enero de 1977 Págs. 374 a 391.

²⁷⁶ En este sentido el Grupo de Coalición Democrática presentó la enmienda n 34 en la que se decía “El Tribunal de Cuentas.....acompañara el correspondiente proyecto de ley.....” Dicha enmienda no fue aceptada.

actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia, economía”.

El contenido del art. noveno está conectado con el art. 4 de la Declaración de Lima sobre las líneas básicas de fiscalización: *“La tarea tradicional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores es el control de la legalidad y regularidad de las operaciones. 2. A este tipo de control, que sigue manteniendo su importancia y trascendencia, se una un control orientado hacia la rentabilidad, utilidad, economicidad y eficiencia de las operaciones estatales, que no sólo abarca a cada operación sino a la actividad total de la administración, incluyendo su organización y los sistemas administrativos”.* Esta es una labor de enjuiciamiento que tiene una “clara perspectiva política y de control de la actividad económico administrativa”, como corresponde a una de las funciones esenciales de un Parlamento, el control político. Para realizar esta función el dictamen asevera que el Informe Anual es el instrumento constitucional habilitado es el art. 136.2 que comprenderá el análisis de la cuenta general y de las demás del sector público. La Cuenta General del Estado es el núcleo esencial de ese informe, el cual constituye el culmen de la función fiscalizadora que tiene atribuida el Tribunal de Cuentas.

IV.2.c Unificación de la función técnica y la función de enjuiciamiento. La memoria dictamen.

De la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, en la que se enmarca la dependencia de las Cortes Generales para examinar y comprobar la Cuenta General (función atribuida constitucionalmente), se deriva la obligatoriedad de conformar dos documentos:

a.- Dictamen sobre la corrección contable de la Cuenta General, es decir un control de legalidad, según lo recoge el art. 10 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

b.- Informe anual a las Cortes analizando la Cuenta General (control de eficiencia y economía) dispuesto en el Art. 13 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

El dictamen concluye que el Tribunal de Cuentas al rendir a las Cortes Generales el 15 de octubre de 1983 la comprobación de la Cuenta General del estado de 1978 y hacerlo en la forma Memoria Dictamen *“interpretó acertadamente el sentido de la función fiscalizadora concibiendo el control como de legalidad, eficiencia y economía como de naturaleza unitaria dado que operan sobre un mismo objeto: la Cuenta General”*. Por eso se unen en un mismo documento denominado Memoria-Dictamen los informes previstos en el art. 10 y 13 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas. Sugiere que en el futuro y para evitar equívocos lo denomine Informe- Dictamen

El dictamen reproduce los razonamientos argüidos por el propio Tribunal de Cuentas para emitir la Memoria-Dictamen²⁷⁷. El Tribunal de Cuentas con este planteamiento sentó un precedente y sus tesis corroboraban lo sostenido por el Dictamen en el sentido de que la documentación de la Memoria –Dictamen no era aún proyecto de ley ni por lo tanto había que tramitarla como tal.

²⁷⁷ “El Tribunal de cuentas ha tenido que plantearse y resolver los posibles relaciones o diferencias existentes entre los artículos 10 y 13 de la LOTcu y ha entendido que el primero hace referencia a la verificación estrictamente contable de la Cuenta General del Estado mientras el segundo se refiere al juicio de valor sobre la gestión económica.

Aunque no fuera correcta nuestra interpretación, razones prácticas impiden que, para el ejercicio de 1978, el Tribunal entre en un estudio analítico de la Cuenta General del Estado que comprenda la fiscalización de la gestión económica del mismo y del resto del sector público, tal como prevé el artículo 13, cuando el Tribunal no dispone de la información necesaria.

Sin embargo el Tribunal, dentro sus posibilidades, ha creído conveniente hacer referencia a lo que ha de constituir en el futuro una parte importante del contenido de su función fiscalizadora, y de aquí la denominación de presente documento que se titula “Memoria-Informe “ para destacar que comprende dos aspectos: 1) por una parte, el dictamen referido a la Cuenta General del Estado, como la misma es concebida en el art. 10 de la LOTCu y 2), por otra parte , se apunta hacia el horizonte de la Memoria prevista en el art. 13 de dicha Ley”.

IV.2.d Tramitación parlamentaria de la Memoria-Dictamen.

El Dictamen, una vez resuelta la naturaleza jurídica de la función fiscalizadora y como se relacionan el Tribunal con las Cortes Generales, abordó la cuestión de cómo se debía tramitar en el Parlamento partiendo de la premisa que no tenía naturaleza legislativa, por el hecho de que las Cortes no podían sustituir al Tribunal de Cuentas. Para ello se ocupó de la tramitación que había de darse a la Memoria-Dictamen de la Cuenta General del Estado, una vez recibida en las Cortes, reconociendo la potestad de estas para aprobar, denegar o formular observaciones a la Memoria o Informe del Tribunal siendo función exclusiva de las Cortes Generarles la censura de la Cuenta General.

La tramitación del Informe Anual está regulada en el Reglamento del Congreso en el Título XI que regula el examen y debate de comunicaciones, programas o planes del Gobierno y otros informes y lo hace en los artículos 198 y 199 junto con la Disposición Transitoria primera de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

El artículo 199.1 del Reglamento dispone que: *“Recibido el informe anual del Tribunal de Cuentas, se procederá conforme a lo establecido en el artículo anterior”*.

El artículo 198, dispone que:

1. *“Si el Gobierno remitiera un programa o plan requiriendo el pronunciamiento del Congreso, la Mesa ordenará su envío a la Comisión competente.*

2. *La Mesa de la Comisión organizará la tramitación y fijará plazos de la misma. La Comisión designará, en su caso, una Ponencia que estudie el programa o plan en cuestión. El debate en la Comisión se ajustará a lo previsto en el Capítulo anterior, entendiéndose*

que el plazo para presentación de propuestas de resolución será de tres días, si la Mesa del Congreso hubiera decidido que aquéllas deban debatirse en el Pleno de la Cámara".

Estos artículos hay que ponerlos en conexión con lo dispuesto en la Disposición Transitoria primera de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas dispone lo siguiente:

1. *"En los términos que regulen la materia los Reglamentos de las Cortes Generales se constituirá una Comisión Mixta de ambas Cámaras encargadas de las relaciones con el Tribunal de Cuentas, así como de estudiar y proponer a los respectivos Plenos las medidas y normas oportunas.*

2. *A las reuniones de dicha Comisión podrá asistir, si fuera convocado al efecto, el Presidente del Tribunal de Cuentas".*

Nada dispone el Reglamento del Senado en cuanto a esta tramitación.

Concluye el Dictamen que la Comisión en la que hay que sustanciar esta tramitación es en la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas y que deberá ajustarse a lo previsto en el art. 198 para las comunicaciones del Gobierno reguladas en los artículos 196 y 197. Para no dejar la mínima duda, precisa el dictamen que no es la misma posición que ocupa en ese debate el Presidente del Tribunal de Cuentas en la presentación del Informe anual que la posición político parlamentaria que ocupa el Gobierno cuando se refiere a las comunicaciones del mismo. La presencia de éste en la Comisión Mixta (Disposición Transitoria 2.^a de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas) lo es a los meros efectos informativos para dar explicaciones, pero no puede ser que se genere un debate con el Presidente en dicha Comisión. La decisión de este debate podrá ser:

a) Aceptar la Memoria-Dictamen del Tribunal.

b) Devolver la Memoria-Dictamen para nuevo estudio.

En ambos casos, la decisión deberá incorporar las propuestas presentadas por los grupos parlamentarios y que hubieran sido aprobadas por la Comisión Mixta.

Las resoluciones de la Comisión serán sometidas posteriormente al Pleno de ambas Cámaras, según prescribe la Disposición Transitoria Primera 1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

El debate en el Pleno del Congreso y Senado se efectuará como si se debatiera una iniciativa legislativa sometida a un procedimiento de totalidad, pudiendo fijar los grupos parlamentarios su posición. Si las decisiones de ambas Cámaras fueran distintas, habría que convocar a la Comisión Mixta para resolver el problema. Si persistieran las diferencias, en ese caso habría que concluir que el Congreso predomina sobre el Senado, en razón de la preferente posición constitucional ocupada por aquél y prevalecería su opinión.

Recomienda el dictamen que este procedimiento debiera ser regulado en el Reglamento de las Cortes Generales, cuestión que hasta la fecha no se ha materializado.

En cuanto a la publicación de la Memoria-Dictámen del Tribunal de Cuentas es tajante el dictamen de los Servicios Jurídicos del Congreso cuando dice que *“dada la dependencia que en el examen y comprobación de la Cuenta General tiene el Tribunal de Cuentas respecto de las Cortes, parece obvio que sólo hasta un pronunciamiento favorable de las Cortes puede publicarse la Memoria-Dictamen”*.

La primera cuestión que surgió en la tramitación de la Memoria-

Dictamen de la Cuenta General del Estado para el ejercicio de 1978 fue, si la Cuenta General y el Informe Anual debían de ser presentadas de manera conjunta o de forma individualizada. En las Cortes Generales. A tal efecto existían dos opiniones claramente encontradas:

1.- Presentación de los documentos en un informe único que incorporase el Dictamen sobre la Cuenta General del Estado regulado en el artículo 10 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, junto al documento que está regulado en el art. 13 de la misma Ley denominado Informe Anual.

2.- La otra tesis defendía una presentación separada, es decir en documentos diferenciados.

Cierto es, y a ello hemos hecho referencia con anterioridad, que el Tribunal de Cuentas se había inclinado por la primera opción, hasta el punto que refundió los dos documentos en uno llamándolo la Memoria-Dictamen, aunque la argumentación recogida en la nota 305 dejaba ver a las claras que no tenía seguridad en el planteamiento y eran más bien razones inminentemente prácticas las que habían llevado a adoptar esa decisión de unificarlos.

El Pleno del Congreso de los Diputados, en sesión celebrada el día 28 de junio de 1984, aprobó un Dictamen y diversas resoluciones en relación con la Memoria-Dictamen del Tribunal de Cuentas correspondiente a la Cuenta General del Estado para el ejercicio de 1978²⁷⁸.

²⁷⁸ “Efectuada la votación, dio el siguiente resultado: Votos emitidos, 239; a favor, 235; en contra, dos; abstenciones, dos. El señor PRESIDENTE: Naturalmente, se han votado también, supongo que lo han entendido así SS. SS., junto con la memoria-dictamen, las propuestas de resolución, que se convierten así en resoluciones de la Cámara. De acuerdo con los apartados 7.” y 8.” de la norma anteriormente citada, se ha aprobado el informe con las resoluciones de la Cámara, que se pondrán en conocimiento del Tribunal

Con fecha 8 de septiembre de 1984 se publica en el B.O.E número 216 con el título Dictamen y Resoluciones aprobados por el Pleno del Congreso de los Diputados, en su sesión del de 28 de junio de 1984, en relación con la Memoria-Dictamen del Tribunal de Cuentas correspondiente a la Cuenta General del Estado para el ejercicio de 1978. En los puntos II y III del anuncio se señala lo siguiente:

“II. La Cámara ante las dudas suscitadas por el propio Tribunal sobre la metodología adoptada en las presente Memoria-Dictamen y de cara a futuros ejercicios, considera que, atendidos los extremos a que, por prescripción expresa de dicho artículo 13 ha de extenderse el Informe o Memoria anual y, sobre todo, visto el doble alcance fiscalizador y jurisdiccional que, de conformidad con el artículo 136.2 de la Constitución se deriva de dicha censura general del ejercicio económico-presupuestario, no debe tratarse conjuntamente este documento con el dictamen sobre la Cuenta General del Estado a que hace referencia el precitado artículo 10 de la Ley Orgánica del Tribunal. Dicho tratamiento conjunto conduciría, a juicio de la Cámara, tanto a un incumplimiento del tenor de los precitados artículos de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, como a un posible debilitamiento de la fiscalización del sector público cuyas conclusiones fundamentales y propuestas, «en su caso para la mejora de la gestión económico-financiera» (artículo 14 de igual norma) han de contenerse en el Informe o Memoria Anual.

III. Por todo ello, la Cámara, visto el tenor del artículo 10 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, considera que es éste el precepto que debe ser objeto de cumplimiento y consideración en el presente trámite de dictamen, con especial referencia a la declaración definitiva dictada por el Pleno del Tribunal de Cuentas y elevada a las Cámara con la presente Memoria-Dictamen”.

de Cuentas, publicándose los acuerdos de la Cámara en el Boletín Oficial de las Cortes Generales y en el del Estado, Diario de Sesiones de 28 de junio de 1984.

El Pleno del Congreso de los Diputados, en esta ocasión, se pronunció de forma clara en el sentido que era necesario diferenciar y presentar los dos documentos. Llama poderosamente la atención que la idea de distinguir ambos documentos estaba conectada con lo que las Cortes ya habían solicitado para mejorar de la gestión financiera (y que claramente estaba en conexión con el art. 31.2 y sus principios) ya que en una de las recomendaciones aprobadas por la Comisión Mixta se instaba al Tribunal de Cuentas a realizar un análisis del coste del rendimiento de determinados servicios.

Las resoluciones aprobadas que fueron tres y se limitaban a solicitar al Tribunal de Cuentas un informe adicional sobre las Cuentas de la Seguridad Social que explicitará las motivaciones de las desviaciones producidas en la ejecución del presupuesto del ejercicio, la relación coste-rendimiento de los servicios, la valoración de los recursos de la asamblea y la situación de insolvencias y deudas contraídas con la Seguridad Social. Una segunda, que pedía, información adicional sobre las modificaciones presupuestarias vía créditos extraordinarios y suplementarios con aplicación al ejercicio de 1978, de forma que contenga: relación de créditos por secciones, aplicación, fecha de Iniciación del expediente y de aprobación del correspondiente proyecto de ley y, por último, información adicional sobre las insolvencias producidas en derechos a cobrar por el ejercicio de 1977.

V.4 EL INFORME ANUAL. EVOLUCIÓN EN EL TIEMPO

IV.4.a Primer período. 1978-1982

En el historial del Tribunal de Cuentas, si nos remontamos en el tiempo a los primeros años de nuestra democracia, se constata que al principio y durante unos años, no se presentó por el Tribunal de Cuentas el informe anual recogido en el art. 136 de la Constitución Española.

Así sucedió entre los años 1978-1982, en donde no se dio traslado de documento alguno a las Cortes Generales.

La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas fue aprobada en 1982 y hasta ese momento no estaba definido el contenido del Informe Anual, más allá de la mención que hacía el art. 136 de la Constitución Española. Es a partir de la aprobación de la citada Ley Orgánica y la configuración en el art. 13 del contenido del informe anual, cuando el Tribunal empieza a elaborar un informe. Documento por otra parte que vino a denominarse Memoria-Dictamen.

La ausencia del Informe no fue solamente propiciada por la falta de definición legislativa del contenido del informe, sino que hubo otro factor, el Tribunal de Cuentas con su nueva configuración constitucional comenzaba a andar y lo hacía con los medios que en aquel momento disponía, que no eran muchos.

Fue a partir de 1983 y hasta 1987 cuando el Tribunal de Cuentas regularizó la inexistencia de esos documentos. A tal efecto se presentaron en las Cortes Generales unos informes que se denominaron memoria-dictámen.

Estas Memorias-dictámenes correspondían a los ejercicios de 1978, 1979, 1980, 1981 y 1982. Eran estos, unos documentos que sustituían al Informe Anual del art. 136, y cuyo contenido fue ampliándose con el paso de los años. Comprendían la Cuenta General del Estado, la Cuenta de la Seguridad Social y las de las Sociedades Estatales no financieras y financieras, un análisis de la contratación (exceso de reformados, fraccionamientos, falta de pago, adquisición de material militar o incluso la campaña publicitaria del Impuesto sobre la Renta), análisis de Radio-Televisión Española, un análisis del sector local referido a la ejecución presupuestaria efectuado por muestreo entre municipios de

más de 20.000 habitantes y por último un análisis de la actividad jurisdiccional referida a los procedimientos abiertos, las resoluciones dictadas y los reintegros que se habían producido.

La primera memoria-dictamen correspondiente al ejercicio de 1978 fue objeto de un dictamen jurídico por parte de los servicios jurídicos de la Secretaría General del Congreso de los Diputados²⁷⁹. El informe fue solicitado como consecuencia de las dudas surgidas e incluso suscitadas por el propio Tribunal de Cuentas, tal y como se recoge en el propio documento. El problema que surgió no era otro que si era posible unificar el Dictamen sobre la Cuenta General del Estado y el Informe Anual. En este sentido concluye el Dictamen del Congreso de los Diputados que “acertó el Tribunal de Cuentas con la unificación de los documentos”²⁸⁰. El Dictamen jurídico fue relevante puesto que puso negro sobre blanco algunas cuestiones de relevancia que en ese momento suscitaban dudas, referidas sobre todo a la naturaleza del Tribunal de Cuentas y al Informe Anual

Lo sorprendente, a la vista de la importancia dada al informe anual del art. 136.2, y que cabe deducir del contenido del dictamen aprobado el día 28 de junio de 1984 en la que las Cortes se pronunciaron sobre la aprobación de la Memoria Dictamen sobre la Declaración de la Cuenta General de 1978, es que, tanto la del ejercicio de 1978, como las siguientes, los documentos fueron tramitados en la Comisión Mixta para la relación con el Tribunal de Cuentas, como cualquier otro informe de fiscalización. Esto suponía minimizar la importancia de la Memoria-

²⁷⁹ 1 de diciembre de 1983. Dictamen sobre la tramitación parlamentaria de la Cuenta General del Estado.

²⁸⁰ Dictámen de 15 de octubre de 1983 de los Servicios Jurídicos del Congreso de los Diputados sobre la Memoria Dictamen sobre la Declaración de la Cuenta General de 1978. Afirma que, el Tribunal de Cuentas acertó en la unificación e interpretación que hizo, ya que “el sentido de su función fiscalizadora, concibiendo el control de legalidad, eficiencia y economía como de naturaleza unitaria, dado que operan sobre un mismo objeto: la Cuenta General”.

Dictamen. Resulta difícil entender cómo, el poder legislativo ignoró la importancia que los constituyentes habían atribuido al Informe Anual.

Las Memorias-Dictámenes sobre la Declaración de la Cuenta General del Estado que se presentaron en este primer periodo, fueron:

.-Memoria-Dictamen sobre la Cuenta General del Estado de 1978. Aprobada por el Pleno del Tribunal de Cuentas el 31/5/1984, y debatida en las Cortes Generales el 28/06/1984.

.-Memoria-Dictamen sobre la Cuenta General del Estado de 1979. Aprobada por el Tribunal de Cuentas el 31/5/1984 y debatida en las Cortes Generales el 12/05/1985.

.-Memoria-Dictamen sobre la Cuenta General del Estado de 1980. Aprobada 20/01/1987 y debatida en las Cortes Generales el 27/06/1981.

.-Memoria-Dictamen sobre la Cuenta General del Estado de 1981. Aprobada por el Tribunal de Cuentas el 28/10/1985 y debatida en las Cortes Generales el 17/03/1987.

.-Memoria-Dictamen a la Cuenta General del Estado de 1982. Aprobada por el Tribunal de Cuentas 12/10/1986 y debatida en las Cortes Generales el 07/07/1987.

.-Memoria-Dictamen sobre la Cuenta General del Estado de 1983. Aprobada por el Tribunal de Cuentas el 28/07/1987 y debatida en las Cortes Generales el 26/04/1988.

V.2.b. Segunda período. 1987-1988

En los ejercicios 1987 y 1988 cambió la situación, en el sentido de que el documento remitido a las Cortes Generales se denominó Declaración definitiva de la Cuenta General e Informe Anual. La formulación se hizo en documentos distintos. Los ejercicios fiscalizados, correspondientes a este nuevo modelo fueron 1983 y 1984.

El Informe Anual, en su nacimiento, distaba mucho de efectuar el análisis que se esperaba del mismo. Y fue así porque simplemente ampliaba la información que contenía la Memoria Dictamen de la Cuenta General y además los análisis practicados eran de mera legalidad.

Respecto al análisis del sector autonómico, el informe no profundizó dado que las autonomías se encontraban en un estado incipiente, y consecuencia de esto, la información era escasa. El Tribunal de Cuentas hizo únicamente un análisis de la ejecución presupuestaria. Lejos quedaba por lo tanto el análisis de los principios que regula el art. 31.2 de la Constitución Española.

El sector local no tuvo un tratamiento diferente, por otra parte, en coherencia con lo que hasta ese momento se había analizado en las memorias-dictámenes de ejercicios anteriores. El Informe también incorporó un resumen de la actividad de la sección de enjuiciamiento en el ámbito que le es propio, el jurisdiccional, que daba cuenta de los procedimientos incoados, los resueltos y los reintegros producidos en el ejercicio.

V.2.c Tercer período. 1989-2001

Entre los ejercicios 1989 a 2001 se experimentó un importante cambio. El informe anual al que hace referencia el art. 136.2 de la

Constitución de 1978 y que correspondía al ejercicio 1985 fue aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas el 18 de diciembre de 1989.

La novedad del informe radicó en que, por fin, era el primero que se presentaba de forma totalmente independiente, hasta tal punto que, a diferencia de etapas anteriores, la aprobación y su publicación se hicieron en fechas distintas a las de la Declaración sobre la Cuenta General.

Los informes realizaban un análisis desde el punto de vista funcional, o estructurado en programas, de la actividad financiera del Estado. Esto suponía una clara diferenciación con la Declaración de la Cuenta General y daban por lo tanto cumplimiento al mandato constitucional del art. 136.2.

Los informes correspondientes a los ejercicios de 1990 hasta 1998 fueron mejorando en el sentido de que ahora sí analizaban la actividad financiera del Estado, el déficit y el endeudamiento, la actividad económico-financiera de las sociedades públicas, contratación, y también la actividad jurisdiccional²⁸¹. En el mismo sentido analizaron los sectores públicos autonómicos y local, haciéndolo, además, en un volumen separado.²⁸²

Los informes anuales de esta etapa daban cumplimiento a la voluntad de lo dispuesto en la Constitución en el art. 136.2 sobre todo porque iban más allá de la Declaración de la Cuenta General, de tal forma

²⁸¹ Sirva de ejemplo el Informe anual N° 519, sobre la gestión del Sector público Estatal, ejercicio 1998, aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas el día 1 de febrero de 2001.

²⁸² Informe anual relativo a los Sectores públicos autonómico y local, ejercicio 1998, aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas el día 29 de mayo de 2001.

que era posible tener una visión de la ejecución de los programas presupuestarios, así como los objetivos que fijaba la administración. Se iba, en la buena dirección, en cuanto al análisis de los principios de gasto preconizados por el art. 31.2 de la Constitución Española. El informe anual N° 509 del sector público estatal de 1998 decía *“este informe anual no está concebido como una síntesis o memoria de las distintas actuaciones fiscalizadoras realizadas por el Tribunal de Cuentas en desarrollo del Programa Anual de fiscalizaciones aprobado para el pasado ejercicio sino, como una descripción valorativa de las más significativas manifestaciones de la actividad económico-financiera de los distintos subsectores públicos durante 1.988”*²⁸³

Además, estos informes suponían si bien no la culminación, al menos, el perfeccionamiento de un proceso que se había puesto en marcha en 1982²⁸⁴.

V.2.d Cuarto período. 2001-2021

Desde el ejercicio 2001 y, hasta la fecha, el Informe no se ha vuelto a recibir en la Comisión Mixta.

En la Memoria de Actuaciones correspondiente a los ejercicios 1999, 2000, y 2001²⁸⁵, en el apartado “Presentación”, se señala que el Pleno del Tribunal de Cuentas, en su sesión de 28 de junio de 2001, adoptó el acuerdo de que *“el informe anual, por lo que atañe a la actividad fiscalizadora, se configure cómo Memoria de las actuaciones llevadas a*

²⁸³ Informe anual N° 519, sobre la gestión del Sector público Estatal, ejercicio 1998, Pág. 3.

²⁸⁴ En este sentido en los informes anuales se hacía constar que se dictaban en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 136.2 de la C y que se hacía de forma independiente a la declaración de la Cuenta General. Sirva de ejemplo el informe n 125, Informe anual del Tribunal de Cuentas una descripción valorativa de las más significativas valoraciones en materia financiera. Pág. 1.

²⁸⁵ Aprobada por el Tribunal de Cuentas el 25 de julio de 2002.

*cabo en el respectivo ejercicio, que, agregada a la Memoria de Actuaciones jurisdiccionales que al mismo ha de unirse, permita identificarle como el Informe o Memoria anual de gestión del Tribunal de Cuentas, aplicando un mismo criterio en la delimitación del ámbito temporal y considerando que esta nueva concepción del informe anual es congruente con la previsión que del mismo se efectúa en el mencionado artículo 13 de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas*²⁸⁶.

Tal acuerdo, según justificó el Tribunal de Cuentas, parece derivarse de una Resolución aprobada 17 de octubre de 2000, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación al informe anual relativo al sector público estatal del ejercicio 1996 concretamente en su punto número 7 decía *“La Comisión Mixta insta al Tribunal de Cuentas para que defina el contenido y alcance que a partir de ahora deba tener el Informe Anual del Sector Público Estatal, dada la actual estructura de la Cuenta General del Estado, sobre la que el Tribunal de Cuentas deberá formular la declaración definitiva*²⁸⁷.

Venía al caso esa solicitud por parte de la Comisión Mixta para la relación con el Tribunal de Cuentas, porque se había modificado la

²⁸⁶ Artículo trece Uno.- El Informe o Memoria anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales en virtud del artículo ciento treinta y seis, dos, de la Constitución, comprenderá el análisis de la Cuenta General del Estado y de las demás del sector público. Se extenderá, además, a la fiscalización de la gestión económica del Estado y del sector público y, entre otros, a los extremos siguientes: a) La observancia de la Constitución, de las Leyes reguladoras de los Ingresos y Gastos del sector público Y, en general, de las normas que afecten a la actividad económico-financiera del mismo. El cumplimiento de las previsiones y ejecución de los Presupuestos del Estado, de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones Locales y de las demás Entidades sujetas a régimen presupuestario público. La racionalidad en la ejecución del gasto público basada en criterios de eficiencia y economía. d) La ejecución de los programas de actuación, inversiones y financiación de las Sociedades estatales y de los demás planes o previsiones que rijan la actividad de las Empresas públ- cas. así como el empleo O aplicación de las subvenciones con cargo a fondos públicos. Dos. Idéntico informe será remitido anualmente a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas para el control económico y presupuestarlo de su actividad financiera. Tres. El informe contendré. una Memoria de las actuaciones jurisdiccionales del Tribunal durante el ejercicio económico correspondiente.

²⁸⁷ Boletín Oficial del Estado, Nº 44, de 20 de febrero de 2001, Pág. 6482.

estructura de la Cuenta General por parte del Gobierno y, por lo tanto, procedía hacer lo mismo con el Informe Anual en cuanto a su formulación.

Lo cierto es que acogándose a esa propuesta de Resolución aprobada en la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas se suscitó un debate en el Pleno del Tribunal de Cuentas²⁸⁸ fruto de la inclusión en el orden del día de esa cuestión. La propuesta que se formulaba y había sido materializada en la sección de fiscalización, se concretaba en que el Informe Anual realizado hasta ese momento y que analizaba la actividad económica de Administración General del Estado, Comunidades Autónomas, Sector Local o la eficiencia de algunos programas de gasto, entre otras cuestiones, quedaba reducido a “una Memoria comprensiva de las actuaciones fiscalizadoras y jurisdiccionales, del Tribunal de Cuentas”.

En el Pleno del Tribunal hubo unanimidad en materializar ese cambio, si bien, se suscitó un debate sobre si era el Pleno quien tenía que aprobar la nueva estructura del Informe anual (ahora Memoria) o era válido el acuerdo de la sección de fiscalización que previamente había adoptado el importante acuerdo de esa mutación. En este sentido, el consejero Armado Baños fue uno de los defensores a ultranza de que la mutación estaba bien planteada tal y como la había formulado la Sección de Enjuiciamiento, pero el consejero De Vicente Martín pretendía introducir modificaciones en ese acuerdo, aunque no quedaron reflejados en el acta que cambios eran los pretendidos.

En esa acta no se recoge debate alguno sobre los motivos de fondo de tan trascendental cambio que truncaba de forma importante el control de los principios recogidos en el art. 31.2 de la Constitución de 1978 y que el Art. 13 de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas indicaba el contenido

²⁸⁸ Acta de 28 de junio de 2001 del Pleno del Tribunal de Cuentas.

del informe y cómo hacerlo. Tampoco se recoge en esa acta el contenido de la Memoria que se acordó presentar a partir de ese momento, lo cual no deja de parecer sorprendente ante el calado de la decisión.

En este sentido, Medina Guijarro explica la mutación del Informe por Memoria, sin que tampoco se pueda deducir la motivación de tal decisión, más allá de la elaboración de un número importante de informes individualizados de fiscalización²⁸⁹. Lo cierto es que no se ha encontrado ni una sola mención en los Diarios de Sesiones referidos a esta aceptación, ni mucho menos fue sometida a votación.

Las posibles explicaciones de la mutación del Informe Anual se contienen en algunas consideraciones de la primera memoria que vinieron a justificar la sustitución del Informe por la Memoria.

En primer lugar, se hace una referencia a *“la nueva estructura de la Cuenta General del Estado, según la vigente redacción del art. 132 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, dada por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, Administrativas y del Orden Social, ha ampliado su ámbito subjetivo a la práctica totalidad de entidades integrantes del sector público estatal”*.

²⁸⁹ MEDINA GUIJARRO J. et alii, (2003), *“Código del Tribunal de Cuentas”*, Madrid, Aranzadi, refiriéndose al Informe anual del art. 136.2 “Tras la promulgación de la Ley de funcionamiento de 1988... se acentuó esta concepción. Se erigió en el verdadero eje de la función de control fiscalizadora del Tribunal, sin perjuicio de los informes que debían elevarse a las Cortes Generales..... Posteriormente, con el paso del tiempo, el número de informes elevados a las Cortes Generales y Asambleas Legislativas con carácter individualizado y al margen del Informe Anual fue en aumento. Una interpretación flexible de lo dispuesto en el art. 13 de la Ley Orgánica y del art. 28,4 de la Ley de Funcionamiento, desembocó en la decisión del Plano del Tribunal de Cuentas adoptada en su sesión de 28 de junio de 2001 y aceptada por las Cortes Generales de convertir el documento diseñado en el primero de los artículos citados en una auténtica Memoria Anual, en donde se da cuenta de la actividad fiscalizadora del Tribunal en un ejercicio presupuestario concreto”, Pág. 146 y 147.

Afirma, también, el órgano fiscalizador que *“Por lo que al informe anual se refiere, esta nueva concepción de la Cuenta General del Estado ha propiciado que se revise su concepción a fin de evitar reiteraciones...”*. Y alude, en este sentido, al contenido de dos resoluciones aprobadas por la Comisión Mixta, en sus sesiones de 17 de octubre de 2000 y de 22 de mayo de 2001.

En las publicaciones de las Cortes Generales, consta que en la sesión de la Comisión Mixta de 17 de octubre de 2000²⁹⁰, con ocasión de la tramitación del Informe anual relativo al Sector Público Estatal del Ejercicio 1996, se aprobó una resolución, cuyo apartado 7 y, último, dice: *“La Comisión Mixta insta al Tribunal de Cuentas para que defina el contenido y alcance que a partir de ahora deba tener el Informe Anual del Sector Público estatal, dada la actual estructura de la Cuenta General del Estado, sobre la que el Tribunal de Cuentas deberá formular Declaración definitiva”*. Por su parte, el apartado 6 (de entre 22), de la resolución aprobada por la Comisión, el 22 de mayo de 2001²⁹¹, en relación con el Informe de 1998, contenía idéntica instancia al Tribunal.²⁹²

En definitiva, un cambio en la normativa de la Cuenta General del Estado, así como un supuesto mandato parlamentario, vino a convertir el Informe Anual del Sector Público Estatal por una Memoria de Actividades del Tribunal. Sin embargo, con independencia de otros argumentos en contra, a los que luego nos referiremos, los dos expuestos no parecen justificar suficientemente la conversión operada.

²⁹⁰ B.O.C.G. Sección Cortes Generales. VII legislatura. Serie A, Actividades parlamentarias. 29 de noviembre de 2000- Núm. 79.

²⁹¹ B.O.C.G. Sección Cortes Generales. VII legislatura. Serie A, Actividades parlamentarias. 17 de julio de 2001- Núm. 176.

²⁹² Resulta sorprendente que de esa Resolución se infiera la suspensión del Informe Anual, dado que no es lo mismo y así lo determino el constituyente, la declaración de la Cuenta General que el Informe Anual.

En primer lugar, porque la sustancia de la reforma de la Cuenta General no afectaba a su naturaleza, sino a su ámbito subjetivo. Ciertamente, la ampliación del ámbito subjetivo podía afectar a la organización futura del informe, pero no justificar su práctica desaparición.

En segundo lugar, lo que parece que hizo la Comisión Mixta, fue tan sólo manifestar esa inquietud, en dos apartados de dos resoluciones, pero nunca instó la supresión del Informe, entre otras cosas, porque tal instancia hubiera debido hacerse ante quienes tenían iniciativa de reforma constitucional o legislativa, pero no ante el Tribunal de Cuentas, que no la tiene.

Por otro lado, un examen de conjunto de ambas resoluciones invocadas lleva a la conclusión de que no parecía que los términos del problema fuera la existencia del informe, sino más bien su mantenimiento. Tal y como demuestra que, entre la aprobación de las resoluciones que contenían tales apartados, con ocasión del examen del informe anual correspondiente a 1997, la Comisión aprobó otra resolución, en la que se instaba al Tribunal a que *“en los informes anuales se facilite la comparación entre el ejercicio precedente, para que el Parlamento pueda constatar con claridad si se ha avanzado, o no, en los diversos aspectos que han sido objeto de fiscalización”*²⁹³.

Resulta difícil entender esta decisión por diversos motivos:

1.- Se produce un incumplimiento del art. 136.2 de la Constitución Española de 1978 que como ya pusimos de manifiesto obedecía entre otras razones a dar cumplimiento al art. 16 de la Declaración de Lima²⁹⁴.

²⁹³ Apartado 1 de la Resolución aprobada por la Comisión Mixta el 14 de febrero de 2001. B.O.C.G Sección Cortes Generales. VII legislatura. Serie A, Actividades parlamentarias. 30 de abril de 2001- Núm. 139.

²⁹⁴ Art. 16 “La Entidad Fiscalizadora Superior debe tener, según la Constitución, el derecho y la obligación de rendir informe anualmente al Parlamento o al órgano estatal correspondiente, sobre los resultados de su actividad, y publicarlo. Así se garantizan una

En octubre de 1977 tuvo lugar el IX Congreso de INTOSAI, celebrado en Lima (Perú). En él se aprobó la Declaración de “Criterios sobre las Normas de Auditoría”, conocida como la Declaración de Lima de 1977, y considerada como la Carta Magna de las entidades fiscalizadoras. Como puede observarse se insta a constitucionalizar el Informe Anual, como así hizo el art. 136 de la Constitución Española.

2.- La Memoria actual que se presenta no es un informe sobre la actividad económica del Estado, no da una visión conjunta de la actividad del Estado y Sector Público tal y como está regulado, entendiendo por este las diferentes administraciones públicas y su actividad económica financiera, sino que sencillamente es un resumen de informes que se aprueban en un determinado ejercicio por el Tribunal de Cuentas pero que corresponden a fiscalizaciones de la actividad económica de diferentes órganos llevada a cabo en diferentes ejercicios que nada tienen que ver con el que se rinde la Memoria.

3.- Tanto el art. 136.2 CE como los Arts. 10 y 13 de la Ley 2/1982 de 5 de mayo del Tribunal de Cuentas, así como el dictamen de 13 de septiembre de 1983 sobre la tramitación parlamentaria de la Cuenta General, dejan claro cuál debe de ser el contenido del Informe Anual. Si se entiende que no es procedente o que no aporta la información necesaria respecto a lo que debería ser un análisis de la actividad económica financiera en global del Estado, lo que procede es modificar las leyes pertinentes para alcanzar los objetivos propuestos, caso

información y discusión amplias, a la vez que se incrementa la posibilidad de ejecutar las verificaciones realizadas por la Entidad Fiscalizadora Superior. 2. La Entidad Fiscalizadora Superior debe tener la posibilidad de rendir informe sobre hechos de especial importancia y transcendencia entre dos informes anuales. 3. El informe anual tiene que abarcar principalmente la actividad total de la Entidad Fiscalizadora Superior; no obstante, en el supuesto de que existan intereses especialmente dignos de ser protegidos o que estén protegidos por Ley, la Entidad Fiscalizadora Superior debe considerarlos cuidadosamente, así como la conveniencia de su publicación. Declaración de Lima sobre las Normas de Auditoría, octubre de 1.977

contrario parece evidente que se está produciendo un incumplimiento de esos preceptos.

VI. CONTENIDO DE LA MEMORIA ACTUAL, DIFERENCIAS CON EL INFORME ANUAL

Las diferencias entre la Memoria que se presenta en la actualidad con el Informe Anual del art. 136 de la Constitución, al que sustituye, son importantes:

a) En cuanto al ámbito temporal, el actual contenido de la memoria se refiere a la actividad fiscalizadora del Tribunal durante un ejercicio. Pero, en realidad, el objeto de tal actividad puede referirse o, mejor dicho, se refiere siempre a varios ejercicios. Aquellos a los que afectan las fiscalizaciones realizadas y aprobadas por el propio Tribunal. Esto choca de lleno con la esencia del “Informe” cuyo ámbito temporal es claro en la medida que es un informe “anual”. El objeto no es un concreto ejercicio, como era el del Informe Anual, sino que la referencia temporal de la fiscalización que se resume en la Memoria puede abarcar varios ejercicios, a veces muy alejados en el tiempo.

b) Por lo que se refiere al sujeto de la fiscalización, el artículo 136.2 se refiere al Sector Público Estatal. Las sucesivas Memorias, versan sobre el propio Tribunal, sobre el órgano fiscalizador. Y siendo interesante conocer cuál sea la actividad que desarrolla, no puede admitirse la identificación. El objeto del informe anual es el Sector Público Estatal. El de la memoria abarca las fiscalizaciones efectuadas por el propio Tribunal de Cuentas, que no tiene por qué coincidir, ni de hecho coincide con la actividad anual del Sector Público. La memoria es una suma de informes de diferentes ejercicios.

c) Respecto del contenido de la Memoria que se presenta, es el propio de una memoria de actividades de cualquier órgano, con inclusión de algunas cuya entidad es menor y, en ningún caso, susceptibles de ser asimiladas a la información, de carácter obligatorio, que exige el artículo 13 de la Ley Orgánica. Ciertamente es que se incorpora la memoria de actuaciones jurisdiccionales al documento.

d) Finalmente, a todo ello se une el interés que el Informe hubiera podido llegar a suscitar tras el análisis del cumplimiento de lo dispuesto en la reforma del artículo 135 de la Constitución. No en vano, algunas voces han sugerido que hubiera sido el Tribunal de Cuentas un órgano adecuado para el ejercicio de algunas competencias ahora atribuidas a otros de nueva creación como la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal. Parece razonable que debería haber sido así, dada la cualificación técnica, y la calidad de los informes emitidos así como ubicación constitucional en la órbita de las Cortes Generales con funciones de apoyo técnico.

VII. REFLEXIONES SOBRE LA NECESIDAD DE RECUPERAR EL INFORME ANUAL DEL ART. 136.2 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.

Examinado lo anterior, es necesario reflexionar sobre una cuestión de relevancia, cual es la constatación de que, desde 2001²⁹⁵, no se envía a la Comisión Mixta el Informe Anual al que se refieren tanto la Constitución, como la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, incumpliendo por lo tanto lo dispuesto en el párrafo segundo, del apartado 2, del artículo 136 de la Constitución *“el Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un Informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o*

²⁹⁵ Informe anual correspondiente al ejercicio 1998, sobre la gestión del Sector Público Estatal (BOCG. Sección Cortes Generales. VII legislatura- Serie A- 17 de julio de 2001).

responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.”

El contenido de dicho Informe se concretó en el artículo 13 de la Ley Orgánica 2/1982, que dice que el Informe o Memoria anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales en virtud del artículo ciento treinta y seis, dos, de la Constitución, comprenderá el análisis de la Cuenta General del Estado y de las demás del sector público. Se extenderá, además, a la fiscalización de la gestión económica del Estado y del sector público y, entre otros, a los extremos siguientes:

- a) La observancia de la Constitución, de las Leyes reguladoras de los ingresos y gastos del sector público y, en general, de las normas que afecten a la actividad económica financiera del mismo.
- b) El cumplimiento de las previsiones y la ejecución de los presupuestos del Estado, de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones locales y de las demás entidades sujetas a régimen presupuestario público.
- c) La racionalidad en la ejecución del gasto público basada en criterios de eficiencia y economía.
- d) La ejecución de los programas de actuación, inversiones y financiación de las sociedades estatales y de los demás planes o previsiones que rijan la actividad de las empresas públicas, así como el empleo o aplicación de las subvenciones con cargo a fondos públicos.

Como puede apreciarse, el contenido determinado por la Ley Orgánica es de enorme trascendencia, en la medida que hace referencia a materias directamente relacionadas con el control político que han de ejercer las Cámaras, en general, y con el control presupuestario, en particular. Y, si se compara este contenido con las funciones que venía

desarrollando el Tribunal antes de la aprobación de la Constitución, constituiría la función más importante del Órgano, adaptándolo a los tiempos y a la evolución del control; este planteamiento encaja con las características del gasto público tal y como se contemplan en la parte dogmática de la Constitución y, en definitiva, podría llegar a plantearse si no constituye, la elaboración del citado Informe, la función constitucional más característica del Órgano Fiscalizador.

En este sentido, parece oportuno traer a colación el Preámbulo de la Ley de funcionamiento del Tribunal de Cuentas que, textualmente, dice en su párrafo cuarto: *“Respecto de la primera, la Ley establece su extensión y los instrumentos en que se materializa, erigiendo la Memoria o Informe anual, que el Tribunal debe rendir a las Cortes Generales en cumplimiento de lo establecido en el artículo 136.2 de la Constitución y de su Ley Orgánica, en verdadero eje de su función de control de la actividad económico financiera del sector público, sin perjuicio de las memorias extraordinarias y de las Mociones y Notas que sea procedente elevar a las propias Cortes”*.

El Informe sería, además, un instrumento de gran utilidad, como ya lo fue en su día, no sólo en la función de control, sino también en la enmienda y aprobación de las futuras Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Con ello no quiere decirse que la labor que viene desempeñando el Tribunal de Cuentas no sea útil. Tan sólo se quiere llamar la atención de que la tramitación del Informe supondría la clave de cierre del sistema (tal y como pareció entender el constituyente y el legislador en 1982 y en 1997), así como del trabajo fiscalizador y parlamentario en que se manifiesta dicho sistema).

Con independencia de las causas que llevaron a esa mutación, creo

que se pueden realizar algunas consideraciones:

En primer lugar, hay que decir que no se ha encontrado decisión alguna adoptada por la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas en tal sentido. En todo caso y, aunque se hubiera encontrado, la decisión carecería de relevancia jurídica, en la medida que la Comisión, mediante un acuerdo concreto no hubiera podido alterar lo dispuesto en la Constitución y en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

En segundo lugar, parece un hecho fuera de discusión que al no haberlo recibido, las Cámaras no han tenido la información que a dicho Informe le corresponde aportar, de conformidad con la Constitución y la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

En tercer lugar, y transcurridos ya muchos años desde que se dejó de enviar a las Cortes el Informe previsto en el artículo 136 de la Constitución, puede que haya llegado el momento de reflexionar sobre este tema y replantearse la necesidad de contar con la información dispuesta en el artículo 13 de la Ley Orgánica. Y ello no solo por la utilidad de dicha información, sino también por el mantenimiento de la posición de ambos órganos.

Dispone el artículo 12.1 de la Ley Orgánica 2/1982 que el resultado de la fiscalización se expondrá por medio de informes o memorias ordinarias o extraordinarias y de mociones o notas que se elevarán a las Cortes Generales y se publicarán en el Boletín Oficial del Estado. Pues bien, lo que desde el 2001 lleva remitiéndose a las Cámaras, junto con las Declaraciones sobre la Cuenta General del Estado de cada ejercicio, son los informes concretos que, de acuerdo con su Plan de fiscalizaciones, aprueba el Pleno del Tribunal, así como las mociones o notas, también concretas, que el mismo Pleno adopta. Por lo tanto, fruto de la fiscalización realizada, no se envía un informe global, sino que se envían

las fiscalizaciones por partes.

Ello tiene una importante consecuencia, Las Cortes Generales no cuentan con una información sistematizada general sobre el gasto público. Las Cortes, a través de su Comisión Mixta, reciben la información por partes (los concretos informes que se vienen analizando), pero no del todo (pues la Declaración sobre la Cuenta General del Estado cumple otra función). Y el Informe del artículo 136 es, precisamente, el instrumento idóneo a tal fin, a la vista del artículo 13 de la Ley Orgánica.

VIII. EL INFORME ANUAL EN EL DERECHO COMPARADO. UNA SUGERENCIA.

La necesidad de que los órganos de control analicen la gestión de los recursos públicos para las administraciones públicas desde un punto de vista económico es un hecho y, hoy más que nunca, dada la escasez de los recursos y las situaciones de dificultad que han provocado las crisis de 2008 y la del Covid19.

No solamente España, sino los países avanzados también efectúan ese control. Más allá de la naturaleza de los órganos fiscalizadores de los diferentes países, de cómo se conforman, de las funciones que tienen asignadas o de los recursos materiales y personales de los que disponen, lo cierto es que hay un mínimo común denominador en los análisis que efectúan:

1.- Gran Bretaña. La Oficina Nacional de Auditoría (NAO) realiza un informe anual en el que se recogen las conclusiones de todas las fiscalizaciones o actuaciones que se han realizado en un ejercicio. Parte de esas fiscalizaciones tienen como objetivo analizar el funcionamiento de servicios públicos así como analiza la ejecución del presupuesto bajo los

principios de eficacia, eficiencia y economía. Es un informe que suscita interés en la opinión pública. Las recomendaciones que se formulan se recopilan y publican.

2.- Francia, la Cour des Comptes con carácter general emite, antes de verano, “Le rapport public annuel (el del año 2020 ya se ha publicado²⁹⁶). Es un documento que se efectúa ateniéndose al resultado presupuestario del ejercicio anterior. Se concreta el contenido del Informe en un análisis de los servicios prestados a través de políticas públicas, con un enfoque global, recordando trabajos anteriores y el seguimiento que se les haya podido dar, acompañados de nuevas observaciones y recomendaciones. Se analiza la situación de las finanzas, políticas y gestión pública, así como la repercusión de esas políticas en los territorios; también se hace un análisis de algún tema que se juzgue relevante en ese momento (En 2020 se realizó un informe sobre la tecnología digital al servicio de la transformación de la acción pública) y finalmente se analiza el cumplimiento de las recomendaciones de las recomendaciones financieras.

Tal y como pone de manifiesto el propio informe existe *“Una preocupación recurrente por el equilibrio y el uso adecuado de las finanzas públicas. El informe público anual da una buena imagen de la diversidad del trabajo de las jurisdicciones financieras, también refleja los temas fuertes o importantes tratados a través de los numerosos informes publicados a lo largo del año 2019 y sus especificidades. Un esfuerzo anticipatorio para facilitar el trabajo del Parlamento”*²⁹⁷.

²⁹⁶ Le rapport public annuel 2020. <https://www.ccomptes.fr/fr/publications/le-rapport-public-annuel-2020>.

²⁹⁷ “Une préoccupation récurrente pour l'équilibre et le bon usage des finances publiques Si le rapport public annuel donne une bonne illustration de la diversité des travaux des juridictions financières, il reflète aussi les thèmes forts traités à travers les nombreux rapports publiés tout au long de l'année 2019 et de leurs spécificités. Un effort d'anticipation pour faciliter le travail du Parlement, Synthèses Pág. 6.

3.- Estados Unidos. La Oficina General de Contabilidad “General Accounting Office” (GAO) realiza un Informe anual de desempeño y responsabilidad (GAOs Performance and Accountability Report) que contiene todas las actuaciones realizadas en el ejercicio. Es una memoria de las actividades realizadas por la GAO. La intencionalidad del informe es dar a conocer al Parlamento y a la Sociedad Civil la actividad realizada por la oficina en un año. En el Informe se realizan propuestas dirigidas a la mejora de la gestión de fondos públicos. Así mismo, se señalan los asuntos más importantes relacionados con los ingresos y los gastos y un resumen de las auditorías de mayor relevancia que han sido realizadas. También reseña los ahorros producidos en la gestión de los fondos públicos.

4.- Italia, la Corti de Conti tiene la obligación legal de presentar en junio de cada año un informe sobre cómo se ha cumplimentado el presupuesto del año anterior que viene a ser una refundición de lo que constituye propiamente la Cuenta General con el análisis del cumplimiento de los objetivos presupuestarios.²⁹⁸

5.- Alemania, el Tribunal de Cuentas Federal, presenta a finales de ejercicio un Informe Anual referente a la gestión del Gobierno Federal del ejercicio anterior²⁹⁹. El informe es un compendio de la Cuenta General, al que se añade el seguimiento del cumplimiento de reglas de la gestión financiera, unido a un análisis de eficacia de la ejecución de los presupuestos de los diferentes ministerios.

La fiscalización del Estado Federal Alemán se produce con una cooperación horizontal, por diversos mecanismos, entre el Tribunal Federal, el Gobierno Federal, los parlamentos federales y el resto de

²⁹⁸ Rapporto 2020 sul coordinamento della finanza pubblica.

²⁹⁹ 2019 Annual Report on federal financial and commercial management.

órganos fiscalizadores, en los términos del art. 114 de la Ley Fundamental, plasmándose el resultado en el informe anual. Por medio de este informe, el Gobierno y el Parlamento deciden el presupuesto y generan incentivos de gastos o reducen partidas. El informe tiene, por lo tanto, gran importancia para el manejo de las cuentas públicas. A través del mismo, el Tribunal de Cuentas comunica a las Cámaras Legislativas, al Gobierno Federal y a los ciudadanos los resultados de auditoría sobre la mejora de la acción gubernamental. En este documento, el Tribunal informa de su cooperación con el resto del sistema gubernamental. El informe a su vez también propone cambios legales.

6.- Canadá. El Informe anual emitido por la Office of the Auditor General of Canada (OAG) tiene una importante tradición. Data de 1.879. El informe hace un análisis de si el dinero ha sido correctamente contabilizado y pagado, en definitiva, si se ha llevado a cabo una contabilidad correcta. Pero va más allá, analizando si las partidas presupuestarias se han destinado a lo que determino el Parlamento, si los fondos públicos se han gestionado de acuerdo a los principios de economía y eficiencia además de tener en cuenta las consecuencias ambientales. También analiza si ha establecido el Ejecutivo procedimientos para medir y valorar la eficacia de los programas de gasto. La presentación del Informe se realiza en dos sesiones, la primera el 31 de diciembre en la Cámara de los Comunes comparece el Auditor General y otra a continuación con los medios de comunicación. El informe tiene un importante impacto en el país. Por otro lado, en Canadá se realiza anualmente un informe anual Verde, en donde se informa a la Cámara acerca de si los entes públicos federales han conseguido alcanzar sus objetivos o estrategias ambientales.

7.- El Tribunal de Cuentas Europeo aprueba un Informe Anual correspondiente al ejercicio anterior. El informe anual de actividades del Tribunal ofrece un panorama de los principales resultados y logros

obtenidos por el Tribunal durante el ejercicio, así como de los cambios más importantes introducidos en su entorno de auditoría y organización interno. También contienen un resumen de las actividades desarrolladas por la Institución en ese año. Informe por otra parte del que se da cuenta a cada uno de los Parlamentos de los países miembros de la Unión Europea. En el caso de España, es el representante español en el Tribunal de Cuentas Europeo quien los presenta en las Cortes Generales, y lo suele hacer el mes de noviembre.

Llama la atención la agilidad con la que se realizan esos informes en los países analizados, ya que son emitidos a mediados o finales del ejercicio, por lo tanto, existe una desvinculación en algún modo de la Cuenta General propiamente dicha. Esto no supone ignorarla ya que una vez emitida esta, en algunos casos esos informes son complementados con informes posteriores en donde se tiene en cuenta lo puesto de manifiesto en la Cuenta General.

En definitiva, los Informes Anuales son realizados, de una forma periódica, por las instituciones análogas de control de los países del entorno de España. En líneas generales no son unos informes de legalidad o de comprobación de los estados contables para determinar que las cuentas representan la imagen fiel de la institución fiscalizada, sino que analizan y profundizan en criterios económicos, tales como los que refleja el art. 31.2 de la Constitución Española de 1978. De ahí la necesidad de recuperar el Informe Anual del art. 136.2 tal y como hemos venido insistiendo, si bien el contenido del mismo no debería de ser el que determinó el art. 13 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas.

El informe no puede ni debe extenderse a tantas cuestiones como las que en su día pretendió, sino que el contenido del mismo debería ser el señalado en el importante dictamen de 1 de diciembre de 1983, emitido por los servicios jurídicos de la Secretaría del Congreso a petición de la

Mesa sobre la Declaración de la Cuenta General.

El Informe debería analizar y comprobar si por las entidades del sector público se han alcanzado los objetivos previstos y qué grado de ejecución de los programas se ha materializado.

Por último, llama la atención que, a diferencia de otros países en donde el informe es un hito importante y tiene una fuerte repercusión, en España, a pesar de la importancia del mencionado documento, (dado que no se trata de un informe de control de la legalidad del gasto sino del análisis de cómo se produce ese gasto en función de los distintos principios económicos), sorprende la nula relevancia que se le dio al mismo.

IX. CONCLUSIONES

Una de las razones fundamentales de este trabajo ha sido precisamente indagar sobre el porqué de la desaparición del Informe Anual y la forma en que se hizo. Visto el mandato del art. 31.2 de la Constitución Española, creo que era y es, el Informe Anual, el instrumento idóneo para analizar el grado de cumplimiento de los principios contenidos en ese precepto por parte de las administraciones en lo que al gasto se refiere.

En los años en que se confeccionó, y visto el contenido del mismo, estoy convencido que suponía un documento importante de análisis para los grupos parlamentarios. De ahí mi interés en encontrar una explicación a su mutación.

Las reflexiones anteriores pretenden, tan solo, poner de manifiesto una ausencia, así como buscar un posible punto de inflexión. La Constitución contempló un informe anual a elaborar por un órgano

técnico, con el que las Cámaras pudiesen contar para el ejercicio de sus funciones. La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas concretó su contenido. Lo hizo siguiendo un modelo general, afirmado en ámbitos internacionales y de uso común en países cercanos al nuestro, como Italia, Francia o Alemania. Y fue desarrollado por la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, cuyo Preámbulo recordó su enorme importancia ³⁰⁰. Hasta la fecha, tales normas permanecen vigentes. También los Reglamentos del Congreso y del Senado contemplaron su tramitación.

Dispone el artículo 12.1 de la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas que el resultado de la fiscalización se expondrá por medio de informes o memorias ordinarias o extraordinarias y de mociones o notas que se elevarán a las Cortes Generales y se publicarán en el Boletín Oficial del Estado. Pues bien, lo que desde el 2001 lleva remitiéndose a las Cámaras, junto con las Declaraciones sobre la Cuenta General del Estado de cada ejercicio, son los informes concretos que, de acuerdo con su Plan de fiscalizaciones, aprueba el Pleno del Tribunal, así como las mociones o notas, también concretas, que el mismo Pleno adopta. Por lo tanto, fruto de la fiscalización realizada, no se envía un informe global, sino que se envían las fiscalizaciones por partes.

Por razones no suficientemente justificadas, el documento se dejó de elaborar y, con ello, las Cámaras han tenido que prescindir, durante años, de la información que el mismo les aportaba. La innegable labor del Órgano fiscalizador está fuera de toda duda pero, ha llegado el momento

³⁰⁰ Preámbulo de la Ley 7/188 de 5 de abril de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas. *"La Ley establece su extensión y los instrumentos en que se materializa, erigiendo la Memoria o Informe anual, que el Tribunal debe rendir a las Cortes Generales en cumplimiento de lo establecido en el artículo 136.2 de la Constitución y 13 de su Ley Orgánica, en verdadero eje de su función de control de la actividad económico-financiera del sector público, sin perjuicio de las memorias extraordinarias y de las Mociones y Notas que sea procedente elevar a las propias Cortes..."* B.O.E de 7 de abril de 1988.

de plantearse revisar la situación. Si en 2001 se hizo, también ahora es posible.

Creo que el dictamen de 1 de diciembre de 1983 determinó cual debía ser el contenido del Informe anual y en la línea de lo apuntado habría que volverlo a recuperar.

CAPÍTULO QUINTO

I. LA CRISIS ECONÓMICA. EL NUEVO PAPEL DE LAS INSTITUCIONES DE CONTROL

I.1 ANTECEDENTES. CRISIS ECONÓMICAS.

La crisis financiera de 2007 y su devastador impacto en España a partir de 2008, golpeó con inusitada fuerza los cimientos de la actividad económica y provocó perplejidad tanto por la falta de previsión como por la incapacidad de transmitir a la sociedad lo que supuestamente iba a suceder. Esa misma perplejidad prosiguió al conocerse las medidas adoptadas tanto para afrontarla como por las causas que en nuestro país se encontraban en su origen y que multiplicaron los efectos de la situación internacional.

Varios son los problemas que evidenció esta primera crisis que supuso, finalmente, que 8 años después de su inicio, la deuda española casi se hubiera triplicado.

No es objetivo de este trabajo analizar en profundidad las causas que provocaron la crisis económica de 2008, ni tampoco la que estamos viviendo en la actualidad, pero es evidente que el tsunami tuvo como origen la existencia de un periodo extenso de crecimiento financiado con una gran inyección de liquidez a bajo tipo de interés que supuso un endeudamiento excesivo generalizado. A este factor se le unieron otros como: el “boom” del mercado inmobiliario en USA, con créditos hipotecarios de alto riesgo y sin suficientes garantías, ingeniería creativa financiera para ofertar productos financieros muy complejos y sustentados básicamente en hipotecas de alto riesgo y rentabilidad a corto plazo (titulización de las hipotecas); la aparición de la ingeniería contable para registrar fuera del balance de las entidades financieras las

operaciones realizadas; consejos de administración de las entidades financieras sin la debida cualificación en muchos casos; y fallo del supervisor en el análisis de productos financieros.

Todo esto produjo una crisis de confianza sin precedentes, crisis de liquidez, caída de beneficios empresariales, destrucción de empleo que derivó en una importantísima reducción de los ingresos públicos lo que, a su vez, propicio un ajuste importante del gasto público³⁰¹. A pesar de un escenario tan complejo, las perspectivas macroeconómicas aprobadas por el Gobierno de España en enero de 2009 enviadas a Bruselas vaticinaban una tasa de paro de un 14,9% para 2012, la realidad es que alcanzó hasta 22,5 en el año 2011 y llegó al 26% en el año 2012, o el déficit previsto para el año 2011 era de un 3,9% y la realidad es que superó el 9,74%.

La crisis de la economía produjo una crisis fiscal muy importante que se reflejó en la incapacidad de la Hacienda pública para obtener recursos suficientes con que cubrir las necesidades de financiación de nuestro modelo de Estado, lo que puso en cuestión no sólo la sostenibilidad financiera del Estado en su compleja estructura descentralizada, sino también las aspiraciones plasmadas en la Constitución Española de 1978 de implantar un modelo de Estado "*socia*".

El nivel de deuda pública hasta entonces estaba muy controlado (un 37% del PIB a fines de 2008) frente a una deuda privada que alcanzó a fines de ese año cifras astronómicas. En el año 2011 el porcentaje de deuda pública alcanzó el 54 %, muy cerca ya del límite de Estabilidad Presupuestaria del 60%.

³⁰¹ FERNANDEZ ORDOÑEZ, M-A., (21 diciembre 2008), Entrevista publicada en el Diario EL PAÍS. Describía en aquel momento la situación de la siguiente manera: "un círculo vicioso peligroso ya que los consumidores no consumen, los empresarios no contratan, los inversores no invierten y los bancos no prestan".

En el escenario de crisis económica en el que estábamos inmersos, el Gobierno de España en 2009 aprobó un presupuesto con un incremento importante de gasto público que incluía un Plan estrella, el Plan Español para el Estímulo de la Economía y el Empleo, con el objetivo de reactivar el sector de la construcción.

El Gobierno mantenía su compromiso con la sostenibilidad de sus finanzas públicas que a su juicio quedó plasmada en el conjunto de medidas adoptadas a principios del año 2010, de escaso efecto visto el resultado, tales como la actualización del Plan de Estabilidad y Crecimiento 2010-2013, aprobada el 29 de enero de 2010, que establecía como objetivo, de acuerdo con el Procedimiento de Déficit Excesivo abierto por la Unión Europea, la reducción del déficit para el conjunto de las Administraciones Públicas hasta el 3 por ciento del Producto Interior Bruto. El Plan de Acción Inmediata 2010 y el Plan de Austeridad de la Administración General del Estado 2011-2013, el Acuerdo Marco con las Comunidades Autónomas y Ciudades con estatuto de autonomía sobre sostenibilidad de las finanzas públicas 2010-2013; el Acuerdo Marco sobre sostenibilidad de las finanzas públicas para el periodo 2010-2013 en el que se preveía una senda de déficit, en términos de Contabilidad Nacional, para el conjunto de las Entidades locales que iba desde el 0,5% PIB en 2009 al 0,2% PIB en 2013.

Todo esto no fue suficiente y, ante la gravedad de la situación, fue aprobado el Real Decreto Ley 8/2010, de 20 de mayo, que supuso un punto de inflexión en las políticas de gasto público ya que se adoptaban medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, que incluían la congelación de las pensiones, la reducción del sueldo de los funcionarios públicos en un 5%, la reducción del gasto farmacéutico por segunda vez en el año, junto a otras medidas de reducción del gasto (pensiones por hijos, dependientes, etc.). El resumen de esta situación no era otro, que el Estado social se resquebrajaba.

El total bruto de la deuda pública en 2008 era de 358.425 millones de euros y en ese ejercicio el total del crédito a otras instituciones no financieras ascendía 1.865.000 millones de euros. En 2012, la deuda pública bruta alcanzaba los 688.000 millones de euros y el total del crédito a otras instituciones no financieras ascendía 1,865 billones de euros. En diciembre de 2019, la deuda pública alcanzaba ya los 1,023 billones de euros y el total del crédito a otras instituciones no financieras ascendía 1.119 billones de euros.

Por otro lado, la crisis económica provocada por los efectos de una pandemia declarada en marzo de 2020 está provocando unos efectos hasta la fecha desconocidos, tanto por su magnitud como por su rapidez. Para dimensionarlos, baste recordar que ha provocado la mayor caída de la economía española en los últimos 85 años y según las estimaciones, sólo la Guerra Civil y la crisis de 1868 han causado mayores desplomes del producto interior bruto en los últimos 170 años.

La actividad productiva y comercial de la economía española sufrió en el primer año de la pandemia una contracción de 124.781 millones de euros para caer a 1.119.976, según los datos de la Contabilidad Nacional, el ejercicio 2020 ha acabado con 622.600 puestos de trabajo destruidos y 527.900 desocupados más, la cifra total ha llegado hasta los 3,71 millones de parados, según la Encuesta de Población Activa (EPA). Y la tasa de desempleo ha acabado en el 16,13%³⁰² La deuda de las administraciones públicas ascendió a 1.311.298 millones de euros en diciembre del 2020. Según los datos del Banco de España, la cifra, que es un 10,3% superior a la registrada un año antes, se debe al desorbitado gasto que han tenido que soportar las cuentas públicas para hacer frente a la crisis derivada de la pandemia. Como consecuencia, la deuda pública del año 2020 fue equivalente al 117,1% del producto interior bruto (PIB).

³⁰² Datos Obtenidos del Instituto Nacional de Estadística.

En este escenario al igual que sucedió en 2008, la reducción de los ingresos se ve acompañada de un incremento del gasto público como consecuencia de la demanda de cobertura de nuevas sociales y de la necesidad de adoptar medidas que mitigaran los efectos de la crisis e impulsaran la actividad económica, incrementando la participación en la misma del sector público, como actuación de compensación de la atonía del sector privado.

A todo este ingente gasto se ha unido la decisión del Gobierno de España de dejar sin efecto los objetivos de estabilidad y de deuda pública y de no aplicar la regla de gasto en 2020 y 2021, lo que supondrá un retraso en el regreso de España a los parámetros europeos que marcan la sostenibilidad de las cuentas públicas y hará imposible recuperar la ortodoxia al menos hasta el 2025. Si bien no conviene perder la perspectiva, de que tal y como ponía de manifiesto Núñez Pérez refiriéndose a la crisis de 2008, y que sigue siendo válido para la situación actual³⁰³, *“las autoridades europeas siguen reconociendo a la estabilidad presupuestaria como un principio irrenunciable dentro de una organización y funcionamiento racional del sector público, que exige priorizar las necesidades a atender por el gasto público y acomodar su volumen al de los recursos disponibles”*.

I.2 EL TRIBUNAL DE CUENTAS. PAPEL DESEMPEÑADO EN LA CRISIS.

Con la perspectiva del tiempo transcurrido es posible analizar el papel que ha tenido el Tribunal de Cuentas durante los años siguientes a la crisis del 2008, como órgano de control de acuerdo a lo dispuesto en el art. 136 de la Constitución Española. Papel que se nos antoja será similar

³⁰³ NUÑEZ PEREZ, M., (mayo 2012), *“La sostenibilidad financiera: nueva perspectiva en el ejercicio del control de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”*, Revista de Control Externo, Vol. XIV, N.º 41, Pág. 16

a la actual crisis provocada por el Coronavirus aunque todavía es pronto para enjuiciarla.

El Tribunal de Cuentas ha sido sensible a la importante asignación de recursos públicos para intentar paliar los efectos que provocó (y provoca) la crisis, unido a la escasez de los mismos. Para ello incrementó de forma muy sensible el control sobre unas administraciones públicas que debían de ser muy cuidadosas en la programación, asignación y ejecución de los recursos y que debían (y deben tener) más presentes que nunca los principios constitucionales del gasto.

La situación extraordinaria acontecida desde 2008 generó la aparición de nuevos riesgos en el gasto público que, o bien no existían, o si los había eran mínimos. Era y es la función de los órganos de control externo, el articular las medidas necesarias para fiscalizar la actividad económica incluyendo esos nuevos riesgos.

Para ampliar el control de esas nuevas áreas de riesgo se adoptaron nuevas medidas por parte del Tribunal de Cuentas que en algunos casos afectaban a la forma de proceder en ese momento. Estas medidas pretendieron:

- a) Introducir modificaciones en los planes de fiscalización, en las directrices de trabajo e incluso en las normas de auditoría³⁰⁴.
- b) Analizar como las Administraciones Públicas hacían sus previsiones, proyecciones, elaboraban sus presupuestos, o incluso como gestionaban sus riesgos.

³⁰⁴ El Pleno del Tribunal de Cuentas aprobó unas Normas internas de Fiscalización en enero de 1.997, que por cierto nunca llegaron a publicarse, pero son citadas en algunos informes y servían de referencia para las auditorías que hacía el propio Tribunal. A finales de 2012, el Tribunal de Cuentas junto a los OCEX constituyó una Comisión de Normas de Fiscalización con el objetivo de aprobar unas nuevas normas para las futuras fiscalizaciones.

- c) Mejorar la transparencia, dado que es la base fundamental para generar confianza. El Tribunal de Cuentas para ganar credibilidad en la rendición de cuentas requería que las administraciones y sus organismos ofrecieran la información suficiente para saber la situación real.
- d) Proponer las soluciones oportunas a quienes son los responsables de la gestión de fondos públicos.

Las nuevas áreas de riesgo que surgieron a partir del año 2008 relacionadas con el gasto público son similares a las provocadas en la actualidad por la crisis económica provocada por el Covid 19, aunque con existencia de más riesgo debido a la movilización de muchos más recursos públicos relacionadas con los planes de ayudas económicas y subvenciones, así como todo el conjunto de exenciones y bonificaciones. El Tribunal de Cuentas en el Plan de Fiscalización para 2021³⁰⁵ ha previsto que:

- a) Los controles se centren en las áreas con mayores incumplimientos y de riesgo, en particular en la contratación y las subvenciones, además en las que afectan a volúmenes de recursos significativos, así como en las entidades que no rinden cuentas. Pretende hacer un especial hincapié en el seguimiento del cumplimiento de las recomendaciones.
- b) Las fiscalizaciones programadas para el ejercicio 2021 pretenden ser receptivas a las demandas de la sociedad, a los entornos cambiantes y a las situaciones emergentes, al objeto de resultar relevantes y de actualidad³⁰⁶.

³⁰⁵ Programa de fiscalizaciones para el año 2021. Aprobado por el Pleno el 22 de diciembre de 2020 y modificado en su sesión de 25 de febrero de 2021.

³⁰⁶ Nota de prensa emitida por el Tribunal de Cuentas como consecuencia de la aprobación del Plan Anual de Fiscalización 2021 el día 7 de enero de 2021. <https://tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/sala-de-prensa/noticias/Programa-deFiscalizaciones-para-el-ano-2021/>.

- c) Entre las nuevas iniciativas fiscalizadoras destacan las relativas a las medidas adoptadas en la lucha contra la pandemia de COVID-19, y a las de reestructuración económica aplicada con posterioridad.

Al igual que sucede ahora, en el año 2.008 y siguientes, la finalidad de esas ayudas eran la reactivación de la Economía, el sostenimiento e impulso del tejido empresarial con la finalidad de mantener o generar nuevo empleo y ayudar a superar la situación de precariedad a muchos ciudadanos propiciada por las extraordinarias dificultades económicas derivadas de la situación creada por cierres de empresas y pérdida del puesto de trabajo. Es, en este supuesto, en donde aquellos que carecen de recursos para sobrevivir, vuelven su mirada hacia el Estado reclamándole la denominada procura existencial, (concepto tan amplio que termina por identificarse prácticamente con los fines del Estado Social) y que Forsthoff la define como la satisfacción de las necesidades del individuo con tal de asegurarle una existencia materialmente digna y adecuada³⁰⁷ .

³⁰⁷ FORSTHOFF E *Rechtsfragen der leistenden Verwaltung* además de positivizar el concepto de procura asistencial intenta también perfilar el concepto mediante una delimitación negativa y, así, excluirá del mismo aquellas prestaciones a cargo de la Administración en las que falte el elemento de generalidad, así como las tareas de carácter soberano en el sentido tradicional (policía, seguridad y orden público), la función jurisdiccional y las relaciones jurídicas bilaterales (derivadas, por ejemplo, de la pertenencia a corporaciones profesionales). *Folgerungen*”, W. Kohlhammer Verlag, Stuttgart., 1959 [1938], Págs. 37-38.

Esta misma posición la mantendrá también en sus escritos sobre procura existencial de finales de los años cincuenta, *Einleitung*”, *Rechtsfragen der leistenden Verwaltung*, W. Kohlhammer Verlag, Stuttgart., 1959, Pág. 12y 13.

Por el contrario, su posición respecto de la inclusión de la regulación de un salario adecuado como parte de las tareas propias de la procura existencial sí variará con el tiempo. Así, en 1938 lo había considerado parte integrante de dicho conjunto de prestaciones, mientras que lo excluirá expresamente en sus escritos de 1958. Justifica tal exclusión sobre la base de que el mismo Estado habría renunciado a la decisión estatal al respecto en favor de los convenios colectivos sobre salarios, concluyendo que, con ello, la procura del salario adecuado ha pasado a ser una función de la sociedad; en concreto, una decisión de las organizaciones de patronos y los sindicatos de obreros. Pág. 19.

Exclusión sobre la base de que el mismo Estado habría renunciado a la decisión estatal al respecto en favor de los convenios colectivos sobre salarios, concluyendo que, con

Ante la disminución de los ingresos del Estado y la creciente demanda de esos planes y ayudas económicas, bien directas o a través de exenciones y bonificaciones, también surgen nuevas áreas de riesgo en materia de control de gasto que hace necesario delimitarlas y analizarlas por los órganos fiscalizadores. Esas áreas incluidas en los Planes de Fiscalización del Tribunal de Cuentas son:

1.- Memorias económicas de los planes de ayudas económicas o subvenciones que avalen porqué se adoptan, cuáles son los objetivos perseguidos y costes económicos del Plan.

2- Disposiciones legales reguladoras de esos planes o subvenciones que determine los aspectos esenciales de cómo se gestionan, el ámbito de duración temporal y las exigencias de justificaciones para su control.

3- Contenido de los planes y ayudas para reactivar la economía. Dada la magnitud de los recursos destinados deben ser objeto preferente para su análisis y revisión, con especial hincapié en el coste de los mismos y la eficacia en cuanto al alcance de los objetivos pretendidos para lograr esa reactivación de la economía nacional y eficiencia de los recursos. Estos planes o ayudas son todas aquellas medidas tales como: subvenciones directas a determinados sectores, concesión de avales y créditos preferentes, compras de activos financieros, estímulos fiscales e inversiones públicas extraordinarias.

4- La legalidad de los procesos de concesión de las subvenciones. Análisis tanto del cumplimiento de las normas en las adjudicaciones y las justificaciones de su aplicación.

ello, la procura del salario adecuado ha pasado a ser una función de la sociedad; en concreto, una decisión de las organizaciones de patronos y los sindicatos de obreros, Pág. 19.

5- El cumplimiento de los requisitos exigidos y el destinado final de dichas ayudas: control de la gestión de esos fondos y resultado final. El ejemplo más claro al que luego me referiré es el denominado Plan E, (actuaciones que se ejecutaron y comprobación real del empleo así como del cumplimiento de los procedimientos con especial atención a normas contractuales.

6.- Seguimiento de la devolución de fondos públicos a la administración en aquellos planes que así estuviera previsto.

7.- Análisis del impacto económico de los planes y ayudas una vez materializados los mismos. Al igual también que analizar el impacto de las exenciones y bonificaciones de Tributos.

Un problema añadido, que surgió a lo largo de la crisis del año 2008 y que presumiblemente surgirá con la crisis económica provocada por el Covid19, es que tanto las administraciones públicas como los órganos de control no han tenido en cuenta la existencia de duplicidades, triplicidades, o incluso mayores solapamientos entre planes y ayudas. (Ejemplo: la Comunidad Autónoma de Aragón: Plan de ayudas del Estado que aprueba el denominado Ingreso Mínimo Vital, a su vez Gobierno autonómico otorga una ayuda denominada IAI, (Ingreso Aragonés de Inserción). Las Diputaciones Provinciales aprueban planes específicos para este tipo de ayuda, las Comarcas incluyen en sus presupuestos estos mismos planes de ayudas, al igual que los Ayuntamientos. Es decir, se produce el hecho de que diferentes administraciones, actuando sobre una misma situación, ponen en marcha programas sin que haya la mínima coordinación y, por lo tanto, sea muy difícil realizar un control en donde se evalúen esos gastos de forma global.

I.3 MEDIDAS ORGANIZATIVAS ADOPTADAS POR EL TRIBUNAL DE CUENTAS DURANTE LA CRISIS PARA LA MEJORA DE SU ACTIVIDAD.

I.3.a Medidas de carácter interno de gestión.

El Tribunal de Cuentas a partir de 2012 consciente de la gravedad de la situación económica, de lo que ésta suponía, adoptó una serie de medidas que vienen a rebatir las acusaciones que recibió de inactividad ante la crisis. Entre otras:

a) Incremento de forma importante, en los últimos nueve años, del número de fiscalizaciones y, concretamente, las que contenían auditorías de tipo operativo. En 32 años de existencia del Tribunal de Cuentas, hasta el nombramiento del Presidente Álvarez de Miranda mediante Real Decreto 1140/2012, de 25 de julio, el número de informes de fiscalización realizados era de 942. A día de hoy, casi 9 años después se han realizados 583 fiscalizaciones lo que supone que, de las 1.425 fiscalizaciones realizadas por el Tribunal en 43 años de historia, el 44 % se han efectuado en pleno desarrollo de la crisis económica.

b) Potenciación de la actividad jurisdiccional, introduciendo mejoras en los procedimientos así como adoptando las medidas necesarias para lograr una ejecución efectiva de las resoluciones condenatorias.

c) Mejora en los procedimientos sustentados en un fuerte incremento del uso de las tecnologías tanto en el ámbito de la obtención de información como en las comunicaciones que incidían en los procesos de gestión y funciones desempeñadas por el Tribunal de Cuentas.

d) Implantación de una Plataforma para que, de forma telemática, se puedan presentar las cuentas anuales y las contabilidades electorales.

e) Mejora de las plataformas de Gestión Electrónica del Tribunal de Cuentas, de contratación y de la rendición de cuentas generales de las entidades locales.

f) Convocatoria de oposiciones, más de 81 plazas para el Cuerpo Superior de Letrados, Cuerpo Superior de Auditores y Cuerpo Técnico de Auditoria y Control Externo.

g) Mejora del Departamento de Comunicación para dar a conocer la actividad del Tribunal de Cuentas.

h) Mejora sustancial de la transparencia. Esto fue reconocido por el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno en 2017.

h) Aprobación en 2018 de un Plan Estratégico en donde se fijaban unos nuevos objetivos³⁰⁸.

Fruto de todas estas actuaciones, fue posible incrementar de forma importante el control de los recursos públicos, de tal manera que el

³⁰⁸ Nota de prensa emitida por el Tribunal de Cuentas el día 16 de enero de 2019 y publicada en la web del Tribunal de Cuentas en donde se resume el Plan Estratégico "Los objetivos estratégicos para la función fiscalizadora, que se especifican en el Plan Estratégico, se dirigen a la realización de actuaciones que sirvan a las Cortes Generales y a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas para llevar a cabo medidas que contribuyan a conseguir un sector público más racional y eficiente; al fomento de buenas prácticas de organización, gestión y control por las entidades públicas, promoviendo la rendición de cuentas; a la identificación y fiscalización de las principales áreas de riesgo, con especial hincapié en las prácticas que puedan propiciar el fraude y la corrupción. Entre los objetivos específicos, destacan: impulsar fiscalizaciones operativas; agilizar la tramitación de los procedimientos fiscalizadores; potenciar la cooperación y la coordinación del sistema de control externo en España y contribuir al fortalecimiento del control interno. Para maximizar la eficiencia de las actuaciones fiscalizadoras se sigue apostando por la intensificación de la utilización de las Tecnologías de la Información en su desarrollo. Lo resaltado es de la propia noticia.

resultado de esas fiscalizaciones también sirviera para mejorar la toma de decisiones.

I.3.b Coordinación Tribunal de Cuentas – Órganos de Fiscalización Externos (OCEX).

La coexistencia del Tribunal de Cuentas como supremo órgano fiscalizador y los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas es un hecho. La misma quedó definida por el Tribunal Constitucional en su sentencia 187/1988, de 17 de octubre³⁰⁹ cuando dice *“Si atendemos a la función fiscalizadora, sólo cabe entender dicha expresión en el sentido de que no existe ningún otro órgano fiscalizador de la actividad financiera pública equiparable por su rango al Tribunal de Cuentas, lo cual sólo viene a suponer una reiteración de lo ya indicado con el calificativo de supremo”*. Y acaba concluyendo que *“la interpretación de dicho art. 136.1 C.E., párrafo 1º, Puesto en relación con el resto del precepto, permite llegar a las siguientes conclusiones:*

- a) Que si bien la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas puede extenderse a todo el sector público, incluidas las Corporaciones locales, el ámbito principal y preferente de su ejercicio es el de la actividad financiera del Estado y del sector público estatal.*

- b) Si bien el Tribunal de Cuentas es el organismo fiscalizador de la actividad financiera pública, no tiene por qué ser el único. Lo que exige el art. 136.1 de la Constitución .Española es que, de existir diversos órganos fiscalizadores, el Tribunal en cuestión mantenga frente a los mismos una relación de supremacía”*.

³⁰⁹ Sentencia del Tribunal Constitucional 187/1988, de 17 de octubre. F.J N° 7

La coexistencia de los órganos fiscalizadores de la CCAA (OCEX) con el Tribunal de Cuentas es una realidad que surge de la regulación constitucional.

La cooperación y coordinación entre las diferentes Instituciones, ha existido y existe, entre otras cosas, porque en el artículo 29 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas, se regulan medidas para evitar los problemas que pudieran producirse por la concurrencia de las funciones del Tribunal y de los OCEX. Así, se obliga a los órganos autonómicos de control externo a *"coordinar su actividad con la del Tribunal de Cuentas mediante el establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización que garanticen la mayor eficiencia en los resultados y eviten la duplicidad en las actuaciones fiscalizadoras."*

También fue constituida la Comisión de Coordinación de Presidentes del Tribunal de Cuentas y de los OCEX (evoca a la Conferencia de los Presidentes de los Tribunales de Cuentas Federal y Landers alemanes) y las Comisiones sectoriales de coordinación en los ámbitos autonómico (incluyendo Universidades), local y de la administración electrónica.

La coordinación y colaboración entre los OCEX y el Tribunal de Cuentas va más allá de que este último pueda solicitar a los primeros la realización de fiscalizadoras concretas, referidas tanto al sector público autonómico como al estatal.

Además de lo anterior, la coordinación entre el Tribunal de Cuentas y los OCEX se materializa en varias clases de actuaciones:

- a) Intercambio de los Programas anuales de fiscalizaciones, con el fin de programar coordinadamente las actuaciones de cada un de los Órganos de control externo, evitando en lo posible duplicidades o que queden áreas exentas de fiscalización.

b) Realización de fiscalizaciones conjuntas entre el Tribunal de Cuentas y los OCEX sobre materias comunes, como Universidades públicas o el Patrimonio Municipal de Suelo o vivienda pública.

c) Celebración de reuniones periódicas de coordinación, tanto entre los Presidentes de los Órganos de control externo así como en las Comisiones de coordinación constituidas en los ámbitos del sector público autonómico, del sector público local y sobre las normas y procedimientos de fiscalización.

d) Puesta en marcha de una Plataforma de rendición de cuentas, gestionada conjuntamente por el Tribunal de Cuentas y por la mayoría de los OCEX, a través de la cual se rinden telemáticamente las cuentas de la mayoría de las Entidades Locales Españolas, evitando la necesidad de rendir por duplicado tales cuentas. Asimismo se ha creado un portal de rendición de cuentas, que posibilita a todos los ciudadanos el conocimiento de la situación de la rendición de cuentas.

Es en la Comisión de Coordinación con las Comunidades Autónomas, desde el año 2014, donde se produce esa coordinación y cooperación y se han planificado de forma conjunta con el Tribunal de Cuentas y los Órganos de Control Externo, fiscalizaciones correspondientes a Instituciones como las Universidades Públicas. Fiscalizaciones sobre Ayudas a la Dependencia, sobre la repercusión de las Encomiendas de Gestión o la Supresión de Entidades dependientes de las Comunidades Autónomas.

Cierto es, que no se ha conseguido esa coordinación con carácter general, porque no ha sido posible conseguir, en alguna ocasión, la participación del OCEX de Cataluña y del OCEX de Andalucía.

El trabajo coordinado concluye con la redacción de un sólo informe,

como fue el caso que afectaba a la supresión de entidades dependientes de Comunidades Autónomas³¹⁰, y en otros casos, como la fiscalización de Universidades, con un informe por cada OCEX en el ámbito que le correspondía y otro conjunto por parte del Tribunal de Cuentas respecto a aquellas instituciones universitarias ubicadas en territorios que carecen de un órgano de fiscalización externo autonómico ³¹¹ .

En el Plan de Fiscalización del Tribunal de Cuentas para 2021³¹² se incluye una “Fiscalización de los contratos de emergencia celebrados en 2020 para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 por los ministerios del Área de Administración Económica del Estado y sus organismos autónomos”. A la vez, cada OCEX, excepto los de Cataluña, País Vasco y Baleares, realizará una fiscalización de la misma naturaleza, pero en su ámbito, con el objetivo de tener toda la información en un sólo informe dado el importante volumen de recursos económicos asignados a la adquisición de material sanitario con carácter extraordinario y en una situación con pocos controles.

I.4 ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA Y SOSTENIBILIDAD FINANCIERA

La modificación del art. 135 de la Constitución Española supuso que la actividad de control del Tribunal de Cuentas y del resto de órganos de control tuvieran que adaptarse al mismo, ya que los principios de estabilidad presupuestaria y de sostenibilidad financiera se convirtieron en elementos vertebradores de la gestión pública.

³¹⁰ Informe de fiscalización sobre los procesos de extinción de entidades dependientes de las comunidades autónomas sin órgano de control externo propio Como consecuencia de la reestructuración de su sector público Fecha: 20/12/2018.

³¹¹ Informe de fiscalización de las Universidades Públicas, ejercicio 2012.Fecha: 28/04/2015.

³¹² Programa de Fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas para el año 2021. Aprobado por el Pleno el 22 de diciembre de 2020 y modificado en su sesión de 25 de febrero de 2021.

El análisis de la sostenibilidad financiera hasta ese momento no se había efectuado en nuestro país. Este es complejo y conlleva efectuar, entre otros, un análisis dinámico de la evolución del volumen de la deuda.

El análisis de la sostenibilidad financiera requiere estudiar el destino dado a los fondos, para proponer liberar recursos financieros de actividades improductivas a productivas, de modo que la unidad adicional de mayor endeudamiento genere Producto Interior Bruto positivo, pues de lo contrario se estaría caminando hacia la insostenibilidad del sistema y el gasto financiero estaría restringiendo la capacidad de recuperación.

También exige poner en relación ingresos y gastos públicos, examinando las diferentes alternativas que pueden presentarse en la captación de los ingresos y evaluando la naturaleza de los distintos capítulos de los gastos, con la finalidad de establecer las prioridades dentro de un factible estado de bienestar. El análisis de la sostenibilidad financiera requiere examinar la organización y funcionamiento de las Administraciones Públicas a la vez que el modelo del sistema económico, lo que supone aceptar un planteamiento macroeconómico.

En este sentido el Tribunal de Cuentas de España comenzó a analizar la sostenibilidad financiera, estudiando el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, verificando la consistencia y representatividad de las cifras ofrecidas por la contabilidad nacional y por los organismos de la Administración responsables de informar sobre estos extremos.

Por ello, remitió a las Cortes Generales un primer informe sobre el cumplimiento del principio de transparencia en el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales³¹³. Posteriormente se ha incorporado el

³¹³Informe nº 896 de fiscalización sobre el cumplimiento del Principio de Transparencia Establecido en la legislación sobre Estabilidad Presupuestaria, en relación con los

análisis de sostenibilidad financiera de las finanzas en los informes de fiscalización de las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales.

Ese primer informe pretendía comprobar si la información y documentación que acompañaba la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado era suficiente, adecuada y accesible para calcular la estabilidad presupuestaria de conformidad con el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales, el denominado SEC-95. En definitiva, si la información era transparente. Transparencia entendida como la define Rojas Urtasun *“supone, publicar en el momento adecuado y de forma correcta la información relevante garantizando su fiabilidad y un grado adecuado de cobertura”*³¹⁴.

Sin embargo, el informe generó una importante polémica, debido a que se formuló una objeción por parte del Ministerio de Economía y Hacienda en cuanto a si el Tribunal de Cuentas era competente para fiscalizar la transparencia en la elaboración de los Presupuestos Generales. El Ministerio se opuso desde el primer momento y ante el planteamiento, entendió que no estaba obligado a proporcionar al Tribunal de Cuentas la documentación requerida. El informe del Abogado del Estado fue el que dio pie a esa posición. Consecuentemente con este criterio, la documentación requerida por el Tribunal no se remitió o se remitió exclusivamente *“a efectos informativos”*, a la vez que se consideró *“inválido el procedimiento de fiscalización y el conjunto de los actos en él dictados o que se dicten”*, por lo que el Ministerio entendió que respecto a

Presupuestos Generales del Estado para los ejercicios 2007 y 2008. Aprobado por el Pleno el 30 de junio de 2011.

Informe nº 1106 de fiscalización de las actuaciones desarrolladas por las Comunidades Autónomas y Ciudades Autónomas en relación con los planes Económico-Financieros, Planes de Reequilibrio y planes de ajuste previstos en la ley orgánica 2/2012, de 27 de abril, de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, y con la gestión del plan de pago a proveedores. Fecha de aprobación por el Pleno: 23/07/2015.

³¹⁴ Rojas Urtasun: «La calidad en la información económico-financiera de las AAPP: la transparencia y la evaluación de las políticas públicas de gasto», en XVII Jornadas de Presupuestación, Contabilidad y Control Público, IGAE, Madrid, 2009, Págs. 343 y ss.

las solicitudes del Tribunal de Cuentas no resultaba procedente atenderlas y se negó finalmente a formular alegaciones³¹⁵ argumentando que *“este Departamento no reconoce la competencia de ese órgano para la actuación de fiscalización y en consecuencia formular el referido informe”*. Además, en la votación para la aprobación definitiva del informe no hubo unanimidad en el Pleno del Tribunal de Cuentas, presentándose tres votos particulares.

Los argumentos fundamentales de los votos discrepantes fueron:

- a) Los Presupuestos Generales del Estado son aprobados por una Ley y por tanto sólo son revisables por el Tribunal Constitucional.
- b) Falta de regulación del control de la transparencia y contradicción con el carácter consuntivo de la función fiscalizadora.
- c) El objeto de la actividad fiscalizable por el Tribunal de Cuentas se extiende únicamente a la ejecución de los programas de ingresos y gastos.

Sin embargo, los argumentos a favor de la competencia del Tribunal para realizar este informe, al margen de los explicados por el Tribunal de Cuentas en el informe, son contundentes.

En este sentido, Pascual García sostiene que en ningún caso el objeto del control son los actos del Gobierno o de las Cortes Generales en el ejercicio de sus competencias presupuestarias constitucionales, sino

³¹⁵ Argumento utilizado por el Secretario General de Presupuestos para no presentar alegaciones “Como consecuencia de la incompetencia de ese órgano, debe considerarse inválido el procedimiento de fiscalización y el conjunto de los actos en él dictados o que se dicten, por lo que no resulta procedente atender a lo solicitado en su Oficio de 19 de noviembre de 2010”, Pág. 17 del Informe

que lo que el Tribunal pretende es verificar la documentación que ha de elaborar la Administración para la confección del proyecto de Presupuestos Generales del Estado. Esa verificación se efectúa con posterioridad a la preparación e incluso a la aprobación de la Ley y por lo tanto concluye que *“no entraría en contradicción con el carácter consuntivo de la función fiscalizadora. Una fiscalización que se limitara a la fase de liquidación presupuestaria sería incompleta y no permitiría identificar los posibles fallos en la aplicación del principio”*³¹⁶.

El expresidente del Tribunal de Cuentas, Núñez Pérez, se pronunció en el mismo sentido *“Me parece evidente que el concepto constitucional de «gestión económica» no puede limitarse exclusivamente a la fiscalización de la ejecución y liquidación de los Presupuestos Generales del Estado para excluir al Tribunal de Cuentas de su legítimo interés por conocer la consistencia, representatividad, idoneidad y suficiencia de la información empleada para elaborar los Presupuestos Generales del Estado”*³¹⁷.

También Sesma Sánchez sostiene que es posible que el Tribunal de Cuentas lleve a cabo esa fiscalización que *“por encima de la literalidad y atribución de competencias que la desfasada Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas atribuye a este órgano, entiendo que su estatus constitucional de «supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público» que le atribuye el artículo 136 de la Constitución Española”*³¹⁸.

³¹⁶ PASCUAL GARCÍA, J., (septiembre 2012), *“Nota sobre la discutida competencia del Tribunal de Cuentas para fiscalizar la transparencia”*, Revista de control Externo, N 42, Volumen XIV, Pág. 116.

³¹⁷ NUÑEZ PEREZ, M., (2009), *“Transparencia e instituciones de control”*, Auditoría Pública, nº 49, Págs. 7 y 8.

³¹⁸ SESMA SANCHEZ, B., (septiembre 2012), *“Comentarios al Informe de Fiscalización del Tribunal de Cuentas sobre el cumplimiento del Principio de Transparencia establecido en la legislación sobre Estabilidad Presupuestaria en relación con los presupuestos generales del Estado para los ejercicios 2007 y 2008”*, Revista de control Externo n 42, Volumen XIV, Pág.73

La fiscalización de la estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, según Gómez Méndez, topaba con un problema: esta debía ir acompañada de una delimitación clara del papel que juegan, en este proceso, EUROSTAT y los Institutos Nacionales de Estadística, por un lado, y el Tribunal de Cuentas, por otro, con objeto de garantizar la eficacia del control externo. Sostiene el autor que las observaciones formuladas por el Tribunal de Cuentas sobre el cálculo de la capacidad/necesidad de financiación a partir de la información presupuestaria deben tenerse en cuenta y generar consecuencias³¹⁹.

Por otra parte, el Tribunal de Cuentas en los últimos años ha realizado informes importantes vinculados a un ámbito que hasta hace poco no se había fiscalizado nunca, como el área de ayudas al sector financiero, completándolo con las fiscalizaciones de órganos supervisores como Banco de España, Comisión Nacional del Mercado de Valores, o la Autoridad de Responsabilidad Fiscal Independiente. Informes con trascendencia tales como el del *Fondo de Reestructuración Ordenación Bancaria*³²⁰, El Banco de España³²¹, Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal AIREF³²², la Comisión Nacional del Mercado de Valores³²³, la Dirección General de Seguros y el Fondo de Pensiones, la

³¹⁹ GOMEZ MENDEZ, E., (2009), “*Experiencia de las Entidades Superiores de la Unión Europea en el control de las políticas económicas de los Estados miembros y, en especial, de sus políticas fiscales*”, Revista de Control Externo, N 33, Pág.117.

³²⁰ Informe de fiscalización de la legalidad de las actuaciones del Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria, de los Fondos de Garantía de Depósitos y del Banco de España, relacionadas con la reestructuración bancaria, referida al período 2009-2012. Fecha: 10/06/2014. Informe de Fiscalización del Fondo Estatal de Inversión Local. Fecha: 25/04/2013. Informe de Fiscalización de las contrataciones desarrolladas por las Entidades locales en relación con las inversiones financiadas por el Fondo Estatal de Inversión Local creado por Real Decreto-Ley 9/2008, de 28 de noviembre. Fecha: 26/09/2012.

³²¹ Informe nº 1.207 de fiscalización del cumplimiento de la legalidad y de sistemas y procedimientos de la función supervisora del Banco de España, ejercicio 2015. Fecha de aprobación por el Pleno de 23/02/2017.

³²² Informe nº 1.248 de fiscalización de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, ejercicios 2015 y 2016. Fecha de aprobación por el Pleno: 21/12/2017.

³²³ Informe nº 1.071 de Fiscalización de la gestión económico-financiera de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, ejercicio 2013.

Agencia Tributaria o el Fondo de Inversión Local, más conocido como Plan E y Partidos Políticos.

Si analizamos esos informes que son relevantes y han sido emitidos por el Tribunal de Cuentas, durante el periodo 2011-2020, estos evidencian problemas de origen y muy importantes en la aprobación de planes y ayudas, así como la consecución de objetivos, es decir, todas aquellas áreas de riesgo que hemos puesto en evidencia se han materializado y, por lo tanto, es más importante, si cabe, la tarea de fiscalización encaminada al máximo control dada la escasez de recursos.

I.5 DOS EJEMPLOS CONCRETOS: FISCALIZACIÓN DEL FONDO ESTATAL DE INVERSIÓN LOCAL, DENOMINADO PLAN E, Y FISCALIZACIÓN DEL FONDO DE RESTRUCTURACIÓN BANCARIA, DENOMINADO FROB.

En el informe de Fiscalización sobre el Fondo Estatal de Inversión Local³²⁴, que tuvo repercusión en las Cortes Generales y en los medios de Comunicación, el Tribunal de Cuentas hizo un análisis que trascendía el de mera legalidad, profundizando sobre los objetivos que perseguía y el nivel del cumplimiento de los mismos. Señalaba el Tribunal de Cuentas que *“En la revisión efectuada se ha constatado que, con carácter general, no se establecieron unos objetivos concretos y cuantificables, ni se elaboraron unos indicadores de seguimiento que permitiesen medir el resultado alcanzado con las inversiones públicas financiadas”*; *“el número total de empleos comprometidos en las obras adjudicadas ascendía, a fecha 30 de noviembre de 2012, a 426.325, de los cuales 181.380 eran de*

³²⁴ Informe nº 982 de Fiscalización del Fondo Estatal de Inversión Local. Fecha: 25/04/2013. Informe de Fiscalización de las contrataciones desarrolladas por las Entidades locales en relación con las inversiones financiadas por el Fondo Estatal de Inversión Local creado por Real Decreto-Ley 9/2008, de 28 de noviembre. Fecha: 26/09/2012.

nueva contratación, y 244.945 correspondían a trabajadores ya contratados en las empresas adjudicatarias que mantenían, por tanto, su empleo”, se habían gastado 8.000 millones de euros para mantener 427.000 empleos durante algunos meses, esto es 18.300 euros por trabajador.

Concluyó que *“Aun cuando la financiación llevada a cabo con cargo al Fondo dio lugar a creación de empleo y a la mejora de las infraestructuras, el Ministerio no elaboró los oportunos informes de evaluación y seguimiento de los resultados reales obtenidos después de la justificación de las inversiones, y de las revisiones y controles financieros realizados por el propio Ministerio y la IGAE, lo que dificultó la verificación del alcance real del FEIL.”*

Por otra parte, proseguía *“La normativa reguladora del FEIL no exigía que en el criterio de creación de empleo se valorase el número de trabajadores nuevos contratados respecto del número de días trabajados, lo que motivó que, con carácter general, ni en las certificaciones de adjudicación, ni en los PCAP se hiciera mención alguna a los días contratados. Como consecuencia de lo anterior, se otorgó una mayor puntuación a aquellos proyectos que preveían contratar un mayor número de trabajadores nuevos independientemente del número de días contratados.”*; *“En el seguimiento realizado sobre el cumplimiento de los compromisos de creación y mantenimiento de empleo asumidos por los adjudicatarios de las inversiones financiadas por el FEIL, se han detectado desviaciones a la baja entre el número de puestos de trabajo comprometidos en la adjudicación de los contratos y su ejecución real (desviaciones coincidentes con las detectadas y analizadas en el informe nº 948), habiéndose comprobado, asimismo, la contratación de un elevado número de trabajadores por periodos de tiempo muy cortos. “*

Conviene hacer un breve repaso sobre el lter del informe analizado,

dado que el tiempo transcurrido entre los planes objeto de la fiscalización, años 2008 y 2009, la redacción del informe año 2013 y la presentación del informe en la Comisión Mixta para relaciones con las Cortes y el Tribunal de Cuentas que tuvo lugar el día 16 de mayo de 2017, las Cortes Generales conocieron los resultados de la gestión de esos recursos casi 10 años después. A dicho informe fueron incorporadas tres propuestas de resolución con una clara intencionalidad, poder analizar esa gestión de acuerdo con los principios establecidos en el art. 31.2 de la Constitución Española.³²⁵ Esta distancia temporal propició que el interés, incluso para la opinión pública, que podía haber tenido el Informe perdiera fuerza, ya que diez años después, incluso habiendo desaparecido de la escena política quienes impulsaron el Plan E.

El Tribunal de Cuentas fiscalizó el denominado FROB. La motivación obedecía a que el Plan de Fiscalización del ejercicio 2011 se había fijado como objetivo el controlar los planes de ayudas incluidos en los diversos reales decretos-leyes aprobados para hacer frente a la crisis económica financiera. El informe incluía un análisis del Fondo para la Adquisición de Activos que surge al amparo del Real Decreto-ley 6/2008 que estableció que el Fondo de Adquisición de Activos Financieros estaría dotado con cargo a los Presupuestos Generales de Estado con un importe de 30.000 millones de euros, ampliable hasta 43.250 millones de euros, aprobándose mediante esta misma norma la concesión de un crédito extraordinario al presupuesto de la Secretaría de Estado de Economía para el ejercicio 2008 (aplicación presupuestaria 15.16.931M.879

³²⁵ «BOE» núm. 176, de 25 de julio de 2017, Páginas 67750 a 67830 (81 Págs.). Las propuestas fueron presentadas por el grupo Parlamentario Popular, concretamente por el que suscribe esta tesis y se solicitaba al Ministerio de Hacienda y Función Pública a: “Que los fondos similares al Fondo Estatal de Inversión Local dispongan de una aplicación informática de gestión adecuada que establezca el seguimiento y control de los reintegros e intereses de demora.

Establecer un adecuado sistema de seguimiento del cumplimiento de objetivos, con indicadores cuantificables para poder evaluar su cumplimiento”.

La tercera instaba a la Administración General del Estado a promover iniciativas de promoción económica y empleo en el ámbito local y cuantificar el número de trabajadores nuevos contratados en función del número de días trabajados.

“Aportación al Fondo para la Adquisición de Activos Financieros”) por un importe de 10.000 millones de euros, ampliable hasta 30.000 millones de euros.

El informe concluía que, de esos fondos, el 78,8% fue destinado a atender las necesidades financieras de las Cajas de Ahorros y el 21,2% a 6 entidades bancarias, de las que 2 estaban vinculadas a Cajas de Ahorro. El Tribunal recomienda en su Informe de Fiscalización³²⁶ que:

1ª) se deje constancia documental de todos los elementos esenciales del proceso de planificación de la medida o instrumento que se vaya a poner en funcionamiento.

2ª) Sería conveniente que, en aquellos casos en los que -como el presente- se produzca una colaboración entre un órgano de la Administración General del Estado y un tercero, se formalicen documentalmente las obligaciones de cada una de las partes, los servicios a prestar por el tercero, los medios dedicados a tal fin y su coste, el presupuesto máximo del mismo y los procedimientos de facturación y pago, como aspectos esenciales.

3ª) Resulta imprescindible que se establezcan los mecanismos necesarios para poder valorar el cumplimiento de los objetivos propuestos con las medidas o instrumentos que se pongan en funcionamiento, así como para poder determinar su grado de eficiencia”.

Es decir, del informe se deduce las dificultades existentes más allá de analizar la legalidad del uso de los fondos públicos, para determinar si se han cumplimentado los principios de eficiencia, economía y eficacia hasta el extremo de que en el propio informe se reconoce la imposibilidad

³²⁶ Informe de fiscalización del Fondo de Adquisición de Activos Financieros. nº 989. aprobado por el pleno del Tribunal de Cuentas, en su sesión de 27 de junio de 2013.

de analizar la eficacia del Plan³²⁷.

I.6 BREVE BALANCE DE LAS FISCALIZACIONES EFECTUADAS POR EL TRIBUNAL DE CUENTAS 2012-2020.

El Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de su función como supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del sector público, durante el transcurso de la crisis económica ha realizado anualmente un conjunto de informes de fiscalización de los tres ámbitos administrativos (Estatal, Autonómico y Local) para que estos fueran adoptando las medidas oportunas.

El control económico y presupuestario que ejerce el Tribunal de Cuentas es sobre el conjunto del Estado y, específicamente, se señala para las Comunidades Autónomas en el artículo 153.d de la Constitución Española.

En el ejercicio de esa función, y máxime dada la escasez de recursos económicos, debería estar muy presente el principio recogido en el artículo 31.2 de la Constitución Española por el cual *“el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía”*.

³²⁷ Informe 989 Tribunal de Cuentas “III.1.5. En relación con la eficacia 1ª) Las comprobaciones previstas para valorar que los recursos públicos puestos a disposición de las entidades financieras, mediante la adquisición de activos financieros, se han dedicado, por su parte, a impulsar la concesión de créditos a las empresas y a los particulares, principal objetivo del FAAF, se han visto limitadas por no haberse utilizado por los responsables del FAAF ni por el propio Banco de España herramientas que permitieran determinar a qué finalidad específica dedicaron las entidades financieras la financiación obtenida a través del Fondo. En la normativa del Fondo no se define ningún mecanismo específico de seguimiento a este respecto, y tampoco en los informes elaborados por el Banco de España y por el Ministerio de Economía y Hacienda, remitidos a la Comisión de Economía y Hacienda del Congreso de los Diputados, se aborda esta cuestión”. Pág. 58-59.

De nada serviría una exigencia como la recogida en el artículo 31.2 Constitución Española si, en el análisis efectuado en los informes, se atendiera únicamente al principio de legalidad como justificante del buen hacer en la gestión pública.

El Tribunal de Cuentas ha hecho un esfuerzo importante en los últimos 10 años por adaptarse a las exigencias que la crisis económica generaba. No sólo se trataba de saber si el gasto efectuado se ajustaba a la legalidad sino también la exigencia ciudadana requería conocer si se adecuaba a los principios de economía y eficiencia. Para ello era necesario realizar una mayor labor de control a través de la fiscalización y esta se fue aumentando en los últimos años y además se incrementó en el análisis del cumplimiento de los principios del gasto público.

La Sección de Fiscalización es la que realiza los informes del Tribunal de Cuentas referidos al control de la actividad económico-financiera del Sector Público. Está compuesta por ocho departamentos de fiscalización, cinco de ellos realizan el control del ámbito estatal, uno de las Comunidades Autónomas, otro de las Entidades Locales y otro de los Partidos Políticos.

Realizado un estudio ³²⁸, se constata que durante el periodo septiembre de 2012 a marzo de 2020, la acción fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se ha concretado en un total de 403 fiscalizaciones lo que supone una media para los años 2013 a 2019 de 54³²⁹ informes anuales.

De esas 403 fiscalizaciones, 170 incluían objetivos operativos relacionados con el ámbito de la economía y la eficiencia. Esto supone

³²⁸ El Estudio referido es una estadística confeccionada a lo largo de los años en los que por mi condición de diputado he tenido que estudiar los informes a los que se hace referencia.

³²⁹ Si bien el número de informes de 2020 hasta marzo era de 8, el número total de fiscalizaciones en el año 2020 fue de 55, en la línea con la media de los años 2013-2019.

que más de un 42 % del total de las fiscalizaciones realizadas y aprobadas durante el periodo, han efectuado, si bien parcialmente, al análisis del cumplimiento de los principios constitucionales recogidos en el artículo 31.2 de la Constitución Española.

Atendiendo al departamento de procedencia de las fiscalizaciones se constata que, de las 403 fiscalizaciones, es el Departamento Sexto, responsable del ámbito de las comunidades autónomas y ciudades autónomas así como de las entidades del sector público autonómico quien es el responsable de 111 de las fiscalizaciones del periodo 2012-2020 (un 27 % del total).

El Departamento séptimo de Entidades Locales es responsable de 65 informes, esto supone que los informes de fiscalización del ámbito autonómico y local acaparan más del 43 % del total de fiscalizaciones hechas en el mencionado periodo.

Sorprende este dato, máxime cuando los OCEX, también fiscalizan estos ámbitos y, por lo tanto, resulta llamativo ese importante volumen de informes efectuados.

Se deduce de estas cifras que mientras que la media de informes por año del Departamento sexto fue superior a 12 durante este periodo, la del resto de Departamentos es de 4,5³³⁰.

El análisis, del conjunto de fiscalizaciones realizadas durante el período de septiembre 2012 a marzo 2020 por el Tribunal de Cuentas, arroja el dato de que han sido realizadas 170 fiscalizaciones que recogen específicamente como objetivos de control los de economía y eficiencia.

³³⁰ Para los cálculos de las medias no se han considerado las 6 fiscalizaciones que fueron realizadas por varios departamentos.

El Departamento sexto ha sido responsable de noventa y ocho, que suponen más del 57 % del total de las realizadas en ese ciclo. El departamento séptimo de Entidades Locales es responsable de diecinueve informes. Esto supone que los informes de fiscalización del ámbito autonómico y local acaparan más del 68 % del total de fiscalizaciones que atendieron a los principios de economía y eficiencia hechas en el mencionado periodo.

Por otra parte, durante ese periodo septiembre 2012 a marzo 2020, la acción fiscalizadora del Tribunal de Cuentas ha dado lugar a 330 resoluciones de la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas lo que da una media para el periodo 2013-2019 de cuarenta y cinco acuerdos de la Comisión Mixta³³¹.

En el reparto de esas 330 Resoluciones de la Comisión mixta por órgano proponente, 149 corresponden al Departamento sexto, 44 al Departamento séptimo lo que supone un 63 % del total. Nuevamente se aprecia que acaparan dos ámbitos autonómico y local, el grueso de la actividad del Tribunal de Cuentas en cuanto a propuestas de recomendaciones³³².

I.7 CUESTIONES A RESOLVER PARA MEJORAR EL TRIBUNAL DE CUENTAS. REFLEXIONES DESDE LA COMISIÓN MIXTA

En una situación de escasez de recursos, como la crisis que comenzó en el año 2.008 o la actual, el papel del Estado como ente encargado de la prestación servicios se ve debilitado y en esas circunstancias y porque lo exigen los ciudadanos la función de control es más importante si cabe. Para ello las instituciones de control hay que

³³¹ Entre enero y marzo 2020 no hubo acuerdo de la Comisión, el número total del año fue de 16.

³³² Datos extraídos de la web del Tribunal de Cuentas.

reforzarlas con medidas del siguiente tipo:

a) Aumento de la credibilidad de las Instituciones. El ciudadano necesita confiar en las instituciones, también en los órganos de control. Ello supone incrementar la transparencia.

b) Incremento de la función de control de eficiencia y economía. Los recursos del Estado han disminuido con las crisis económicas. Por ello en estas situaciones críticas y de escasez se hace más necesario que nunca, aplicar los principios de racionalidad económica del art. 31.2 de la Constitución Española.

c) Incremento de la coordinación y cooperación entre los diferentes órganos de control. El diseño territorial de nuestro país hace que convivan el Tribunal de Cuentas y los OCEX superponiéndose en muchas ocasiones las fiscalizaciones. Para alcanzar una mayor cuota de rentabilidad en el funcionamiento de los órganos de control hay que incrementar la cooperación y coordinación de estas instituciones. Esa mejora debería sustanciarse a través de conferencias de Presidentes o Consejeros/Miembros de los órganos de control, convenios, o bien programando más fiscalizaciones coordinadas. Así ha sucedido recientemente y los OCEX y el Tribunal de Cuentas actuarán de forma coordinada en la fiscalización de los contratos de suministro de material sanitario que traen causa del Covid19³³³.

d) Aumento de la aportación de la información de los

³³³ Comunicado emitido por el departamento de Comunicación del Tribunal de Cuentas: Reunión de la Comisión de Coordinación de Comunidades Autónomas del Tribunal de Cuentas y los Órganos Autonómicos de Control Externo 20/01/21 "Ayer, 19 de enero, se celebró, mediante videoconferencia, la reunión de la Comisión de Coordinación de Comunidades Autónomas del Tribunal de Cuentas y los Órganos autonómicos de Control Externo (OCEX), con objeto de analizar el desarrollo de las fiscalizaciones que se están realizando de manera conjunta y establecer pautas de colaboración para las actuaciones fiscalizadoras que se aborden en los futuros programas de todas las instituciones de control externo en el ámbito autonómico.

organismos sometidos a control. El Tribunal de Cuentas y los OCEX, máxime con los medios existentes actualmente, necesitan disponer de más información de las nuevas áreas de riesgo surgidas.

e) Acortamiento de los plazos. Una crítica permanente a las actuaciones de los órganos de control es el desfase temporal que se produce entre los hechos fiscalizados y la emisión del informe. Esto incluso ha sido servido a algunos partidos políticos para deslegitimar las instituciones por inservibles³³⁴. Y otro factor a tener en cuenta es la temporalidad con que se suministra esa información, dado el tiempo que cuesta realizar una fiscalización, es conveniente el suministrar con una periodicidad más corta los datos o información al órgano de control, para que se puedan avanzar en los análisis, de tal manera que los informes que se realicen estén más próximos a la fecha en que acontecieron los hechos objetos de fiscalización. En este sentido, el Tribunal de Cuentas viene recabando una disminución de los plazos en la rendición de la Declaración de la Cuenta General, habiendo presentado varias mociones al efecto que fueron aprobadas³³⁵.

³³⁴ Durante la legislatura XII era una crítica reiterada en la presentación de los informes por parte del Presidente del Tribunal de Cuentas. Sirva de muestra: Titular web de la Cadena Ser del día 10 de octubre de 2020 que resume la sesión celebrada por la Comisión Mixta Congreso Senado para las relaciones con las Cortes y el Tribunal de Cuentas el día 11. "Arranca la comparecencia del Tribunal de Cuentas con informes de 2016 y con un año de retraso en llegar al Senado". Sigue la noticia "La portavoz de Ciudadanos, María Ponce Gallardo, también ha recriminado el retraso y ha exigido dotar de materiales humanos y técnicos al tribunal. "Ha pasado demasiado tiempo en reunirnos desde que se aprobó un informe de tal envergadura. Se trata de dinero público, de todos los ciudadanos". Ponce ha subrayado el "poco interés en la fiscalización y la transparencia" y "malos usos de una administración que pareciera que no han pasado los años de democracia que han pasado". La letra en negrita es de la propia noticia.

³³⁵ Moción nº 1244, sobre la reducción del plazo legal de rendición de la Cuenta General del Estado Fecha: 24/04/2018.

Moción nº 586 relativa a las posibles soluciones legales y administrativas para que Entidades Locales rindan sus cuentas de forma completa y en los plazos legalmente establecidos Fecha: 28/09/2004

Otras cuestiones que subyacen referidas al manejo y control del uso de los fondos públicos son las siguientes:

a) Es necesario incrementar los supuestos de responsabilidad contable y además definirlos de forma taxativa. Ha supuesto una novedad la sentencia del Tribunal Supremo de enero de 2012 sobre la extensión de la responsabilidad contable en la gestión de los fondos públicos. Por primera vez, y de forma novedosa, condenó a una entidad perceptora de subvenciones y a los administradores de la misma al pago de una cantidad que derivaba no de un incumplimiento legal, sino un uso indebido de los fondos percibidos porque no se amoldaba al principio de eficiencia, dado que se había probado que determinados trabajos efectuados, para una entidad que percibía subvenciones públicas, eran merecedores del pago de un precio que el Tribunal Supremo consideró muy elevado.

Es evidente que los principios contenidos en el art. 31.2 de la Constitución Española y el incumplimiento de los mismos (aun siendo consciente de la dificultad en alguno caso de su concreción) bien podrían dar lugar a nuevos supuestos de responsabilidad contable o de otro tipo. Se ha llegado a plantear la tipificación del “delito de despilfarro”³³⁶, máxime en tiempos de escasez de recursos públicos y sobre todo encaminado no tanto a quienes ejecutan las ordenes de asignación de los mismos sino a quienes toman las decisiones. A la opinión pública le cuesta entender que determinadas decisiones no impliquen la exigencia de responsabilidades penales o contables y esto provoca el cuestionamiento de los planes y el desprestigio de las Instituciones o incluso del País³³⁷.

³³⁶ Conclusiones V Congreso Nacional de Auditoría en el Sector Público 15 Auditoría Pública nº 59 (2013), Pág. 9.

³³⁷ Diario Digital Vozpopuli. DELGADO Juan: T. día 28/03/2021 04:45 Titular “Por qué el escándalo de Plus Ultra puede afectar a los fondos prometidos a España. “ El equipo de

b) Incremento por los órganos de control de la realización de informes en base a auditorias operativas hasta llegar a su implantación con carácter general y al margen de las circunstancias económicas del momento. Fundamentalmente porque son las que plantean una fotografía más nítida del uso de los recursos públicos en base a los principios recogidos en el art. 31.2 de la Constitución Española (reparto equitativo, eficacia, eficiencia y economía).

II NUEVOS RETOS QUE EL TRIBUNAL DE CUENTAS DEBE ABORDAR.

II.1 ASPECTOS GENERALES.

Mucho se ha hablado de la necesidad de restaurar la confianza en las instituciones públicas de control para que estas consigan situarse una posición relevante que sea apreciada por la ciudadanía.

Son distintas las líneas que han emprendido las Entidades Fiscalizadoras Superiores para potenciar su papel, asumir nuevos retos y alcanzar los objetivos que la sociedad espera de ellas.

En el XXIII Congreso de la INTOSAI (INCOSAI), de septiembre de 2019³³⁸, se expone que “Los cambios fundamentales acaecidos en la auditoría pública y las políticas públicas en todo el mundo han creado un nuevo entorno y nuevas expectativas con respecto a la labor de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”. Estos cambios recientes en el entorno de las Entidades Fiscalizadoras Superiores incluyen:

la Comisaria de Competencia está analizando si debe investigar el rescate. Políticos y empresarios temen que el polémico caso ponga en guardia a Bruselas ante el reparto inminente de ayudas”.

³³⁸ Entre 23 y el 29 de septiembre de 2019, se celebró en Moscú (Federación Rusa) el XXIII Congreso de INTOSAI (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores), organizado y presidido por la Cámara de Cuentas de la Federación Rusa.

a) La aprobación de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible (Agenda 2030) y de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) por todos los Estados Miembros de las Naciones Unidas.

b) La revolución de las tecnologías de datos.

c) La adopción del Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI (IFPP).

d) Las expectativas y obligaciones derivadas de la ISSAI-P 12: *“El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores -marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos.”*

Se alienta por tanto a las Entidades Fiscalizadoras Superiores a:

1-Contribuir a una rendición de cuentas sobre los resultados más eficaz, transparente e informativa.

2-Desarrollar un enfoque estratégico en materia de auditoría pública para apoyar el logro de las prioridades nacionales y de los ODS.

3-Reforzar el valor de la auditoría pública ampliando el asesoramiento basado en la labor de auditoría sobre cuestiones importantes y estratégicas del parlamento, el gobierno y la administración pública.

4-Promover el principio de disponibilidad y apertura de los datos.

5-Hacer un mejor uso del análisis de datos en auditorías e introduciendo nuevas técnicas en la práctica de la auditoría pública.

6-Fomentar una mentalidad experimental para reforzar la innovación y el desarrollo.

7-Extender su atención a la identificación de áreas de riesgo de interés nacional e internacional y la concienciación sobre estos riesgos.

8-Encontrar más formas de abordar la inclusión en la realización de sus auditorías al tratarse de un punto clave de la Agenda 2030.

9-Establecer una interacción productiva con la entidad auditada, reforzando la cooperación y la comunicación con la comunidad académica y el público en general.

II.2 LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES COMO INSTRUMENTO DE PROMOCIÓN DE LA PARTICIPACIÓN CIUDADANA EN EL CONTROL DE LA ACTIVIDAD PÚBLICA.

Junto a la rendición de cuentas y la transparencia, la participación ciudadana forma parte de los tres pilares esenciales de la denominada “buena gobernanza”. En este sentido, la XXVI Asamblea General de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLAC Entidades Fiscalizadoras Superiores) emitió, en 2016, la Declaración de Punta Cana” Sobre la promoción de la participación ciudadana en el seguimiento y la fiscalización de los Objetivos de Desarrollo Sostenible -Agenda 2030”³³⁹.

En dicho documento se apuesta por promover la participación ciudadana en el seguimiento y la fiscalización de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) -Agenda 2030-, con el propósito de mejorar la calidad de la fiscalización de los programas y proyectos que materializan los ODS, así como de las políticas públicas que los orientan, incorporando en sus acciones de fiscalización mecanismos de participación ciudadana en el control institucional de la gestión pública. Todo con la finalidad de promover la comprensión ciudadana y su

³³⁹ Toma como fundamento la resolución A/69/209 de la Asamblea General de las Naciones Unidas sobre la “Promoción de la eficiencia, la rendición de cuentas, la eficacia y la transparencia de la administración pública mediante el fortalecimiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”.

participación real y efectiva respecto del alcance e importancia de la implementación y logro de los ODS.

Las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben llevar a cabo su función de control institucional, promoviendo e implementando estrategias, nexos y mecanismos para la participación ciudadana, resguardando su independencia competencial y decisoria final.

El documento también recoge la necesidad de promover, por parte de las Entidades Fiscalizadoras Superiores y de acuerdo con sus políticas de relación externa, el establecimiento de acuerdos colaborativos en el ejercicio de la fiscalización de los ODS que fortalezcan la confianza mutua con organizaciones civiles, grupos de ciudadanos, otras partes interesadas y personas en general, si bien fijando los límites de tal colaboración.

Las Entidades Fiscalizadoras Superiores tienen que realizar un proceso gradual de promoción de la participación ciudadana que genere, de manera sostenida, la disposición de ciudadanos, de organizaciones civiles y otras partes interesadas en participar en el seguimiento y la fiscalización de los ODS (aunque ello es extensible a otras materias).

II.3 LA FISCALIZACIÓN DE LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE.

Además del protagonismo reconocido en la Declaración de Punta Cana, las Entidades Fiscalizadoras Superiores tienen encomendado un papel relevante en relación con los citados ODS.

Según el documento de EUROSAI (Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de Europa)³⁴⁰ sobre los ODS, estos objetivos pueden ser logrados si aparecen recogidos dentro de planes nacionales que asignen responsabilidades y obligaciones de rendición de cuentas y si se cuenta con un sistema sólido para medir el progreso de las actuaciones debidamente programadas.

Las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben ayudar y contribuir al logro de los ODS mediante una verificación previa de que los gobiernos han desarrollado satisfactoriamente los aspectos anteriores, advirtiendo de los puntos en los que se han observado debilidades y que podrían impedir un adecuado seguimiento posterior de las metas contenidas en los ODS. En su caso, podrían prestar el asesoramiento oportuno, según las posibilidades que el ordenamiento jurídico de cada país habilite.

Así, las Entidades Fiscalizadoras Superiores pueden contribuir al logro de los ODS si incluyen entre sus programas de actuación la realización de verificaciones o revisiones, que en algunos casos podrían no responder estrictamente al concepto tradicional de auditoría, sobre la traslación de los ODS a los instrumentos presupuestarios y de planificación nacional, así como de los instrumentos necesarios para medir su implementación. Ello ha de llevarse a cabo en una etapa temprana, para, con posterioridad, analizar el grado de realización de los citados objetivos.

³⁴⁰ EUROSAI (Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de Europa) es uno de los Grupos Regionales de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI); entidad ésta que agrupa a las Instituciones Fiscalizadoras Superiores (EFS) de 195 países, miembros de pleno derecho, 5 miembros asociados y 1 miembro afiliado, y, que está catalogada como organismo de apoyo a Naciones Unidas.

EUROSAI³⁴¹ promueve la existencia de una metodología para llevar a cabo estos análisis o revisiones preliminares.

Por tanto, la actividad fiscalizadora a estos efectos puede dividirse en dos categorías. Junto a la ya señalada sobre la organización y grado de preparación para interiorizar y medir los ODS, aparecería la categoría comprensiva de todas aquellas verificaciones sobre el logro de los ODS en sí mismos, lo que respondería a una fiscalización operativa (relacionada con la eficacia, eficiencia y efectividad) en áreas tales como medioambiente, educación o fortalecimiento de las instituciones (en aspectos tales como la transparencia³⁴² o el respeto a los códigos éticos).

Unas y otras pueden llevarse a cabo de manera aislada e independiente, constituyendo el alcance total de los trabajos, o bien enfrentarse como parte integrante de otras materias a fiscalizar.

II.4 EL RETO DE LAS NUEVAS TECNOLOGÍAS

La ciberseguridad es el mayor riesgo en 2020 para cuatro de cada cinco empresas europeas, y es probable que siga siéndolo durante los próximos años por los costes financieros y el riesgo reputacional asociado a las filtraciones de datos que conllevan los ciberataques, según un informe del Instituto de Auditores Internos de España.

³⁴¹ La Organización tiene como objetivos, según el artículo 1 de sus Estatutos, promover la cooperación profesional entre las EFS, estimular el intercambio de información y documentación, avanzar en el estudio de la fiscalización del sector público, fomentar la creación de Cátedras Universitarias en este área y trabajar hacia la armonización de la terminología en el campo de la auditoría pública.

³⁴² PUVIANI, A., (1972), *“Teoría de la ilusión financiera”*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales: las prácticas ilusorias financieras de los gobiernos que señalaba el economista italiano, se ven mitigadas con la transparencia en la gestión pública, cuyo avance debe ser contrastado mediante los procedimientos fiscalizadores oportunos.

En cuanto a la digitalización, el citado informe³⁴³ sostiene que “supone una amenaza para los modelos de negocio establecidos” y las compañías deben equilibrar el crecimiento de su actividad principal con la financiación de la innovación. La digitalización va a seguir siendo un riesgo prioritario, lo que la situaría en el mismo nivel que la ciberseguridad.

Esta situación es plenamente trasladable al sector público. Las Leyes 39/2015 y 40/2015 apuestan sin equívocos por la digitalización de los servicios administrativos y contienen preceptos marco de las normas de seguridad e interoperabilidad de la información, cuyo desarrollo está contenido en el Real Decreto 3/2010, de 8 de enero, por el que se regula el Esquema Nacional de Seguridad en el ámbito de la Administración Electrónica y en el Real Decreto 4/2010, de 8 de enero, por el que se regula el Esquema Nacional de Interoperabilidad en el ámbito de la Administración Electrónica. Recientemente en marzo de 2021 el sistema informático del Servicio Público de Empleo Estatal (SEPE) ha recibido un 'ciberataque' que impidió acceder a su Página web, lo cual provocó numerosos retrasos de gestión y pagos.

Las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben tener en cuenta este nuevo marco electrónico en sus fiscalizaciones. En esta línea, la Declaración emitida en el Congreso Nacional de Auditoría en el Sector Público en 2016 indica que *“Las instituciones de control externo deben afrontar los retos relacionados con la revolución tecnológica que se está desarrollando a medida que se implanta la administración electrónica.*

³⁴³ Informe sobre ciberseguridad, una guía de supervisión. “Son numerosos los ataques recibidos por grandes corporaciones y multinacionales durante los últimos años, como JPMorgan, Sony, Target, Apple, Home Depot, o Google, entre otras. También administraciones públicas y gobiernos de todo el mundo están entre los damnificados que han sufrido robos de información de sus bases de datos de clientes, elevadas pérdidas económicas, prolongadas indisponibilidades en sus sistemas, daños reputacionales o sabotajes de sus servicios online; como consecuencia del denominado cibercrimen. La fábrica del pensamiento. Instituto de Auditores de España Octubre de 2016. Pág. N° 7

Esto va a exigir un esfuerzo organizativo para introducir en las plantillas expertos con perfil informático, así como una actualización de las metodologías de auditoría y amplios esfuerzos formativos en esta materia para todo el personal de auditoría.

Una respuesta a la declaración anterior por parte de los Órganos de Control Externo (OCEX) españoles ha sido el progresivo desarrollo de diversas guías y procedimientos para la Identificación de riesgos y controles en los sistemas de información basados en la tecnología. Entre ellas, cabe destacar las siguientes:

- Guía Práctica Fiscalización -OCEX 5311: Ciberseguridad*
- Guía Práctica Fiscalización -OCEX 5313: Guía básica de Ciberseguridad*
- Guía Práctica Fiscalización -OCEX 5330: Revisión de los controles generales de tecnología de información en un entorno de administración electrónica*
- Guía Práctica Fiscalización -OCEX 5340: Los controles de aplicación: que son y cómo revisarlos*
- Guía Práctica Fiscalización -OCEX 5370: Guía para la realización de pruebas de datos". (Consello de Contas de Galicia, 2018).*

Las guías OCEX (GPF-OCEX) reproducen lo preceptuado por el Esquema Nacional de Seguridad elaborado por el CNI.

De acuerdo con la GPF-OCEX 5330, Revisión de los controles generales de tecnologías de información (CGTI), el objetivo de la auditoría de los CGTI será obtener una seguridad razonable de que el sistema de control interno proporciona una seguridad razonable sobre la autenticidad,

confidencialidad, integridad, disponibilidad y trazabilidad de los datos, la información y los activos de los sistemas de información³⁴⁴.

De acuerdo con las guías mencionadas anteriormente, los CGTI deben impulsar el correcto funcionamiento de los sistemas de información analizando para ello cuál es el escenario más favorable para que de los controles de las aplicaciones tengan un funcionamiento óptimo.

Una evaluación favorable de los CGTI de los controles integrados en las aplicaciones de gestión genera confianza en los auditores respecto a aquellas aplicaciones que se utilizan para la gestión por las entidades fiscalizadas. Sin esos controles y evaluaciones favorables, no podría confiarse en las aplicaciones y los controles que incluyen. Habría entonces que adoptar un método de auditoría basado en procedimientos sustantivos, lo que conlleva un aumento de los tiempos para obtener una opinión fundada que plasmar en el informe y, por lo tanto, un retraso en que la información esté disponible para la toma de decisiones.

Cabe señalar que algunas GPF-OCEX pueden requerir adaptación, tras el dictado de la Resolución de 25 de octubre de 2019, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueba la adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público a las Normas Internacionales de Auditoría.

Ya se ha hablado anteriormente de la necesidad de generar valor añadido mediante el análisis de los datos por parte de las Entidades Fiscalizadoras Superiores. Con esta finalidad, y según cuál sea el

³⁴⁴ Muy esquemáticamente, las etapas de una auditoría ejecutada con el enfoque basado en el análisis de los riesgos son: • Análisis de las cuentas anuales auditadas, evaluación de los riesgos tanto a nivel global como de manifestaciones erróneas significativas e identificación de las áreas significativas para la auditoría financiera. • Identificación de las actividades y los procesos de gestión significativos y de los flujos de datos relacionados. Identificación de las aplicaciones (software) de gestión significativa y de los principales interfaces. • Revisión de los controles generales. • Identificación de los riesgos y de los controles clave de los procesos y aplicaciones de gestión significativas. • Realización de pruebas de recorrido o walkthrough y evaluación del diseño de los controles. • Comprobación del funcionamiento de los controles clave. • Procedimientos sustantivos. • Elaboración de conclusiones e informe.

objetivo de los trabajos, se puede plantear el uso de determinadas herramientas:

- a) Herramientas EXCEL, ACCESS, IDEA, ACL: para el tratamiento y análisis de datos; confrontar la realidad, trazabilidad y exactitud de datos; descubrir problemas entre las interfaces que comunican las aplicaciones, etc.
- b) Herramientas para establecer patrones de comportamiento, buscar relaciones a través de análisis de regresión y correlación, u otros modelos basados en Big Data y minería de datos.
- c) Herramientas para el cálculo de índices de eficiencia en la auditoría operativa, como las relativas al Análisis Envolvente de Datos (DEA).

II.5 LA SOSTENIBILIDAD AMBIENTAL.

La integración de los criterios de sostenibilidad ambiental en la gestión de las administraciones públicas, poco a poco ha ido adquiriendo importancia en los últimos años. En la actualidad, las cuestiones ambientales son un objetivo importante que las administraciones públicas no pueden obviar, y su consecución es sinónimo de éxito de gestión.

Los nuevos acuerdos y compromisos internacionales en materia de medio ambiente y cambio climático asumidos por España y la Unión Europea y la presión de un ciudadano más responsable y concienciado sobre la realidad ecológica, han ido propiciando un cambio en la gestión que dista mucho del modelo tradicional en donde la administración gestionaba de forma esporádica pequeñas actuaciones administrativas en materia medioambiental.

La atención de las entidades públicas fiscalizadoras a la gestión medioambiental no es algo nuevo. Ya en la década de los noventa se creó el Grupo de Trabajo sobre Auditoría del Medio Ambiente de la INTOSAI, con el objetivo de fomentar la auditoría en el sector de la protección del medio ambiente y del desarrollo sostenible.

Posteriormente, en 2010, la Entidad Fiscalizadora Superior checa lideró la coordinación de la Guía de Auditoría de Energía Sostenible para las Entidades Fiscalizadoras. La Guía se orientó hacia el entendimiento de los problemas de energía sostenible, y su influencia en la sociedad; la economía y el medioambiente; reconocer la respuesta gubernamental a las preocupaciones medioambientales y de energía sostenible (por ejemplo, los programas y políticas públicos); escoger los temas de auditoría medioambiental apropiados; y diseñar las auditorías que reflejen las condiciones en el país respectivo.

A partir de 2015³⁴⁵ es necesario solventar la novedosa cuestión relativa a cómo fiscalizar «la sostenibilidad ambiental», a la que se refiere el artículo 9.1 de la Ley Orgánica 2/1982, del Tribunal de Cuentas “*«la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia, economía, transparencia, así como a la sostenibilidad ambiental y la igualdad de género. Se incluye un principio o criterio más de los recogidos en el art. 31.2 a los que debe someterse la actividad económico-financiera del sector público*

³⁴⁵ La modificación se materializó, mediante Ley Orgánica 3/2015, del artículo 9.1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, de acuerdo con el cual, «la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia, economía, transparencia, así como a la sostenibilidad ambiental y la igualdad de género»

En los últimos años, se ha usado en alguna ocasión la fiscalización operativa como instrumento para dejar a las generaciones futuras una herencia positiva, al mejorar la calidad del medio ambiente, mejorar la gestión de los recursos naturales y aumentar la salud y prosperidad de la población en el mundo entero³⁴⁶. Las recomendaciones del Tribunal de Cuentas del Informe de Fiscalización nº 1.135 sobre actuaciones en materia medio ambiental de las Entidades Locales recogía las siguientes recomendaciones:

- a) *"Diseñar una planificación medioambiental que conlleve el diagnóstico de la situación medioambiental de su territorio y la definición de planes específicos de acción ambiental en los que se integren: líneas estratégicas de actuación, establecimiento de programas y proyectos específicos de actuación y el establecimiento de un plan de seguimiento de dichos planes de acción.*

- b) *Dotarse de departamentos específicos en materia medioambiental integrados por personal técnico especializados.*

- c) *Adoptar, en su gestión, medidas para minimizar el impacto ambiental y la huella ecológica derivados de su propia actividad y de los servicios que presta.*

³⁴⁶ En este sentido, y a modo de ejemplo, se efectuó Informe Nº 1135 de fiscalización de las actuaciones en materia medio ambiental llevadas a cabo por los ayuntamientos de más de 10.000 habitantes en las Comunidades Autónomas sin órgano de control externo propio. Esta fiscalización, aprobada por el Pleno del Tribunal de Cuentas es de carácter horizontal, en tanto que ha tenido como objetivos: verificar la aprobación por los ayuntamientos de normas en materia medioambiental y a analizar de forma global las actuaciones llevadas a cabo en dicha materia y, de forma específica, en relación con las contaminaciones atmosférica, lumínica, acústica y la recogida selectiva de residuos urbanos. También constituye una fiscalización operativa en la medida que se han realizado análisis de las medidas adoptadas y examinado la ejecución de los programas presupuestarios destinados a la protección y mejora del medio ambiente y de aquellos otros con posibles efectos en el mismo.

d) *Llevar a cabo actuaciones para concienciar a sus ciudadanos con objeto de difundir hábitos personales y sociales dirigidos a la defensa del medio ambiente y el equilibrio ecológico.*

e) *Potenciar las actuaciones de inspección y control para detectar infracciones de la normativa vigente en materia medioambiental.*

f) *Establecer objetivos e indicadores presupuestarios para el seguimiento de los resultados de los gastos ejecutados en protección del medio ambiente".*

Lo cierto es que no se ha entrado en profundidad en esta materia y poco se ha avanzado, máxime si se tiene en cuenta la modificación Ley Orgánica 3/2015, del artículo 9.1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, que introdujo expresamente como criterio a escrutar en las fiscalizaciones, el análisis de la actividad de un organismo para saber el alcance del grado de "sostenibilidad ambiental" de las políticas desarrolladas por el fiscalizado.

No es esta una cuestión fácil de resolver dada la novedad de la cuestión, la especialización que requiere y el carácter multidisciplinar de la materia a fiscalizar.

El dictado de leyes y planes de economía circular permitiría concretar el objeto a fiscalizar y auditar las medidas y compromisos asumidos por las Administraciones públicas para optimizar, desde el punto de vista de los principios de la citada economía, la adquisición y utilización de bienes y servicios.

A mi juicio, si de verdad se quiere abordar esta cuestión, sería necesario modificar la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, creando una sección nueva de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible así como

establecer con carácter obligatorio la exigencia de planes de protección del medioambiente y desarrollo sostenible a unos determinados organismos que habría que concretar, pudiéndose incorporar aquellos otros no incluidos y que de forma voluntaria aprobaran sus propios planes de desarrollo ambiental. Planes que deberían ser diseñados de acuerdo a unas normas que aprobaran el propio Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas también debería aprobar su propia estrategia ambiental.

La sección de protección ambiental y desarrollo sostenible debería de dotarse de personal especializado en diversas materias, al ser esta un área transversal, necesitando personal especializado en auditoría, economía, urbanismo, geología, educación ambiental, biología, biodiversidad y otros relacionados con la materia.

Las fiscalizaciones de las políticas ambientales y de desarrollo sostenible de los organismos que fueran incluidos en el Plan de Fiscalización Anual, se harían según lo dispuesto en las normas de fiscalización aprobadas previamente aprobadas por el Pleno del Tribunal de Cuentas para esta materia. Es cierto que es este un ámbito muy cambiante y está muy conectado con la sensibilidad y las preocupaciones que manifiesta esa sociedad tanto económica como ambiental como social.

Los informes, que lógicamente también podrían solicitar las Cortes Generales, analizarían el cumplimiento de los planes y estrategias de protección ambiental y desarrollo sostenible, aprobados por las administraciones y el grado de cumplimiento de la normativa ambiental. En estos informes quedarían plasmados los incumplimientos y el órgano de fiscalización efectuaría recomendaciones.

Anualmente se emitiría un informe anual en donde se efectuaría un análisis la gestión llevada a cabo por los órganos fiscalizados que

concluiría describiendo el grado de cumplimiento de los planes medioambientales y desarrollo sostenible aprobados por los diferentes organismos.

II.6 OTROS ASPECTOS QUE DEBEN ORIENTAR LA ACTIVIDAD DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

II.6.a Responsabilidad Social Corporativa³⁴⁷

Es una cuestión novedosa el análisis del nivel de cumplimiento de los programas de Responsabilidad Social Corporativa. En España, la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) publicó unos “Indicadores de gestión en el ámbito del sector público”³⁴⁸ que pueden ser considerados como elementos de referencia sobre los conceptos teóricos, clases de indicadores y los procedimientos a utilizar para implantar indicadores de gestión.

La legislación actual en España obliga a las Administraciones públicas en esta materia. La Ley 19/2013 de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno determina, en su art. 2.1, la obligación de suministrar información sobre su gestión a: *“las entidades públicas empresariales, las sociedades mercantiles con participación pública directa o indirecta superior al 50%, fundaciones del sector público y asociaciones, así como a las entidades públicas con funciones de regulación o control sobre un determinado sector o actividad; e incluso establece también obligaciones para los partidos políticos, organizaciones*

³⁴⁷ CUETO CEDILLO, C., (dic. 2014), “Análisis de la responsabilidad social corporativa de las grandes ciudades de España”, 1ª ed., Alcoy, Alicante, Editorial Área Innovación y Desarrollo: Ciencias: “La Responsabilidad Social Corporativa es una oportunidad para hacer el bien y atender valores morales o contribuir al bienestar y la sostenibilidad global. Cuando las decisiones se toman en representación de una colectividad, la moral individual es insuficiente. El recurso a la ética del sector público es una necesidad”.

³⁴⁸ Ministerio de Economía y Hacienda. (2007). Indicadores de gestión en el ámbito del sector público. Madrid: Ministerio de Economía.

sindicales, organizaciones empresariales y entidades privadas que reciban determinados volúmenes anuales de subvenciones públicas".

Previamente fue la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, la que estableció a través de su art. 35 que en España existe *"la obligación de elaborar un informe específico de responsabilidad corporativa, aunque referido exclusivamente a las sociedades mercantiles estatales y las entidades públicas empresariales adscritas al Estado"*.

Algunas administraciones han cumplido con la citada obligación de elaborar informes de responsabilidad social corporativa, el Ministerio de Defensa o de Hacienda, ente otros³⁴⁹.

En los XII Encuentros Técnicos de los OCEX de 2017, se analizó también la Responsabilidad Social Corporativa (RSC), como *"la forma en que se dirige una organización, destacando ciertos factores clave como la gobernanza, la ética, la integridad, la gestión responsable, la comunicación, la transparencia y la rendición de cuentas. La adopción de una estrategia de Responsabilidad Social Corporativa por los OCEX*

³⁴⁹ CUETO Y CEDILLO, C. y DE LA CUESTA Y GONZALEZ, M., (2019), "La Administración Pública de la Responsabilidad Corporativa", UNED, Pág. 171. El Ministerio de Defensa comenzó a publicar memorias de sostenibilidad en 2009. La memoria de Responsabilidad Social de la Administración General del Estado (AGE) que publica el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas con relación al ejercicio 2013, no sigue el modelo GRI, sino que más bien se ajusta a los criterios del Consejo Estatal de la Responsabilidad Social Empresarial (CERSE). Accesible a 15-12-2016 en: <http://www.minhap.gob.es/Documentacion/Publico/GabineteMinistro/Varios/MERESO.pdf> Administraciones Públicas ha presentado incluso un Informe-Memoria sobre la RSC de la Administración General del Estado (AGE), correspondiente a los ejercicios 2013 y 2014. Pero no se trata de un informe sobre la política del Gobierno en materia de apoyo y promoción de la Responsabilidad Social de las Empresas, sino de que se da cuenta a la ciudadanía y a los grupos de interés de las iniciativas y actuaciones de la AGE en su propio funcionamiento interno con respecto a la preservación del medio ambiente; con el avance en materia de derechos y desarrollo de las políticas laborales aplicables a los empleados públicos; con el avance, también, en materia de eficacia y calidad de los servicios públicos y en materia de transparencia y buen gobierno. Entre las empresas públicas estatales pioneras y en vanguardia cabe citar a Tragsa, que ha publicado su memoria de sostenibilidad según la última versión GRI-G4. Incluso una Orden de 29 de septiembre de 2016 regula ya el registro y publicación de las memorias de responsabilidad social y de sostenibilidad en España dentro de la web del Ministerio de Empleo.

permitiría afrontar el reto de liderar e impulsar proactivamente su papel como instituciones de control externo de referencia, eficientes y transparentes, orientadas a la sociedad y que, a través del rigor y de la calidad de su función de control, contribuyan a mejorar la gestión de las entidades que integran el sector público sujeto a su ámbito de control”.

II.6.b Análisis de la perspectiva de género y el cumplimiento de la legislación en las fiscalizaciones

Los Programas Anuales de fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas vienen cumpliendo desde el año 2009 el compromiso del Pleno del Tribunal a través de los informes de fiscalización de incluir en los procedimientos fiscalizadores el control del desarrollo de las políticas de igualdad de mujeres y hombres.

Esta previsión, se ha ido incluyendo en los sucesivos programas de fiscalización aprobados. Se incorpora en los informes de fiscalización del Tribunal de Cuentas con carácter habitual un análisis del cumplimiento de las políticas de igualdad por parte del órgano fiscalizador.

Recientemente, en el año 2020, fue aprobado un informe de fiscalización que analiza exclusivamente esta cuestión, el cumplimiento de las políticas de género.³⁵⁰ Esto ha supuesto una novedad y un avance importante que da cumplimiento a lo dispuesto en la modificación efectuada mediante Ley Orgánica 3/20151, del artículo 9.1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, de acuerdo con el cual, *“la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los*

³⁵⁰ Informe Nº 1.372 de fiscalización de las medidas implantadas por las Fundaciones del Sector Público para dar cumplimiento a la normativa sobre igualdad en el ejercicio 2018. Fecha de la aprobación por el Pleno del Tribunal el día 30 de abril de 2020.

principios de legalidad, así como a la sostenibilidad ambiental y la igualdad de género”.

Desde el Tribunal de Cuentas, y a través de su Comisión de Igualdad, se han impartido cursos de formación dirigidos a funcionarios del Tribunal. En la primera de las Jornadas celebradas en 2011 se abordaron las posibles acciones que debería llevar a cabo el Tribunal en materia de Igualdad. En las Jornadas de 2012, fueron abordadas las actuaciones realizadas hasta ese momento en el Tribunal. Y en las Jornadas de 2013, se concretaron los indicadores cuantitativos y cualitativos en el análisis de la Igualdad, así como los fundamentos básicos que tienen que contener los Planes de Igualdad.

La importancia de la cuestión y la sensibilidad que existe con la misma ha quedado de nuevo plasmada en el Programa Anual de Fiscalización 2021³⁵¹ que recoge expresamente lo siguiente:

“El Tribunal seguirá prestando especial atención a la supervisión y control del desarrollo de las políticas de igualdad efectiva de mujeres y hombres, a partir de la decisión de que entre los objetivos que se establezcan en las directrices técnicas de las fiscalizaciones programadas se incluya el de la verificación de la observancia de la normativa para la igualdad efectiva en todo aquello que, de conformidad con dicha normativa, pudiera tener relación con el objeto de las actuaciones fiscalizadoras. En igual medida y en términos análogos, se incorporará en las directrices como objetivo de las fiscalizaciones la verificación del cumplimiento de las prescripciones de transparencia establecidas por la normativa y, en diversas fiscalizaciones, la sostenibilidad ambiental”.

³⁵¹ Programa de fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas para el año 2021, aprobado por el Pleno del Tribunal el 22 de diciembre de 2020 y modificado en su sesión de 25 de febrero de 2020.

En este sentido, será conveniente incorporar a los documentos a fiscalizar el Informe de Información no financiera (EINF), previsto, entre otras normas, en la Ley 11/2018, de 28 de diciembre, por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad. Con la información en él prevista, se pretende contribuir a la transparencia del impacto de la sociedad mercantil en el medio ambiente y su respeto y compromiso con determinados aspectos sociales, fomentando así una visión a largo plazo que contribuya a la sostenibilidad y a la transparencia, de tal modo que esto aporte valor a la empresa privada o pública.

III CORRUPCIÓN Y EL TRIBUNAL DE CUENTAS.

III.1 LA CONCEPCIÓN JURÍDICA DE LA CORRUPCIÓN

La corrupción es un fenómeno que no ha surgido en la crisis financiera, pero sí tuvo un repunte importante en los años previos al 2.009. En una España en que la economía crecía a un buen ritmo³⁵² respecto a otros países de nuestro entorno, no se le prestó el debido interés a este fenómeno producido en los años previos. Aquellos casos son los que hoy siguen indignando a los ciudadanos en una suerte de retraso en los efectos, que puede implicar una sensación de mayor corrupción lo cual lleva a error. Los casos mediáticos generaron la impresión de que la corrupción es mayor en el año 2015 que cuando no se perseguía con la contundencia que hubiera sido deseable. Ha existido una percepción de aumento de la corrupción por parte de los ciudadanos.

³⁵² Según datos del Banco Central Europeo de 2010, el patrimonio neto de los españoles alcanzaba los 291.400 euros, frente a los 195.200 de los alemanes o frente al patrimonio de los franceses de 233.400 euros, los 170.200 euros de los holandeses o los 275.200 de los italianos. Mientras tanto, la riqueza media neta, que es el valor de todos los activos (casas, depósitos bancarios, etc.) menos las deudas, es de 182.700 euros en el caso de los ciudadanos españoles, muy por encima de los 51.400 de los alemanes.

cuando está realmente ha disminuido en los últimos años.

El concepto de corrupción ha ido variando, en este momento, la corrupción no es exclusivamente aquel comportamiento que se vincula con la acción personal del funcionario en el uso del servicio público que gestiona para obtener ventaja particular del mismo, sino otro más amplio que podría denominarse “*corrupción política*” y que se vincula con el los altos niveles de la dirección administrativa.

La doctrina refiere una multitud de definiciones de este concepto, así, en una concepción limitada de la corrupción.

Rose-Ackerman (1975) considera la corrupción como “*una transferencia ilegal o no autorizada de dinero o especie a un agente para inducirle a situar sus propios intereses por encima de los objetivos de la organización en la que trabaja*”³⁵³.

Sayers y Bruce (1998) la definen como “*es el mal uso o abuso del poder público para beneficio personal y privado*”.

Mauro entiende la corrupción en el sector público como “*el abuso de un cargo público para obtener beneficios privado*”³⁵⁴

Para Nicolás López Calera es “*el aprovechamiento de un cargo o función pública en beneficio de intereses privados, particulares o compartidos*”³⁵⁵.

³⁵³ ROSE-ACKERMAN, S., (1998), “*The Economics of Corruption*”, Journal of Public Economics, IV (1), Págs. 187-203

³⁵⁴ MAURO, P., (1995), “*Corruption and growth*”, Quarterly Journal of Economics, nº 3. <https://EconPapers.repec.org/RePEc:oup:qjecon:v:110:y:1995:i:3:p:681-712>.

³⁵⁵ SORIANO, R., (2011), Definiciones de corrupción recogidas en su obra “*La Corrupción política: tipos, clases y remedios*”, Universidad Pablo de Olvide, Anuario de la Cátedra Francisco Suárez, Volumen 45. Páginas 383-402

Della Porta y Vanucci definen la corrupción como *“aquellas acciones u omisiones que tienen que ver con el uso abusivo de los recursos públicos para beneficios privados, a través de transacciones clandestinas que implican la violación de algún modelo de comportamiento”*³⁵⁶.

Harch, lleva la definición a un terreno más práctico y la define mediante una serie de acciones que son corruptas. Entre ellas el robo abierto, la apropiación indebida de fondos o propiedad estatal, el nepotismo y la obtención de favores a amigos o familiares, y el abuso de la autoridad pública con el fin de obtener pagos o beneficios personales. Se puede extender la definición para incluir el tráfico de influencias, el uso de información privilegiada, la aceptación de dádivas y regalos, el lobby y otras actividades para influir en el sistema político de modo tal de obtener beneficios personales o para grupos de interés³⁵⁷.

Transparencia Internacional define corrupción como abuso del poder encomendado para beneficio personal. Se aplica indistintamente al sector público y al privado, aunque el Índice de Percepción de la Corrupción que elabora se refiere a la corrupción en el sector público, es decir, la modalidad de corrupción en la que intervienen funcionarios o empleados públicos y políticos³⁵⁸.

Tanzzoni concreta los efectos económicos de la corrupción en:

a) Distorsión de los mercados, reduciendo la eficiencia en la asignación de recursos;

³⁵⁶ DELLA PORTA, D., y ANUCCI, A., (2002), “Los recursos de la corrupción: algunas reflexiones sobre el caso italiano”, Zona Abierta, N° 98/99, Pág. 86.

³⁵⁷ HARCH, E., (1993), “Accumulators and Democrats: Challenging State Corruption in Africa”. Journal of Modern African Studies, Vol. 31, N° 1, Págs.31-48.

³⁵⁸ Transparencia Internacional, es organismo de Derecho privado con sede en Berlín que publica informes anuales sobre un número creciente de países desde el año 1995.

- b) Incremento de las desigualdades en la distribución de la renta;
- c) Limitación de la aplicación de una política fiscal correcta que produce déficits públicos elevados;
- d) Limitación de la función del Estado como garante de las reglas económicas.
- e) Generación de una percepción negativa de los ciudadanos sobre la legitimidad de la democracia.
- f) Aumento de las desviaciones de la inversión pública hacia proyectos en los que se es más fácil la existencia de sobornos provocando una reducción del grado de cumplimiento de las normas relacionadas con sectores como la construcción o el medio ambiente así como la reducción de la calidad de los servicios y de las infraestructuras³⁵⁹.

Pero dada la relevancia del impacto que ha producido determinadas conductas entre los ciudadanos, también hay quienes entienden el concepto de una forma más amplia que excede el ámbito del código penal. Para ello vinculan la corrupción o conductas corruptas con comportamientos para los cuales el código penal no prevé ninguna sanción, pero que sí son reprochables socialmente hablando.

Esta disquisición genera conflicto y contradicción entre sanción jurídica y sanción social. La laxitud con la que se hace referencia a los “delitos de corrupción pública” ha propiciado un vaciamiento de su concepto, especialmente incentivado por el uso que se hace en los medios de comunicación que, en muchas ocasiones, han pervertido su

³⁵⁹ TANZI, V., (1998), “*Corruption Around the World. Causes, Consequences, Scope, and Cures*”, IMF, Staff Papers, 45, Págs. 559-590.

significado, arrastrando hacia sus confines prácticamente a todo delito relacionado con la figura de políticos³⁶⁰.

Parece que todo puede ser corrupción, el punto de vista es quien crea el objeto³⁶¹. Corrupción se usa con una riqueza semántica muy amplia de tal manera que “corrupción” es casi todo y, al mismo tiempo, casi nada. El principal obstáculo se encuentra en su cuantificación.

En el año 2020 España ocupaba el puesto número 32 del conjunto de 180 países lo que supone una posición intermedia en el índice de Transparencia internacional³⁶².

Es posible hacer un análisis de la corrupción a través de métodos que pueden ser objetivos y subjetivos. Objetivo supone el estudio de las denuncias presentadas en el Juzgado por casos de corrupción o en su caso las investigaciones abiertas por la Fiscalía o los Jueces de Instrucción, así como las sentencias dictadas al respecto³⁶³.

El segundo, la vertiente subjetiva, en donde cabe un estudio a través de encuestas de percepción de corrupción de muy diversos tipos, que pueden llegar a preguntar a los ciudadanos por sus experiencias directas con la corrupción para el acceso a la prestación de servicios públicos.

³⁶⁰ DE LA MATA BARRANCO, N., (2016), “La lucha contra la corrupción política”, Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología, nº18, Págs. 1-25, Pág. 7, pone de relieve esta circunstancia.

³⁶¹ VILLORIA MENDIETA, M.A., e IZQUIERDO SÁNCHEZ, A., (2016), “Ética pública y buen gobierno. Regenerando la democracia y luchando contra la corrupción desde el servicio público”, Madrid, Tecnos, Pág. 237.

³⁶² Para consultar la tabla en www.cpi.transparency.org

³⁶³ Los datos del repositorio judicial del año 2017 determinan que entre el 1 de julio de 2015 y el 30 de septiembre de 2016, los Juzgados y Tribunales españoles dictaron auto de apertura de juicio oral o de procesamiento por delitos relacionados con la corrupción contra 1.378 personas, de las cuales 399 fueron condenadas en sentencia firme.

Respecto al aspecto subjetivo, en España los escándalos de corrupción producidos en las Administraciones públicas ocuparon un espacio importante en los medios de comunicación hasta mediados del año 2018, esto supuso un incremento importante en la ciudadanía de la preocupación por la corrupción, reflejado en el barómetro del CIS, que en noviembre de 2016, situaba la corrupción como el segundo mayor problema de España³⁶⁴.

En el año 2015 la preocupación de los ciudadanos por la corrupción ocupaba el puesto primero en las encuestas elaboradas por el CIS. Ciertamente es que esos casos de corrupción estaban vinculados a fechas muy anteriores, hasta que estalló la crisis financiera y económica de 2007. Cuestión distinta es que dada la lentitud de las investigaciones policiales, el lento procedimiento judicial y, sobre todo, la gran difusión de los medios de comunicación de aquellos hechos acaecidos tiempo atrás, hizo que la inquietud se produjera con efecto retardado. Fue ese momento el punto álgido de la preocupación por la corrupción en España, si bien las cifras estadísticas publicadas por el Consejo General del Poder Judicial indicaban lo contrario. El profesor Villoria diferenciaba percepción y experiencia directa de la corrupción³⁶⁵.

³⁶⁴ El Barómetro del Centro de Investigaciones Sociológicas, de noviembre de 2016, recogía la percepción de los ciudadanos acerca de los tres principales problemas que existen en España. http://www.cis.es/cis/export/sites/default/Archivos/Indicadores/documentos_html/TresProblemas.html.

³⁶⁵ VILLORIA MENDIETA, M. e IZQUIERDO SANCHEZ, A., (2015), "Ética Pública y Buen Gobierno. Regenerando la democracia y luchando contra la corrupción desde el servicio público". Instituto Nacional Administración Pública. Madrid, Editorial Tecnos, cit. nota nº4, p. 257: "el primer estudio sobre corrupción publicado por la Comisión Europea en 2014, en el que se agrupaban dos encuestas que evaluaban la experiencia y percepción de la corrupción entre ciudadanos y empresas europeas, España mostraba una percepción peculiar de la corrupción pudiendo ser calificada de dual con respecto a los países homólogos. Los datos de la dualidad en la percepción son abrumadores, pues más de un 95 por ciento de los españoles declararon que la corrupción es un problema muy extendido en el país, mientras que la media europea se sitúa en torno al 76 por ciento. Por el contrario, la experiencia directa a la que se hacía alusión con anterioridad no se corresponde con el alto nivel de percepción: tan sólo el 2 por ciento (por debajo de la media europea que se sitúa en el 4 por ciento) declaró haber tenido que pagar algún soborno para obtener un servicio público. En este sentido, España se encuentra a niveles tales como los de Suecia y Dinamarca. Pese a ello, el 63 por ciento de los

Se afirma frecuentemente que la corrupción en España es sistémica³⁶⁶, afirmación que dista mucho de la realidad.

La corrupción en España está ubicada en un plano muy concreto que es la corrupción política, ligada a la financiación de los partidos políticos y las campañas electorales. El incremento de este fenómeno puede tener múltiples causas, a saber: *“en primer término se encuentra el problema de los costes crecientes de la actividad política y del aparato partidario, que hace que los candidatos electos deban resarcir al partido por los gastos generados durante las campañas; en segundo lugar, las presiones provenientes de distintos sectores de la sociedad bajo las que los políticos se encuentran y que los llevan a realizar distintos favores para poder mantener los apoyos; y, finalmente, los deseos de enriquecimiento personal, que pueden responder a una simple acción individual o bien ser consecuencia de un subsistema individual”*³⁶⁷.

Indudablemente ha habido factores que lo han facilitado como la huida de las administraciones del derecho público que se materializa en la gestión mediante sociedades, así como la relajación propiciada por el legislador de los controles internos de las propias instituciones.

Además, se ha producido otro factor a tener en cuenta en el análisis de este fenómeno que es que determinadas conductas son consideradas corruptas en la conciencia social cuando no lo son en el campo legislativo.

ciudadanos españoles estima que la corrupción les afecta en su vida cotidiana y sólo el 10 por ciento considera que los esfuerzos del Gobierno para combatirla son eficaces.”

³⁶⁶ VILLORIA MENDIETA, M. e IZQUIERDO SANCHEZ, A., (2015), op. cit., plantea la existencia de corrupción sistémica “Si cuando usted sale a la calle hay bastantes posibilidades de que cualquier policía le pare y le pida un soborno, si la aceptación en un colegio y las notas de sus hijos dependen de sobornos, si su aceptación en un hospital y el tratamiento también dependen de aceptar cohechos y si los jueces dictan sentencia en función de lo que reciben de los políticos y enjuiciados entonces usted vive en un país de corrupción sistémica”.

³⁶⁷ CARUSO FONTAN M.V., (2009), “El concepto de corrupción su evolución hacia un nuevo delito de fraude en el deporte como forma de corrupción en el sector privado”, Foro, Nueva época, núm. 9, Pág. 148

Esto ha supuesto y supondrá un incentivo al legislador para incluir en la legislación tipificación de conductas que socialmente son consideradas corruptas. Existe un desfase de concepto entre lo que la sociedad ha decidido que es reprochable socialmente y lo que el código penal tipifica respecto a la corrupción.

La corrupción por otra parte tiene unos efectos importantes sobre los recursos públicos. Recursos que han disminuido desde la crisis de 2008 de forma importante que hace que se incremente la dificultad de cumplir con los estándares del “Estado Social”.

Tradicionalmente ha existido una tentación de cuantificar en términos económicos el coste de la corrupción para el Estado. Decía Nieto en 1997: *“Nótese que estoy hablando de fugas que rondan el billón de pesetas anuales. Un corretaje fabuloso que convierte a la política en un negocio. Un negocio en el que se juega más de un billón de pesetas anuales que se van a repartir entre el partido, sus hombres en el aparato estatal y en la intermediación y, en fin, los particulares”*³⁶⁸.

La corrupción afecta a la disponibilidad de recursos públicos para atender la prestación de servicios a los ciudadanos, planes de ayudas, gastos de la administración. Por lo tanto, la disminución de esos recursos, y sobre todo en una época donde existen dificultades económicas, que soportan los ciudadanos y también las administraciones públicas hace necesario incrementar la vigilancia para evitarla. Y en esa tarea en la que están implicados diversos actores: la propia administración pública, la justicia, los cuerpos y fuerzas de seguridad del Estado y también los órganos de control, con el Tribunal de Cuentas a la cabeza, deben arbitrase los medios necesarios para descubrirla y ponerla en evidencia y erradicarla.

³⁶⁸ NIETO GARCIA, A., (1977), *“Corrupción en la España democrática”*, Barcelona, Ariel, Pág. 133.

No es sencillo encontrar estadísticas sobre delitos de corrupción, más allá de las suministradas por la Fiscalía General de Estado en las memorias anuales de su actividad, si bien como no proporciona detalle sobre el tipo de delito este hace imposible saber que delitos son económicos y cuáles de corrupción. Un informe de una fundación privada³⁶⁹ ha hecho un análisis de la corrupción que permite llegar a algunas conclusiones y delimitación de posibles áreas de riesgo nos lleva a las conclusiones siguientes:

1.- La corrupción no se produce por igual en los tres niveles administrativos. Hay una clara diferencia y está vinculada a la existencia y eficacia de los controles internos. En el periodo 2011-2014, un total de 330 condenas, seleccionadas sobre delitos de corrupción determinan que existe mayor corrupción en el nivel de la Administración local –48,5 por ciento frente a un 27 por ciento de la Administración General del Estado.

2.- Las Administraciones locales concentran el grueso de la corrupción. A nivel europeo las Administraciones más permeables a la corrupción son las locales, por poseer unos controles más débiles que los de la administración central y disponer de unos incentivos más propicios para que se produzca. El nivel autonómico es donde menos condenas se han producido. De las 330 resoluciones analizadas, las más numerosas se refieren a delitos de corrupción en Administraciones públicas de Andalucía (un 27,7 por ciento), Baleares (12,4 por ciento) y Cataluña (10 por ciento).

El *Europea Quality of Government Index* (EQI), indicador de la calidad de gobierno para 2017 en 206 regiones de 24 países europeos, muestra que las comunidades españolas con mejores resultados son Cantabria, País Vasco, La Rioja, Navarra, Aragón y también Extremadura,

³⁶⁹ Fundación Hay Derecho.

siendo las únicas cuyo índice está por encima de la media³⁷⁰.

Estas estadísticas lo que demuestran es que era y es mucho mayor la percepción de corrupción de los ciudadanos que la magnitud real del problema que, con ser grave, lo es mucho más en la magnitud en cómo se percibe.

III.2 PAPEL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS ANTE LA CORRUPCIÓN.

García Crespo sostiene que tiene plena validez la afirmación de que el nivel de corrupción es menor en los países que tienen controles internos y externos de calidad. Pero también es válido señalar que tales controles tienen mayor calidad a mayor grado de democracia, lo que nos conduce a una afirmación más general: la corrupción se mueve en sentido inverso al grado de democracia.³⁷¹

Compartiendo esta afirmación de que un control externo de calidad lleva a un nivel de corrupción menor, la pregunta que cabe hacerse es si en el caso de España, el Tribunal de Cuentas es un órgano para luchar contra la corrupción.

El Tribunal de Cuentas es descrito por el texto constitucional como *“el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica de Estado, así como del sector público”*, y, sin perjuicio de su jurisdicción, informará a las Cortes de las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido, esto es, el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

³⁷⁰ Disponible en la web de la Comisión Europea.

³⁷¹ GARCIA CRESPO, M., (septiembre 1999), *“Una nota sobre la corrupción”*, Revista de Control Externo, Pág. 182.

Así, en su función de enjuiciamiento, el Tribunal exige las responsabilidades contables en que se hubiere incurrido por quien tiene a su cargo caudales o efectos públicos. Esto es, el Tribunal de Cuentas determina la existencia de responsabilidad contable y exige la indemnización de los perjuicios causados a quiénes, mediante acción u omisión contraria a la Ley, originen un menoscabo de los caudales o efectos públicos. Incurren también en responsabilidad contable los que, por negligencia o demora en el cumplimiento de obligaciones atribuidas por las disposiciones normativas hayan propiciado directa o indirectamente un menoscabo de los caudales públicos. Estamos ante una exigencia por el Tribunal de una “*especie de responsabilidad civil*” a quién hubiera realizado un “*alcance*” ya de por sí es un arma de lucha contra la corrupción que, además, ha experimentado un fuerte incremento en los últimos años.

No conviene olvidar para analizar este problema que, al mismo tiempo que la corrupción se convertía en un gravísimo problema, surgía tal y como he puesto de relieve a lo largo de diferentes capítulos, un problema añadido que era el cuestionamiento de las Instituciones del Estado.

Junto a los cambios en las formas de comunicación, al fenómeno de la posverdad y a otras transformaciones producidas, hay una que no se debe perder de vista porque, a mi juicio, genera fuertes tensiones en los sistemas democráticos avanzados, como es el caso de España, que es la aparición de los populismos. Es un fenómeno que, a través de esos ataques a las Instituciones, (cuestionándolas, como ha sido el caso al Tribunal de Cuentas, ya que no detectó la corrupción practicada por personas de partidos políticos) lo que busca en realidad es un intento de

cambiar profundamente esas Instituciones con la finalidad de controlarlas, ya que desde las mismas es más fácil controlar todas las barreras de contención del poder ejecutivo.

Se ha efectuado a partir del año 2015 una crítica muy dura al Tribunal de Cuentas, cargada de aspectos negativos en donde se acusa a la Institución de nepotismo, de retraso en los Informes, de la intrascendencia de nuestras recomendaciones, de muestra de falta de independencia y sobre todo la incapacidad o ineficacia en la lucha contra la corrupción. Articulando este discurso se consigue proyectar la idea de que las Instituciones no sirven porque los ciudadanos pierden la confianza en ellas y, por lo tanto, es necesario dar un giro radical de las mismas para encontrar soluciones a quienes están indignados por las circunstancias difíciles que les ha tocado vivir y no encuentran una solución a sus problemas.

Frente a un discurso cargado de acusaciones, la única opción razonable es defender las Instituciones y dotarlas de los medios necesarios para que cumplan con las funciones que tienen atribuidas. Viene a colación esta diatriba, fundamentalmente porque al Tribunal de Cuentas incluso desde los medios de comunicación se le ha exigido que fuera una de las puntas de lanza en la lucha contra la corrupción y esa no es su misión.

El Informe de lucha contra la corrupción en la Unión Europea de 2014³⁷², el capítulo relativo a España decía que los recientes casos de corrupción se deban a que *“La eficacia global de los controles y equilibrios en relación con el gasto público a nivel regional y local parece ser insuficiente en la medida en que las amplias competencias atribuidas no*

³⁷² Informe de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo sobre la lucha contra la corrupción en la UE., 3.2.2014 COM (2014) 38. Anexo España.

se corresponden de manera equilibrada con una rendición de cuentas adecuada. Las apreciaciones del Tribunal de las Cuentas confirman esta impresión". Por lo tanto, el informe no dice que no exista control, sino que está mal configurado institucionalmente, dado su carácter preminentemente formalista, con poca utilidad como instrumento para la prevención y detección de la corrupción.

Fernández Ajenjo sostiene que INTOSAI, en la Declaración de Lima de 1977, no se pronunció expresamente sobre el papel de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) en la lucha contra el fraude al no alcanzarse un consenso suficiente entre los países participantes. Veinte años después, en el XVI Congreso de INTOSAI, se reabrió el debate y se consideró mayoritariamente que la lucha contra la corrupción no se sitúa entre las principales tareas de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, si bien éstas, mediante sus informes, pueden advertir sobre riesgos potenciales en materia de corrupción³⁷³.

El Tribunal de Cuentas Europeo ha dejado claro que en sus competencias no se incluye investigar el fraude sino, más bien, prevenirlo y cuando pueda, ayudar a detectarlo dado que carece de competencias, y no tiene medios. En los informes que emite con carácter anual sobre el control del presupuesto comunitario, las menciones al fraude se limitan a incidir en los problemas de coordinación de la Comisión, así como en las debilidades existentes en los controles implementados por los órganos de control de cada país. El Tratado de Ámsterdam de 1997 extendió las competencias del Tribunal de Cuentas Europeo a aspectos relativos a irregularidades y fraude, pero con un carácter preventivo.

Como ha señalado Lázaro Cuenca, "no tiene competencia específica

³⁷³ FERNÁNDEZ AJENJO, J.A., (2011), *"El control interno y el control externo en la lucha contra la corrupción. Su nuevo papel en el entorno de la gobernanza y la Accountability"*, IGAE, nº 27 noviembre 2011, Págs. 13 y 14.

ni medios apropiados para la detección y persecución de fraudes”³⁷⁴.

Nieto de Alba sostiene que no es función del Tribunal de Cuentas la lucha contra el fraude porque *“la mayoría de las Entidades Fiscalizadoras Superiores no ejercen una acción directa en la planificación y ejecución de las estrategias contra el blanqueo de capitales, sino que se constituyen en controladores de segundo nivel encargados de verificar la adecuación, la efectividad y la eficiencia de la organización y de la gestión desarrollada por las autoridades implicadas en la prevención y la lucha contra el blanqueo de capitales, así como el grado de ejecución y cumplimiento de las políticas dictadas al efecto”*³⁷⁵

Algunas opiniones minoritarias, o la dinámica de los hechos, sostienen lo contrario. INTOSAI determinó la Guía de control interno de 2004 que entre los objetivos del autocontrol del sector público debe incluirse la verificación de la ejecución ética de las operaciones.

Por otra parte, a la Intervención General de la Administración del Estado se le imputa un papel que históricamente la convierte en el órgano que vela por los fondos públicos en el ámbito interno del sector público estatal para, como señala Pérez Royo, la vigilancia de la corrección de abusos e inercias que *“inevitablemente se producen en una actividad tan compleja como es la ejecución del presupuesto”*³⁷⁶.

La U.S. Government Accountability Office (GAO) ha incluido entre sus finalidades expresamente la lucha contra el fraude con el fin de colaborar en esta tarea con otros organismos e instituciones nacionales e

³⁷⁴ LÁZARO CUENCA, J., (2006), *“El Tribunal de Cuentas Europeo”*, IGAE, nº 14, Págs. 54 y 57.

³⁷⁵ NIETO DE ALBA, U., (2006) *“Ética y control ante la corrupción y el blanqueo de capitales”*, Revista de Control Externo, Vol. 8, N. 23, Pág. 17.

³⁷⁶ PÉREZ ROYO, F., (2008), *“Derecho financiero y tributario: Parte general”*, 18ª edición, Navarra, Thomson-Civitas, Pág. 525.

internacionales.³⁷⁷

Montesinos Julve, sostiene que *“Tradicionalmente, se ha dicho que la auditoría no estaba orientada al descubrimiento de fraudes, sino que en todo caso, los ponía de manifiesto en la medida que se detectaban dentro del normal desarrollo del proceso de auditoría. Esta apreciación está siendo matizada en los últimos años como consecuencia de la aparición de casos importantes de fraude y corrupción en el sector público”*³⁷⁸.

Ante esta tesitura de disparidad de opiniones, acierta Álvarez de Miranda, Expresidente del Tribunal de Cuentas, cuando puso de manifiesto en una comparecencia en el Congreso de los Diputados el día 6 de junio de 2017 en la Comisión para la Calidad Democrática que *“es preciso aclarar que el Tribunal de Cuentas no tiene la naturaleza de un órgano anticorrupción ni cuenta con las atribuciones ni los instrumentos necesarios para actuar como tal. El Tribunal de Cuentas puede coadyuvar, y lo hace regularmente, en la lucha contra el mal uso de los fondos públicos, la vulneración de las leyes de financiación de los partidos políticos y toda clase de irregularidades de la gestión pública”*³⁷⁹. Es cierto y se acepta en el ámbito fiscalizador y de la auditoría que el objetivo de los auditores no es descubrir fraudes, sino emitir una opinión técnica sobre si los estados financieros o cuentas públicas representan razonablemente o fielmente la realidad.

En el mismo sentido, acertadamente, Medina Guijarro sostiene que el Tribunal de Cuentas, al igual que el resto de sus homólogos europeos,

³⁷⁷ JIMÉNEZ RIUS, P., (2007), *“El control de los fondos públicos: Propuestas de mejora”*, Navarra, Thomson-Civitas, pág. 64-65.

³⁷⁸ MONTESINOS JULVE, R., (septiembre 1999), *“Nuevos retos para la fiscalización de las entidades públicas”*, Revista Auditoría Pública, número 18, Págs. 22-23.

³⁷⁹ Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados núm. 253, de 07/06/2017. Comisión para la auditoría de la calidad democrática, lucha contra la corrupción y las reformas institucionales y legales. Pág.4

no fue concebido para ser instituciones cuya misión principal fuese combatir la corrupción. Lo resume en la siguiente reflexión *“nuestro Tribunal vendría a ser el cirujano que intenta remediar algo del daño ya hecho: la decencia pública no la garantiza el Tribunal, en la misma medida en que la salud pública no depende de los cirujanos”*³⁸⁰.

Lo cierto es que el Tribunal de Cuentas tiene asignada unas funciones muy concretas que, de acuerdo con la Constitución Española y con el resto del Ordenamiento jurídico, son verificar el sometimiento de la gestión económico-financiera pública a la legalidad y a los principios que informan el gasto público (art. 31.2 de la Constitución Española) a los que hay que añadir, la transparencia y la sostenibilidad e informar de ello a las Cortes Generales, pudiendo efectuar recomendaciones para la mejora de la gestión.

No conviene olvidar por otra parte que el Tribunal es un órgano de control ex post y, por tanto, sus actuaciones se deducen a posteriori, una vez que se ha materializado la actividad económico-financiera. No es posible atajar los actos de corrupción antes de que se produzcan, pues el Tribunal de Cuentas carece de capacidad alguna para investigar o intentar evitar los hechos que provocan las actuaciones irregulares y mucho menos carece de una policía que pueda actuar con carácter represivo.

Si son detectadas irregularidades lo que el Tribunal de Cuentas efectúa en el propio informe son una serie de recomendaciones orientadas a atajar en un futuro los problemas detectados y que pueden ser tenidas en cuenta, o no, por los destinatarios, sea este las propias

³⁸⁰ MEDINA GUIJARRO, J., Conferencia impartida en la UIMP el día 4 de julio de 2017, en donde afirmó “Se hace preciso, para hacer más efectiva nuestra colaboración en la lucha contra la corrupción, contar con competencias que nos faculten para prevenir la corrupción de antemano -competencias que actualmente carecemos-, pero si la sociedad nos demanda el cumplimiento de esta nueva misión, habrá de dotarnos de los instrumentos legales, materiales y humanos necesarios para ello.

Cortes Generales, Administración General del Estado, CCAA o Entidades Locales. Si esas irregularidades suponen un menoscabo para las arcas públicas, incoa un expediente de responsabilidad contable. Si sus responsabilidades son de otro tipo se da traslado al Juzgado de lo Penal.

No obstante, del papel de las Entidades Fiscalizadoras Superiores en relación con la lucha contra la corrupción, el fraude y el blanqueo de capitales, en sus diversas formas, aunque no tengan competencias directas en la materia, y dentro del respectivo mandato encomendado y con el alcance que se establezca, en el ejercicio de sus funciones contribuyen a salvaguardar y proteger los recursos y la actividad financiera pública frente a posibles conductas corruptas o fraudulentas, pudiendo constituir un gran apoyo para su detección y en la disuasión³⁸¹.

Sostiene Ubaldo Nieto que es posible *“en el ejercicio de su función fiscalizadora, al examinar la legalidad, regularidad, eficacia, eficiencia y economía de la gestión pública, las Entidades Fiscalizadoras Superiores pueden identificar y verificar las áreas con especiales riesgos de corrupción, fraude o con vías abiertas al blanqueo de capitales; contrastar la adecuación y la efectividad de la organización y del desarrollo de su actividad por las autoridades directamente encargadas de luchar contra este tipo de acciones, así como el grado de ejecución de las políticas dictadas para su prevención, investigación y persecución; puede asimismo detectar casos concretos de corrupción, fraude y blanqueo de capitales cometidos en la gestión de los fondos públicos, procediendo a remitir las actuaciones a las autoridades competentes para conocer de las mismas”*³⁸².

³⁸¹ Conclusión extraída del estudio llevado a cabo por el Grupo de Trabajo sobre Protección de Intereses Financieros de la UE, constituido por Resolución del Comité de Contacto de Presidentes de las EFS de la UE en 2001, cuyo informe final se presentó en 2003.

³⁸²NIETO DE ALBA, U., (2006), op. cit., Pág. 21.

Lo cierto es que, en su voluntad de colaborar y poner coto a comportamientos o prácticas irregulares, cuando no directamente corruptas en su concepción social, el Tribunal de Cuentas ha utilizado en algunas ocasiones la vía de la Moción o de la Recomendación para, tras exponer situaciones que permiten, amparan u ocultan prácticas irregulares o corruptas, interesando la modificación legal que las ampara.

A título de ejemplo:

N.º 1198: Moción a las Cortes Generales sobre la necesidad de desarrollar un adecuado marco legal para el empleo de las encomiendas de gestión por las Administraciones Públicas.

N.º 878: Moción a las Cortes Generales sobre la necesidad de establecer un adecuado marco legal para el empleo del convenio de colaboración por las Administraciones Públicas.

N.º 827: Moción a las Cortes Generales sobre la necesidad de evitar los riesgos de que los trabajadores de las empresas de servicios contratadas por la Administración se conviertan en personal laboral de la Administración contratante en virtud de sentencias judiciales.

N.º 731: Moción sobre la aplicación de principios y normas contables uniformes en el sector público.

N.º 722: Moción sobre el control interno, llevanza de la contabilidad, gestión de personal y contratación en las Entidades Locales.

N.º 540: Moción relativa a la modificación de la normativa sobre financiación y fiscalización de los partidos políticos.

Por otra parte, el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de la función jurisdiccional que tiene atribuida en relación con las responsabilidades de

naturaleza contable derivada de la gestión de fondos públicos, contribuye a la lucha contra la corrupción y el fraude de forma indirecta. En este supuesto, sí que se puede afirmar que el Tribunal de Cuentas contribuye a esa lucha puesto que, en relación a actos concretos, acciones u omisiones, constitutivos de corrupción, fraude, la acción de emitir una declaración de responsabilidad contable por parte del Tribunal de Cuentas cuantificando los perjuicios causados a las arcas públicas y consiguiendo la reparación de los mismos, significa combatir esas conductas. Apunta García Crespo a la necesidad de intensificar la colaboración entre la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas con los Tribunales ordinarios de Justicia, siendo fundamental la figura del Fiscal del Tribunal de Cuentas en esta colaboración³⁸³.

El art. 136 de la Constitución Española dispone que el Tribunal de Cuentas remitirá a las Cortes Generales un informe anual “en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido”. Si el Tribunal de Cuentas detecta actividades defraudadoras, debe de comunicarlo a las Cortes Generales.

El Tribunal de Cuentas también ha procedido a analizar algún área que durante mucho tiempo no constituyó objetivo de fiscalización fundamentalmente porque no suponía esa actuación una actividad económico-financiera propiamente dicha, como por ejemplo el urbanismo (que ha propiciado muchas acciones corruptas). Tal y como sostienen Sánchez Lerma y Cabeza del Salvado, los controles en esta área se

³⁸³ GARCIA CRESPO, M., (Septiembre 1.999), “Una nota sobre la corrupción”, Revista de Control Externo, Nº 3, Pág. 184. Ante la cooperación sostiene que “el hecho de que la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas haya devenido a partir de la Ley de Funcionamiento de 1988 en una auténtica Sala de Justicia constituye un elemento de apoyo para la asunción, por parte del Tribunal, de la lucha contra la corrupción como una responsabilidad con autonomía e identidad propias. En esta tarea tendrá efectos muy positivos una mayor colaboración entre el Tribunal de Cuentas y la Administración de Justicia. El órgano idóneo para implementar esta colaboración es la Fiscalía del Tribunal de Cuentas, dada su dependencia del Fiscal General del Estado, lo que facilitaría la creación de sinergias en el trabajo de ambas instituciones”

ejercen con el argumento de que el suelo, forma parte del patrimonio municipal, y por lo tanto es también un recurso público susceptible de proteger y fiscalizar³⁸⁴.

No obstante, y ante la demanda social que exige una lucha implacable contra la corrupción, máxime en unos momentos en que los recursos son escasos, es necesario efectuar nuevos planteamientos en donde haya una participación más activa y así sea percibida por los ciudadanos.

III. 3 LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS ANTE LA CORRUPCIÓN.

Las CCAA y las Entidades Locales a la vista de lo manifestado en el Informe de la Unión Europea de 2014, de 3 de febrero, sobre la lucha contra la corrupción han procedido a actuar. En ese sentido, desde hace algún tiempo y recogiendo el planteamiento de la OCDE que propuso en el marco de actuación para la lucha contra la corrupción, la creación de agencias especializadas, han procedido a crear lo que se han venido a denominar agencias anticorrupción. Estos organismos públicos tienen vocación de permanencia y han sido creados para poder luchar contra la corrupción.

De otro lado, en los XII Encuentros Técnicos y VII Foro Tecnológico de los OCEX, celebrados en 2017, se indicaba que *“la corrupción y el fraude, tras el paro, son algunas de las principales preocupaciones de la población española. En ese escenario algunos parlamentos autonómicos han querido dotar a sus OCEX de nuevas competencias en materia de corrupción”*.

³⁸⁴ SÁNCHEZ LERMA, G.A. y CABEZA DEL SALVADOR, I., (2007), “Fiscalización externa de los convenios urbanísticos de las Administraciones Públicas con particulares”, Revista Española de Control Externo, nº 27, Págs. 89-92 y 115-137.

Algunas Comunidades Autónomas han creado agencias especializadas anticorrupción con competencias que abarcan tanto la realización de análisis técnicos de la gestión, como actuaciones con carácter preventivo y para la persecución de delitos. Otras Comunidades han optado por dotar a sus Órganos de Control Externo de competencias en materia de prevención de la corrupción.

En el primer caso:

a) Cataluña, creó la Oficina Antifraude en el año 2008, aunque su regulación fue modificada por la Ley 16/2008 de medidas fiscales y financieras, y posteriormente modificado por la Ley 7/2009. El trabajo efectuado en materia de prevención de la corrupción se realiza a través de los Planes de Integridad y la Guía para la identificación y gestión de los riesgos de corrupción.

b) Comunidad Valenciana, mediante la Ley 11/2016, creó la Agencia de Prevención y Lucha contra el Fraude y la Corrupción. El artículo 4 regula las funciones de la misma: *“La evaluación, en colaboración con los órganos de control existentes, de la eficacia de los instrumentos jurídicos y las medidas existentes en materia de prevención y lucha contra el fraude y la corrupción, con el fin de garantizar los máximos niveles de integridad, eficiencia y transparencia, especialmente en materia de contratación pública, procedimientos de toma de decisiones, prestación de servicios públicos y gestión de los recursos públicos, y el acceso y la provisión en el empleo público para garantizar el respeto a los principios de publicidad, igualdad, mérito y capacidad.”*

c) Islas Baleares, la Oficina de Prevención y Lucha contra la Corrupción se creó mediante la Ley 16/2016, de 9 de diciembre. Modificada por las leyes 1/2019, de 31 de enero y por Ley 7/2018, de 31 de julio. Entre sus funciones (artículo 5) distingue tres grandes ámbitos de actuación: en relación con la ética pública, en relación con la integridad y

en relación con la prevención, la investigación y la lucha contra la corrupción.

c) Aragón, creó la oficina la Agencia de Integridad y Ética Públicas mediante Ley mediante una Ley 5/2017, de 1 de junio. En el art. 9 entre otras funciones se le asigna las siguientes *“Actuar contra el fraude, la corrupción, el clientelismo y cualquier otra actuación que, en perjuicio de los intereses generales, infrinja los códigos de conducta y de buen gobierno. l) Investigar o inspeccionar posibles casos de uso o destino irregulares de fondos públicos, así como conductas opuestas a la probidad que comporten conflicto de intereses o el uso en beneficio propio de informaciones derivadas de sus funciones públicas”*.

d) Navarra, por la Ley Foral 7/2018, de 17 de mayo, aprobó la creación de la Oficina de Buenas Prácticas y Anticorrupción de la Comunidad Foral de Navarra. En el art. 5 describe las funciones:

1. Son funciones de la Oficina de Buenas Prácticas y Anticorrupción de la Comunidad Foral de Navarra:

a) La función de prevención.

b) La función de investigación.

c) La función de evaluación.

d) La función de protección.

e) La función de regulación y supervisión de la contratación pública.

f) Asturias, reguló mediante la Ley 8/2018, de 14 de septiembre, de Transparencia, Buen Gobierno y Grupos de Interés, en el art. 69 las funciones de la Oficina de Buen Gobierno y Lucha contra la Corrupción:

“Asimismo, y sin perjuicio de lo previsto en relación con el Plan de Prevención de la Corrupción, la Oficina podrá llevar a cabo actuaciones al objeto de:

a) Prevenir y luchar contra el fraude, la corrupción y cualquier otra actividad ilegal que vaya en detrimento de los intereses de la Administración del Principado de Asturias y sus organismos y entes públicos, así como las sociedades mercantiles y fundaciones en las que tengan directa o indirectamente participación mayoritaria o dominio efectivo.

b) Indagar sobre hechos relacionados al desempeño de actividades potencialmente constitutivas de incumplimientos que puedan dar lugar a responsabilidades”.

Por otra parte, hay dos Comunidades Autónomas que han dotado a los Órganos de Control Externo de nuevas competencias en materia de prevención de la corrupción:

A) Galicia. El Parlamento gallego aprobó la Ley 8/2015 que reforma la Ley 6/1985 del Consello de Contas de Galicia y del Decreto Legislativo 1/1999, creando dentro del Órgano de Control gallego una nueva sección de Prevención de la corrupción. La ley prevé que los procedimientos de fiscalización puedan iniciarse a través de denuncias de los particulares. También atribuye la condición de agentes de la autoridad a las personas que realizan las auditorías y por eso crea una Comisión Mixta del Consello de Cuentas y de la Intervención General de la Comunidad Autónoma, para coordinar y hacer más eficientes los trabajos de control.

En el art. 5 bis se le atribuyen las siguientes funciones: *“Prevención de la corrupción. El Consejo de Cuentas desempeña las siguientes competencias en materia de prevención de la corrupción:*

a) *Colaborar con las administraciones sujetas al ámbito de actuación del Consejo de Cuentas y hacerles propuestas en la elaboración de códigos de conducta y manuales internos de gestión de riesgos que permitan garantizar el comportamiento ético de los gestores públicos.*

b) *Solicitar información a las administraciones relativas a sus sistemas de prevención de la corrupción, comprobando el adecuado diseño e implantación de las políticas de integridad y proponiendo mejoras que garanticen la transparencia y reduzcan las oportunidades de fraude. En este sentido, deberá evaluar de manera sistemática los planes de prevención de riesgo de la corrupción que realicen las instituciones y entes del sector público de la Comunidad Autónoma, en los cuales habrán de analizar las actividades en las que se constate una mayor incidencia de riesgo.*

c) *Asesorar al Parlamento, la Administración autonómica y las administraciones sujetas al ámbito de actuación del Consejo de Cuentas sobre los instrumentos normativos o internos de prevención y represión de la corrupción.*

d) *Fomentar la conciencia y participación ciudadana a favor de la transparencia y el comportamiento ético en el sector público e impulsar dentro del sector privado el establecimiento de mecanismos de autorregulación a fin de evitar prácticas irregulares, en particular en las empresas licitadoras y adjudicatarias”.*

B) Canarias, la ley 5/2017, de 20 de Julio, modificó la ley 4/1989, de 2 de mayo de creación del órgano de control La Audiencia de Cuentas de Canarias. Ha introducido en su artículo 5.1j) una nueva función, de *“informar y recomendar buenas prácticas administrativas, contables y*

financieras como medio de prevención de la corrupción". Esta regulación dista mucho del planteamiento de la Cámara de Cuentas de Galicia.

Como conclusión, el Tribunal de Cuentas, al igual que el resto de sus homólogos europeos no fueron concebidos para ser Instituciones cuya misión principal fuese combatir la corrupción.

Existen opiniones encontradas respecto a la asunción de funciones en la lucha contra el fraude por parte de los Tribunales de Cuentas³⁸⁵. En el derecho comparado la función de la lucha contra la corrupción no ha sido asumida por las EFS, dado que han optado por mantener las funciones esenciales de los órganos de control tanto en el ámbito de la fiscalización, como la auditoría y la realización de propuestas de mejora en la gestión de los fondos públicos.

Tiene, por lo tanto, que ser otro organismo, creado al efecto, el que prevea y luche contra la corrupción dado que el Tribunal de Cuentas, ni tiene medios, ni tampoco tiene asignada esa función.

IV. PROPUESTAS PARA MEJORAR LA LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN.

Dada la configuración del Tribunal de Cuentas en España, el margen no es muy amplio, pero ciertamente se pueden introducir cambios que mejoren la lucha contra el fraude y la corrupción:

- a) La normativa del Tribunal de Cuentas, en la Ley Orgánica, 2/1982, de 12 de mayo, en el artículo 12, 2 obliga a hacer constar en los informes *"cuantas infracciones, abusos o prácticas*

³⁸⁵ FERNÁNDEZ AJENJO, J.A., (2016), Revista de Auditoría Pública, nº 68, sugiere directamente ampliar la misión del Tribunal de Cuentas y de los OCEX autonómicos y atribuirles expresamente competencias en materia de prevención, investigación y persecución del fraude y la corrupción, copiando el modelo americano.

irregulares haya observado, con indicación de la responsabilidad en que, a su juicio, se hubiere incurrido y de las medidas para exigirla”, mandato legal que, si bien no obliga a perseguir exclusivamente el fraude, sí que obliga a informar de él.

- b) Los informes de fiscalización del Tribunal de Cuentas podrían en sus conclusiones, efectuar un análisis de las medidas preventivas puestas en marcha por las administraciones públicas fiscalizadas, señalando sus puntos débiles en materia de lucha contra el fraude, así como ámbitos de mejoras que puedan establecerse para mejorar los mecanismos de control.
- c) El Tribunal de Cuentas podría ver incrementadas sus competencias, atribuyéndose las facultades investigadoras necesarias para descubrir la verdad material que se esconde detrás de los expedientes. Entre estas prerrogativas que supondrían importantes modificaciones legislativas con nueva atribución de competencias, se incluirían la facultad de obtención inmediata de información mediante libertad de acceso a las dependencias, bienes, procedimientos y personal de las entidades sujetas a control. Así mismo, también habría que posibilitar la facultad de acceder a la información de terceros que figuran en registros públicos o privados. Esta propuesta viene respaldada por la Moción de 24 de febrero de 2011 del Tribunal de Cuentas sobre el perfeccionamiento de la regulación legal del deber de colaboración de las personas físicas y jurídicas, públicas y privadas³⁸⁶.

- d) Exigencia de una mayor coordinación entre los diversos

³⁸⁶ VERVAELE, J.A.E., (1998), *“Regulación comunitaria y aplicación operacional de los poderes de investigación, obtención y utilización de pruebas en relación a la infracción de los intereses financieros de la Comunidad Europea”*, Revista Vasca de Administración Pública, nº 52, Págs. 329-339.

organismos públicos que se dedican al control de los recursos públicos y a la lucha contra el fraude y la corrupción.

- e) Posibilitar que, durante la fase en que se realizan trabajos de campo en la auditoría, si se detectan indicios de responsabilidad contable, sea posible incoar un procedimiento de responsabilidad contable aunque no esté redactado el informe definitivo. El art. 45 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas da pie a esta posibilidad porque no dice expresamente que los procedimientos tienen que estar finalizados para poder iniciar un procedimiento de responsabilidad contable, aunque entiendo que sería preferible una modificación del mencionado artículo 45.
- f) En las fiscalizaciones de financiación de los partidos políticos es necesaria una mayor coordinación entre quienes lo confeccionan y la Fiscalía del Tribunal de Cuentas y la Fiscalía anticorrupción. Hay irregularidades que el Tribunal no puede investigar de acuerdo a sus competencias porque tienen consideración penal.
- g) La coexistencia de un procedimiento contable y otro penal que concurren en una gran parte de los casos conduce a pensar que habría que diseñar una comisión de coordinación entre ambas jurisdicciones. Esto viene determinado porque la jurisdicción penal en el delito de malversación de caudales públicos tiene que inhibirse en lo que al ámbito de la responsabilidad contable atañe, ya que corresponde al Tribunal de Cuentas. La creación de una comisión integrada por representantes del Tribunal de Cuentas, de la Fiscalía y de la Jurisdicción Penal para poner en común los documentos que ayudaran a mejorar la lucha contra el fraude y la corrupción sería positivo, sin que tenga que afectar a la independencia de cada uno.

- h) El Tribunal de Cuentas puede tener una participación más activa la detección del fraude³⁸⁷ porque ya lo ha hecho. La detección del fraude tiene que formar parte de la función fiscalizadora lo que se traduce en que el relato de unos hechos posibilite las labores de investigación y comprobación por quienes tienen atribuidas las competencias, así como la calificación de los mismos, que correspondería al ámbito judicial. Para ello sería necesario implementar en las plantillas, cuerpos de funcionarios especializados en lucha contra el fraude capaces de preparar y ejecutar auditorías de políticas anticorrupción y procedimientos en organizaciones gubernamentales en el ámbito de su mandato³⁸⁸.
- i) La Resolución de 25 de octubre de 2019, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueba la adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA-ES-SP) indica que, entre las novedades más relevantes que supone la aprobación de esta Resolución, se encuentra una mayor definición de los riesgos de control, así como de los riesgos de fraude.

Asimismo, la reforma de la auditoría impulsada por la Unión Europea, en el año 2010, propugna que el auditor deba describir los riesgos evaluados, resumir su respuesta y, si es preciso, incluir observaciones.

³⁸⁷ El Tribunal de Cuentas ha realizado fiscalizaciones en la que se evidenciaba las prácticas corruptas o fraude, concretamente los informes sobre el ayuntamiento de Marbella. Informe de fiscalización del Ayuntamiento de Marbella y Sociedades Mercantiles participadas, ejercicios 2000 y 2001 e Informe de fiscalización del Ayuntamiento de Marbella (Málaga) y sociedades mercantiles participadas, ejercicios 1990 a 1999.

³⁸⁸ ISSAI 5700-Directiva para la Auditoría de Prevención de la Corrupción. Preámbulo, Pág. 1.

Los fiscalizadores han de avanzar en el análisis de las metodologías y los procedimientos por los que miden y controlan los riesgos para evaluar mejor las situaciones críticas de las entidades.

- j) Otro aspecto relevante, en este orden, es el relacionado con las hipótesis y elementos tenidos en cuenta por las entidades para realizar determinadas valoraciones de hechos con trascendencia económico-financiera. Debe comprobarse que los impactos derivados de ello están suficientemente explicados y comunicados, contándose con una política basada en la claridad y transparencia.

V. CONCLUSIÓN

La corrupción se ha convertido en un grave problema social en España porque propicia que la confianza de la sociedad y de los ciudadanos en las instituciones públicas se quiebre.

Más allá de las competencias actuales que tienen atribuidos los Órganos de Fiscalización Superior, es necesario utilizar al máximo las posibilidades que les otorgan esas competencias para avanzar y mejorar en la lucha contra el fraude y la corrupción.

Ante un problema de esta magnitud, la reacción no puede ser solamente la proliferación de todo tipo de normas que se generan en cascada, como sucedió tras la Ley 19/2013, de Transparencia y buen gobierno que dio lugar a la aprobación de sendas leyes autonómicas de transparencia y a la creación del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno y unos cuantos homólogos autonómicos.

Esto mismo ha sucedido como consecuencia de la sensibilización social con la corrupción, la reacción de los Parlamentos ha propiciado la

proliferación de las oficinas de lucha contra el fraude, no solamente a nivel autonómico sino también en el ámbito local o en su caso sino, algún Órgano de Control Externo ha asumido funciones en la lucha contra el fraude.

El resumen de esta reacción de nuevo es la proliferación de normas y la proliferación de organismos. En un país con escasos recursos económicos y en el que los principios de cooperación y coordinación no son fáciles de aplicar, se hace necesario delimitar las competencias que se otorgan a cada una de estas nuevas instituciones a los efectos de evitar duplicidades o solapamientos de funciones, máxime cuando coinciden con aquellas otras que ya tienen experiencia. No debería convertirse la coexistencia de estos organismos en una competición por intentar ocupar el mayor espacio posible, sino se debería intentar buscar un resultado de máxima rentabilidad en alcanzar los objetivos. Una vez más los principios de eficiencia y economía que regula el art. 31.2 de la Constitución Española deberían ser la guía.

CAPÍTULO SEXTO.

CONCLUSIONES

El punto de partida de esta Tesis doctoral lo constituye el concepto de gasto público (hasta la regulación en la Constitución de 1978, parecía una decisión política ajena al control jurídico), teniendo en cuenta el contexto de crisis económica. Es, en ese marco, donde cobra más sentido, si cabe, la aplicación de los principios recogidos en el art. 31.2 de la Constitución Española, de eficiencia, economía, asignación equitativa, a los que hay que añadir estabilidad presupuestaria. La Constitución es un conjunto de normas en donde se establecen pesos y contrapesos buscando un equilibrio entre los múltiples valores reconocidos. Principios que hay que conectar con el denominado “estado social”, en donde las administraciones públicas tienen que proveer a sus ciudadanos de unas necesidades básicas y lo tienen que hacer con unos recursos que son limitados. El art. 31 es una clase de norma que efectúa un mandato al legislador y que está vinculada a los derechos denominados de “prestación” que recoge la Constitución Española de 1978. Por lo tanto, su eficacia para engendrar también derechos subjetivos correlativos de estas obligaciones depende de que el legislador pueda ser forzado a dictar estas leyes.

Los principios del art. 31.2 lo son de justicia material aplicados al gasto público, que acaban con la discrecionalidad existente en cuanto a que los objetivos del gasto público eran una decisión política fuera del control. Hasta la Constitución Española de 1978, el control del gasto público se reducía a un control de legalidad. El artículo 31.2 introduce un nuevo mandato, además del control de legalidad es necesario comprobar que el gasto público tiene legitimidad. Esto supone la posibilidad de dictaminar sobre si la decisión de gastar en unos determinados fines, en lugar de hacerlo en otros, se adecua al ordenamiento constitucional.

Estos principios están vinculados a “los valores sociales” de igualdad, justicia y derechos. Por lo tanto, son un concepto mutable que se interpretará según los principios y la ética social del momento.

El art. 31.2, tiene como destinataria a la Ley de Presupuestos Generales del Estado, es decir, al Poder Ejecutivo que los elabora y a las Cortes Generales que los aprueban. Pero también es destinataria la Administración que los ejecuta, aunque esto suceda en dos momentos distintos; hay una primera fase, que es la toma de decisiones adoptadas por quienes pueden decidir cómo se distribuyen los recursos públicos (se regiría por el principio de equidad); y una segunda fase, en la que se materializan esas decisiones para que tengan una plasmación en la realidad. Esa materialización fundamentalmente viene del presupuesto que es el instrumento que posibilita la distribución equitativa de los recursos públicos. Por lo tanto, para poder analizar el cumplimiento de los principios constitucionales determinados en el art. 31.2, es necesario un presupuesto general que incluya la delimitación clara de unos objetivos, así como los programas para llevarlo a cabo. En España hay un déficit importante en la planificación y esto complica el control del gasto público desde este punto de vista.

La cuestión es saber que, si bien los principios recogidos en el art. 31.2, que no confieren derechos subjetivos susceptibles de reclamar ante los tribunales, aunque suponen verdaderas obligaciones para legislador, sí existe algún mecanismo jurídico para obligar a los poderes públicos a cumplir esos deberes. La respuesta es negativa a la vista de la doctrina del Tribunal Constitucional, porque la Constitución Española de 1978 no contempla la posibilidad de la “inconstitucionalidad por omisión”. No obstante la juridificación de los principios de economía, eficacia y eficiencia en diferentes textos legales, hace que estos sean exigibles a los que programan y ejecutan el gasto en virtud del principio de legalidad proclamado en el art. 9 y el art. 103 de la Constitución Española.

Dada la complejidad de la tarea de control, en donde se requieren conocimientos muy específicos y una gran experiencia, la respuesta a la pregunta de a quién corresponde efectuar el control del cumplimiento de los principios recogidos en el art. 31.2 de la Constitución es que esa tarea puede hacerse desde las Cortes Generales o Asambleas Legislativas, si bien, es este un control menor, en el sentido de que solamente se pueden pedir explicaciones al ejecutivo de cómo ejecuta el presupuesto. El control puede ser judicial, bien sea a través del Tribunal Constitucional que, más allá de analizar las leyes y su adecuación a la Constitución, podría incluso llegar a estudiar la adecuación a los principios económicos constitucionales de los Presupuestos Generales del Estado, o la jurisdicción ordinaria puede plantear, en aplicación de una ley, una cuestión de inconstitucionalidad o sentenciar sobre normas reglamentarias que afectan al gasto en la fase de ejecución del presupuesto. Y, por último, el control puede ser interno en la Administración, a través de la Intervención General del Estado y en el resto de las administraciones de los órganos de fiscalización internos, o el control externo Ejercido por el Tribunal de Cuentas en su función fiscalizadora o los OCEX (órganos autonómicos). Es este último el más cualificado para analizar la actividad económica y financiera de todo el sector público, teniendo capacidad y conocimiento suficiente y medios para efectuar un análisis del cumplimiento de los principios constitucionales del gasto público.

La Constitución de 1978, en el art. 136, optó por configurar el control ejercido por el Tribunal de Cuentas sobre el uso de los recursos públicos, como un control “técnico”. Esto supuso, que el encaje del Tribunal, en el conjunto de las Instituciones del Estado, se hiciera bajo el paraguas de órgano experto en la valoración de la gestión de los fondos públicos y capaces, por lo tanto, en su condición de especialista, de ofrecer un informe pericial de las decisiones sobre los ingresos y el gasto público.

Este planteamiento propició que se reconociera constitucionalmente, al Tribunal de Cuentas, autonomía en el ejercicio de sus funciones, sin necesidad de órdenes o condicionantes externos, y con independencia de la remisión a su normativa específica para precisar en la misma, la organización y los procedimientos para el desarrollo de las funciones asignadas. La nueva regulación constitucional supuso la materialización de la separación de los poderes, legislativa, judicial y ejecutivo y dentro de la misma, la desvinculación total y absoluta del Tribunal de Cuentas del Poder ejecutivo, que había existido (excepto en la II República) a lo largo de toda su historia. No obstante, y para remarcar esa independencia del poder ejecutivo, se situó al Tribunal de Cuentas en la órbita de las Cortes Generales y esto ha dado lugar a equívocos, dado que esa dependencia no es tal. El art. 136 propició una delegación de competencia en el Tribunal de Cuentas por parte de las Cortes Generales, constitucionalizada, sobre la Declaración de la Cuenta General.

El Tribunal de Cuentas realiza dos funciones, fiscalizadora y jurisdiccional, sin que exista una prevalencia de una sobre otra. No obstante, y así se infiere de la historia de la Institución de los últimos años, la actividad fiscalizadora ha alcanzado una mayor importancia debido a que esta función tiene mayores repercusiones en el ámbito público y económico.

El Tribunal de Cuentas es un órgano de relevancia constitucional auxiliar en el ejercicio de la función financiera de las Cortes Generales. Ciertamente, este debate puede parecer una cuestión baladí debido a que, lo realmente relevante es que la Constitución de 1978 da carta de existencia constitucional en el art. 136 al Tribunal de Cuentas, pero lo cierto es que atribuir al Tribunal de Cuentas la naturaleza de órgano de relevancia constitucional ha tenido sus consecuencias, al menos a efectos de control por las Cortes Generales.

Su naturaleza ha sido esgrimida por el propio Tribunal de Cuentas para que ante las peticiones de diferentes grupos parlamentarios en las Cortes Generales sobre asuntos atinentes a la gestión de la propia Institución, el Tribunal de Cuentas se ha negado a comparecer con el argumento de que estamos ante un órgano de relevancia constitucional y, por lo tanto, la Institución no está sometida al control de la Cámara, en el sentido de tener que rendir cuentas por la gestión administrativa, económica o de personal y, ni mucho menos, en lo que afecta al ámbito de la sección de enjuiciamiento (similar al Consejo General del Poder Judicial). Planteamiento este, claramente contradictorio, con la comparecencia del Presidente del Tribunal de Cuentas en la Comisión Mixta, a petición propia, para explicar asuntos referentes a la gestión del personal de la Institución, cuando se había negado a requerimiento de un grupo parlamentario.

Existe una obligación de rendir las cuentas ante el Tribunal, si bien, la no rendición de cuentas no debería incidir tanto en las sanciones a los responsables que no las rindan, sino, más bien, el ordenamiento jurídico tendría que proporcionar los medios necesarios de ejecución forzosa para poder obtener el cumplimiento de la obligación de rendirlas.

El ámbito subjetivo de fiscalización del Tribunal de Cuentas viene definido constitucionalmente, siendo las cuentas del Estado y del sector público estatal las que deben de rendirse para su censura. La cuestión es qué se entiende por sector público, y este concepto no parece incluir, de la regulación legal existente, ni a los órganos constitucionales ni los de relevancia constitucional, por lo cual, resulta de difícil explicación la ampliación del ámbito subjetivo de fiscalización del Tribunal de Cuentas a los mismos, máxime cuando se redacta la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas ya se sabía de su existencia y, por lo tanto, poco hubiera costado su inclusión. La realidad constitucional es que el Tribunal de Cuentas solamente ha fiscalizado el Consejo general del Poder Judicial y el

Consejo Económico y Social porque existe una ley que así lo permite. Sería por lo tanto recomendable y dado que no parece lógico que exista gasto público fuera del control fiscalizador, efectuar las modificaciones legislativas oportunas en donde se incluyera a estos órganos constitucionales, de relevancia constitucional, partidos políticos y la Casa de su Majestad el Rey, en el ámbito subjetivo de la fiscalización de la Institución.

En cuanto a la función jurisdiccional, el Tribunal de Cuentas no forma parte de la estructura de la Administración Pública, si bien tampoco se integra en el Poder Judicial, pero parece evidente que ejerce una actividad propia de la jurisdicción, perfectamente deslindable de la jurisdicción ordinaria civil y penal y de la jurisdicción contencioso-administrativa.

El Tribunal de Cuentas, como órgano de apoyo a las Cortes Generales, podría cumplir una importante función de asesoramiento técnico en los proyectos y proposiciones de ley de contenido económico. Sobre todo, dada la proliferación de planes de equilibrio económico financiero, o la creación o supresión de nuevos tributos en el que se hace necesario determinar su adecuación a los principios contenidos en el art. 31 de la Constitución Española, así como también el Proyecto de Presupuestos Generales del Estado. De ahí la necesidad de atribuirle esa nueva función dado el carácter de órgano de apoyo que le otorga la Constitución Española.

A la vista de los problemas detectados en estos 42 años relacionados con el art. 136 de la Constitución cabe proponer una nueva redacción:

1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, del sector público, de la

Casa de S.M el Rey, de los órganos constitucionales y de relevancia constitucional y de los partidos políticos.

2. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuras por este.

Con carácter anual examinará y comprobar la Cuenta General del Estado por delegación de las Cortes Generales. Así mismo, remitirá un informe anual de todo el sector público en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiese incurrido.

Cuando así sea requerido por las Cortes Generales podrá emitir un informe no vinculante de los Proyectos o Proposiciones de Leyes de contenido económico o los Presupuestos Generales del Estado.

3. El Tribunal de Cuentas ejerce su jurisdicción en el ámbito de la responsabilidad contable.

4. Los miembros del Tribunal gozaran de la misma independencia e inamovilidad y están sometidos a las mismas incompatibilidades que los jueces.

El Tribunal de Cuentas estará compuesto por 12 Consejeros designados por las Cortes Generales, seis a propuesta del Congreso y seis a propuesta del Senado, por mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras y por un mandato improrrogable de 9 años.

5. Una Ley Orgánica regulara la organización y funciones del Tribunal de Cuentas.

La dependencia del Tribunal de Cuentas de las Cortes Generales que proclama el art. 136 de la Constitución, se articula fundamentalmente a través de la Comisión Mixta Congreso- Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas. Esta relación se basa en dos premisas: La primera, que ha de servir al control político que a las Cortes Generales atribuye el artículo 66.2 de la Norma fundamental y la segunda, que la misma se fundamenta en un principio de lealtad institucional mutuo, basado en la naturaleza y funciones de cada órgano. En este sentido, debe recordarse el diferente papel que, en el ámbito de sus relaciones, desempeñan el Parlamento y el Tribunal. Éste último, es el órgano técnico de apoyo a las Cortes y sus manifestaciones, aunque muy cualificadas, son técnicas. Ante ellas, el Parlamento formula valoraciones políticas que, a su vez, utilizará en el ejercicio de sus funciones constitucionales.

Respecto a la dependencia orgánica, no es diferente la relación del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales de lo que lo es con otros órganos constitucionales, si bien existe un matiz importante. La calificación de órgano de relevancia constitucional sí que tiene una consecuencia importante: el Tribunal de Cuentas no puede interponer un conflicto constitucional de atribuciones a diferencia de un órgano constitucional que si lo puede hacer. El Pleno del Tribunal de Cuentas solamente tiene la posibilidad de proponer a las Cortes Generales el planteamiento de los conflictos de constitucionalidad que afecten a las competencias del Tribunal de Cuentas. Por lo tanto, este es, el único supuesto en que se aprecia una dependencia del Tribunal de Cuentas de las Cortes Generales. Incluso podría deducirse que el conflicto podría entenderse que se produce entre las Cortes Generales y otro órgano constitucional, a la vista de que la decisión propiamente dicha la adopta el órgano legislativo.

Los supuestos analizados en este trabajo de relación de las Cortes Generales con el Tribunal de Cuentas, y que están regulados en leyes,

respetan los límites del art. 136 de la Constitución Española, y en nada afectan a la independencia del Tribunal de Cuentas como Institución. La independencia funcional que proclama el art. quinto de la ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas está fuera de toda duda.

La Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas desde su creación, ha venido manteniendo un perfil técnico, sin perjuicio de su naturaleza política, que es la que concibió el legislador de 1982, de tal manera que se ha venido limitando con carácter general, al examen de los documentos técnicos del Tribunal de Cuentas. No obstante, a partir de 2016, se observa una tendencia a cuestionar el contenido de algunos informes, mediante el procedimiento de intentar entablar un debate con el Presidente del Tribunal de Cuentas sobre la adecuación o idoneidad del mismo. Las conclusiones a las que llegan los grupos parlamentarios, o los problemas que diagnostican como consecuencia de la actividad fiscalizadora, deberían ser utilizados por los diputados en el trabajo que desarrollan en la Cámara, en otras Comisiones o, en el Pleno. Pero la realidad es distinta ya que la información procedente de los informes del Tribunal de Cuentas junto a las explicaciones del Presidente del Tribunal de Cuentas, no son aprovechadas en la mayor parte de los casos para hacer propuestas de mejora de la gestión de los recursos públicos. Incluso las propias administraciones fiscalizadas en algunas ocasiones hacen oídos sordos a lo plasmado en los informes.

La Comisión Mixta, además, tiene atribuida la función de estudiar y proponer a los respectivos Plenos las medidas y normas oportunas, si bien el alcance del estudio y propuesta no se definió en el Reglamento de las Cortes (que hubiera sido lo deseable). El contenido de esas facultades se ha concretado con el devenir del tiempo y la práctica parlamentaria. Bien es cierto que el equilibrio entre las instituciones ha propiciado que la Comisión Mixta, salvo en los momentos iniciales, nunca haya planteado la

aprobación de las comunicaciones o informes que emite el Tribunal de Cuentas. Los informes emitidos por el Tribunal tienen validez y son eficaces “per se”, no necesitan convalidación alguna. Con esta premisa, la facultad de estudio y propuesta, se circunscribe a la posibilidad de que la Comisión Mixta incorpore a los informes emitidos por el Tribunal de Cuentas, propuestas de resolución que son recomendaciones, o también cabe la posibilidad de que la Comisión solicite al Tribunal de Cuentas, la realización de informes de fiscalización que no estén incluidos en el Plan de Fiscalización Anual, la ampliación de una fiscalización concreta, o bien la petición de redacción de mociones o notas.

A diferencia de otras comisiones que tiene por objeto ofrecer un marco que facilita el examen pormenorizado de los proyectos de ley, la supervisión de las actividades del gobierno o incluso la participación de expertos para abordar la realización de estudios, la Comisión Mixta tiene unas funciones completamente diferentes que se concentran en la dación de cuenta de los informes de fiscalización. Esta diferencia sustancial a mi juicio debería hacer posible la aprobación de unas normas de funcionamiento de la Comisión Mixta, diferentes a las que rigen otras Comisiones, teniendo en cuenta algunas propuestas desarrolladas en este trabajo:

- 1.- La Comisión debería estar presidida por un Diputado que fuera miembro de la oposición. El presidente en cada periodo de sesiones presentaría un programa de trabajo teniendo en cuenta el número de informes emitidos por el Tribunal de Cuentas y que estén pendientes de analizar.

2. Si al menos dos grupos parlamentarios estimaran oportuna la presentación de un determinado informe por parte del Presidente del Tribunal de Cuentas en la Comisión Mixta, podrían solicitar la celebración

de una Comisión no programada en el calendario de sesiones determinado a comienzo del periodo.

3.- Una vez al año, el Presidente del Tribunal de Cuentas debería comparecer en la Comisión Mixta para la relación con el Tribunal de Cuentas a los efectos de dar cuenta de un informe anual sobre el estado de las recomendaciones efectuadas por el Tribunal de Cuentas.

4.- Los responsables de las administraciones públicas que lo sean de impulsar el cumplimiento de las recomendaciones efectuadas por el Tribunal de Cuentas en uno o varios informes, podrán ser requeridos a instancia de dos grupos parlamentarios y con carácter obligatorio para que den las oportunas explicaciones en la Comisión Mixta de los motivos por los que no se hayan implementado las recomendaciones o propuestas de resolución que incorporan los informes de fiscalización.

5.- Del Informe anual a que se refiere el art 136 de la Constitución Española debería darse cuenta a la Comisión Mixta en el mes de diciembre de cada año. En ese mismo día y acto seguido debería darse una explicación de forma clara y sintética a los medios de comunicación de los resultados del Informe anual emitido sobre las cuentas del sector público.

En relación con las recomendaciones que contienen los informes de fiscalización del Tribunal de Cuentas, o las resoluciones planteadas por los diferentes grupos parlamentarios, y que son aprobadas por la Comisión Mixta ante un informe de fiscalización, es común preguntarse acerca de la eficacia de todo este procedimiento y la utilidad de las mismas. En algunos casos, incluso, la falta de eficacia es perfectamente constatable, en la medida que la Comisión recibe informes en los que el Tribunal concluye, con carácter reiterativo en las mismas deficiencias, a

veces de los mismos entes u organismos, y en las mismas causas de esas deficiencias.

En general no se hace un seguimiento sistematizado del cumplimiento de las recomendaciones que realiza el Tribunal de Cuentas desde la propia Institución. Ciertamente es, que algunos informes de fiscalización dedican un capítulo al análisis del cumplimiento de aquellas recomendaciones que, con anterioridad, y en su caso, se hubieran formulado en otros informes. En otras ocasiones se han realizado informes “exprofeso” de análisis del cumplimiento de las propuestas de resolución de determinadas fiscalizaciones. El propio Tribunal de Cuentas, es consciente de este problema y preocupado por la crítica que se hace de esta cuestión, ha incluido en su plan estratégico 2018-2021 el incremento del seguimiento de las recomendaciones.

Dado que el balance en cuanto al cumplimiento de las recomendaciones o propuestas de resolución no es satisfactorio debería abordarse una modificación normativa que determine que el Tribunal de Cuentas, una vez transcurridos tres años, efectúe un informe sobre el grado de cumplimiento de las recomendaciones y propuestas de resolución efectuadas en un informe, unido todo ello al análisis del ahorro producido por la implementación de esas modificaciones si, en su caso, se hubieran materializado. De estos informes se daría cuenta a la Comisión Mixta. Además, y para aumentar la efectividad de las recomendaciones del Tribunal de Cuentas sería deseable regular la obligación de comparecer en las Cortes Generales, ante la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, del responsable del órgano fiscalizado, a los efectos de explicar cuáles son las causas de no haberse implementado las recomendaciones o propuestas de resolución formuladas al informe de fiscalización oportuno.

El Tribunal de Cuentas es un órgano cuya relevancia constitucional se fundamenta en su valor técnico. Éste es el que determina que tenga competencia para aprobar el Plan de Fiscalizaciones, en la medida que es el Tribunal quien mejor conoce las necesidades de fiscalización, los motivos y, sobre todo, los medios con los que cuenta para realizarlas. Pero tampoco puede olvidarse que la decisión de lo que ha de fiscalizarse es un instrumento decisivo, pues al fin y al cabo al decidir el Plan Anual de Fiscalización lo que se está decidiendo, en definitiva, es la información que le va a llegar al Parlamento.

El Plan de Fiscalización, una vez aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas, es trasladado a la Comisión Mixta. La tramitación posterior se reduce a un “dar cuenta en la Mesa y Junta de Portavoces de la Comisión Mixta”, sin que se produzca debate alguno al respecto. La competencia de la confección y aprobación de ambos documentos corresponde al Tribunal de Cuentas de forma inapelable, pero, una vez trasladado a la Comisión, no es posible debate alguno ni, incluso, la formulación de preguntas al Presidente del Tribunal de Cuentas, ya que al amparo de la consideración del Tribunal como un órgano de naturaleza cuasi constitucional, se considera que la Institución no está obligada a explicar la toma de sus decisiones.

Desde el año 2001 no se realiza el informe anual por parte del Tribunal de Cuentas al que se refiere el art. 136.2 de la Constitución Española. Esto supone que las Cortes Generales no cuentan con una información sistematizada general sobre la actividad económica financiera del Estado, que es lo que suponía el Informe Anual. Las Cortes Generales, a través de su Comisión Mixta, reciben la información por partes (los concretos informes que se vienen analizando), pero no del todo (pues la Declaración sobre la Cuenta General del Estado cumple otra función) siendo el Informe del artículo 136, precisamente, el instrumento

idóneo a tal fin, a la vista de lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley Orgánica.

Dado que no se recibe la información del “todo”, la competencia que la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas atribuye a este Tribunal, para aprobar su Plan de Fiscalización Anual, le coloca en una situación de cierta supremacía. Es decir, si el Parlamento dispone de la información total, global del conjunto del sistema, tal y como contempla el artículo 13 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, para que la pueda utilizar en su control de la acción de Gobierno y tenerla en cuenta de cara a ejercicios futuros, tiene todo el sentido que el Tribunal decida las fiscalizaciones a realizar en cada ejercicio. Pero si no se dispone por parte de las Cámaras de la parte general, el Plan de fiscalizaciones deviene, en un instrumento decisivo, pues, en realidad, es el Tribunal quien decide qué información le llega a las Cortes. Por lo tanto, en cualquier caso, procedería, al menos, que el Plan de Fiscalización fuera objeto de un trámite parlamentario especial en donde el Presidente diera cuenta de cómo se ha conformado el mismo y en el que los grupos parlamentarios pudieran formular las preguntas que estimaran oportunas sobre el mismo, pero ante la falta del Informe Anual con mayor motivo.

El Informe anual que introdujo el art. 136 de la Constitución Española y por lo tanto es una obligación constitucional, es el verdadero eje de la función de control de la actividad económico-financiera del sector público por parte del Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de las memorias extraordinarias y de las Mociones y Notas que sea procedente elevar a las propias Cortes Generales. Es, en este informe, en donde el Tribunal de Cuentas debía, y debe analizar, el cumplimiento, entre otros, de los principios recogidos en el art. 31.2 de la Carta Magna.

El Informe, tal y como se configuró, es un instrumento de gran utilidad, no sólo en la función de control, sino también en la enmienda y

aprobación de las futuras Leyes de Presupuestos Generales del Estado. Supone la clave de cierre del sistema (tal y como pareció entender el constituyente y el legislador entre 1982 y en 1997), así como del trabajo fiscalizador y parlamentario en que se manifiesta dicho sistema.

El Tribunal de Cuentas acordó en el año 2001 sustituir el Informe Anual por una Memoria, que hasta la actualidad se sigue presentando. Esta decisión no tiene justificación, dado que el documento actual no es un informe sobre la actividad económica del Estado, no da una visión conjunta de la actividad del Estado y Sector Público, tal y como está regulado, entendiéndose por este las diferentes administraciones públicas y su actividad económico-financiera. Sencillamente es un resumen de los informes que se aprueban en un determinado ejercicio por el Tribunal de Cuentas pero que corresponden a fiscalizaciones de la actividad económica de diferentes órganos llevada a cabo en diferentes ejercicios que nada tienen que ver con el que se rinde la Memoria.

Con independencia de las causas que llevaron a esa mutación, no se ha encontrado decisión alguna adoptada por la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, en tal sentido. En todo caso y, aunque existiera, la decisión carecería de relevancia jurídica, en la medida que la Comisión, mediante un acuerdo concreto no hubiera podido alterar lo dispuesto en la Constitución y en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas. Es evidente que el hecho de no recibir el informe en las Cortes Generales ha supuesto durante casi 20 años que, las Cámaras no han tenido la información que al Informe Anual le corresponde aportar, de conformidad con la Constitución y la Ley Orgánica.

Tanto el art. 136.2 CE como los Arts. 10 y 13 de la Ley 2/1982 de 5 de mayo del Tribunal de Cuentas, así como el dictamen de 13 de septiembre de 1983 sobre la tramitación parlamentaria de la Cuenta General, dejan claro cuál debe de ser el contenido del Informe Anual. Si

en algún momento se entiende que no es procedente o que no aporta la información necesaria respecto a lo que debería ser un análisis de la actividad económica financiera en global del Estado, lo que procede es modificar las leyes oportunas, en el caso contrario parece evidente que se está produciendo un incumplimiento de esos preceptos.

La Constitución contempló un informe anual a elaborar por un órgano técnico, con el que las Cámaras pudiesen contar para el ejercicio de sus funciones. La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas concretó su contenido. Lo hizo siguiendo un modelo general, afirmado en ámbitos internacionales y de uso común en países cercanos al nuestro, como Italia, Francia o Alemania. Y fue desarrollado por la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, cuyo preámbulo recordó su enorme importancia. A la vista de la evolución del informe anual durante los años que se confeccionó, creo, que el contenido en un futuro debería ajustarse al dictamen de 1 de diciembre de 1983 que determinó cual debía ser el contenido del Informe anual y en la línea de lo señalado habría que volverlo a recuperar.

Esta tesis se fundamentó sobre el análisis del cumplimiento de los principios recogidos en el art. 31.2 y a quién correspondía efectuar ese control. Principios que tratan de racionalizar el gasto público ante unos recursos que son escasos y en un escenario de crisis todavía esa escasez se acrecienta. Y ciertamente el Tribunal de Cuentas desde 2011 ha sido sensible a esta cuestión. Para ello incrementó de forma importante el control sobre unas administraciones públicas que debían de ser muy cuidadosas en la programación, asignación y ejecución de los recursos y que debían tener más presentes que nunca los principios constitucionales del gasto.

La situación extraordinaria acontecida desde 2008 generó la aparición de nuevos riesgos en el gasto público que, o bien no existían, o

si los había eran mínimos. Y se articularon, por el Tribunal de Cuentas, esas medidas necesarias para fiscalizar la actividad económica incluyendo esos nuevos riesgos en los planes de fiscalización, en particular en la contratación y las subvenciones, sobre todo en las que afectan a volúmenes de recursos significativos, así como en las entidades que no rinden cuentas. También se ha venido haciendo un especial hincapié en el seguimiento del cumplimiento de las recomendaciones y las fiscalizaciones programadas han pretendido ser receptivas a las demandas de la sociedad, a los entornos cambiantes y a las situaciones emergentes, al objeto de resultar relevantes y de actualidad.

Entre las nuevas iniciativas fiscalizadoras destacan las relativas a las medidas adoptadas en la lucha contra las crisis, y a las de reestructuración económica aplicadas con posterioridad, introduciendo para ello modificaciones en los planes de fiscalización, en las directrices de trabajo o también en las normas de auditoría. Se ha venido analizando como las Administraciones Públicas hacían sus previsiones, proyecciones, elaboraban sus presupuestos, o incluso como gestionaban sus riesgos. También la Institución de Control mejoró la transparencia, dado que es la base fundamental para generar confianza.

Durante los últimos nueve años se ha experimentado un incremento importante del número de fiscalizaciones realizadas, concretamente las que contenían auditoría de tipo operativo. En 32 años de existencia del Tribunal de Cuentas hasta 2012, el número de informes de fiscalización que habían sido realizados era de 942. A día de hoy, casi 9 años después se han realizados 583 fiscalizaciones más, lo que supone que, de las 1.425 fiscalizaciones realizadas por el Tribunal en la historia, el 44% se han efectuado en pleno desarrollo de la crisis económica. Del conjunto de fiscalizaciones realizadas durante el período septiembre 2012 a marzo 2020 por el Tribunal de Cuentas, 170 han recogido específicamente objetivos de control los principios de economía y eficiencia.

Por último, y como consecuencia de los casos de corrupción surgidos durante la crisis económica, el ciudadano percibe que se detraen recursos públicos para un beneficio ilícito, y que esas actuaciones afectan a la disponibilidad de dinero para atender la prestación de servicios públicos, planes de ayudas, y gastos de la administración. Esa disminución de esos recursos, sobre todo en una época donde existen dificultades económicas que las soportan los contribuyentes y las administraciones públicas, hace que el ciudadano sitúe en el punto de mira a los Órganos de Fiscalización cuando no detectan los casos de corrupción, máxime cuando el Tribunal de Cuentas entre sus funciones tiene asignada la fiscalización de la actividad económico-financiera de los partidos políticos.

Se ha confundido desde algunas instancias las funciones del Tribunal de Cuentas con las de un órgano de lucha contra la corrupción. Y existe esa confusión porque se ha pretendido que la lucha contra la corrupción se situara entre las principales tareas de las Entidades Fiscalizadoras Superiores. Esto no puede ser así porque si bien éstas, mediante sus informes, pueden advertir sobre riesgos potenciales en materia de corrupción no es menos cierto que la misión del Tribunal de Cuentas no es investigar el fraude, sino prevenirlo y, ocasionalmente, detectarlo dado que carece de competencias, y no tiene medios. No obstante, en los informes de fiscalización, a veces, se hace referencia a las debilidades de los controles desarrollados por las instituciones de control.

Ante este problema como consecuencia de la sensibilización social con la corrupción, la reacción de los Parlamentos Autonómicos ha propiciado la proliferación de las oficinas de lucha contra el fraude, no solamente a nivel autonómico sino también en el ámbito local o, en su caso, algún Órgano de Control Externo ha asumido funciones en la lucha contra el fraude. En un país con escasos recursos económicos y en el que

los principios de cooperación y coordinación no son fáciles de aplicar, se hace necesario delimitar las competencias que se otorgan a cada una de estas nuevas instituciones a los efectos de evitar duplicidades o solapamientos de funciones, máxime cuando coinciden con aquellas otras que ya tienen experiencia. No debería convertirse la coexistencia de estos organismos en una competición por intentar ocupar el mayor espacio posible, sino se debería intentar buscar un resultado de máxima rentabilidad en alcanzar los objetivos. Una vez más los principios de eficiencia y economía que regula el art. 31.2 de la Constitución Española deberían ser la guía.

BIBLIOGRAFÍA

- ACED Y BATRINA, F., (1941), *“Curso de contabilidades oficiales”*, Madrid, Editorial Reus.
- ALBI, E., GONZÁLEZ-PÁRAMO, J.M. y ZUBIRI, I., (2009), *“Economía pública I”*, 3ª ed., Barcelona, Ariel.
- ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., (1982), *“Función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas”*, en *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. I, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., (1991), *“Estudios sobre la Constitución Española, Homenaje al profesor Eduardo García de Enterría”*, Tomo V, Madrid, Ed. Civitas.
- ALBIÑANA-GARCIA, C., (1996), *“Comentarios a la Constitución Española de 1978”*. Tomo III, Artículos 24 a 38, V/lex.
- ÁLVAREZ RICO, M., (1997), *“Principios constitucionales de organización de las Administraciones Públicas”*, 1ª ed., Madrid, Dykinson.
- ANTONAYA SUJA, Á.L., (1979), *“Criterios de aplicación del gasto público”*, en *Hacienda y Constitución*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- ANTONAYA SUJA, Á.L., (1979), *“Criterios rectores de aplicación del gasto público”*, Hacienda y Constitución, VVAA, Madrid, IEF.
- ARAGON REYES, M., (1999), *“El control jurisdiccional como paradigma del control jurídico, en Constitución y control del poder”*, en la obra <<Constitución y control del Poder>>, Universidad Externado de Colombia, Bogotá.
- AZNAR CASTIBLANQUE, V. y RODRIGUEZ RASO, E., (2014), *“La Cuenta General del Estado. Cuenta única”*, Revista de Control Externo, Vol. 16, Nº 47.
- AZNAR LOPEZ, M., (2015), *“Multa Coercitiva y rendición de cuentas”*, Revista Española de Control Externo, vol. XVII, N 50.

AZNAR LOPEZ M., (2018), *“El control externo del Sector Económico y Social de la Administración General del Estado”*, Revista Española de Control Externo, Conmemoración cuadragésimo aniversario Constitución Española.

BAQUER CABALLERIA, M., (2011), *“El criterio de eficiencia en el derecho administrativo”*. Revista de Administración Pública, núm. 186, Madrid.

BARBERÁ SÁNDEZ, S., (1978), *“Justicia, equidad y eficiencia”*, Hacienda Pública Española, N 51.

BARNÉS, J., (1994), *“Introducción al principio de proporcionalidad en el Derecho comparado y comunitario”*, Revista de Administración Pública, nº 135.

BARRENECHEA DE CASTRO, J.J., (2002), *“El Tribunal de Cuentas ante el futuro”*, «En el XX aniversario de la Ley Orgánica», Madrid, Revista Española de Control Externo N 12.

BAYONA DE PEROGORDO, J.J., (1979), *“Notas para la construcción de un Derecho de los gastos públicos”*, Revista Presupuesto y Gasto Público nº 2.

BAYONA DE PEROGORDO, J.J., (1991), *“El Derecho de los gastos públicos”*, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda.

BAYONA DE PEROGORDO, J.J., (1995), *“El Derecho de los gastos públicos”*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.

BIGLINO CAMPOS, P., (1996), *“Parlamento, presupuesto y Tribunal de Cuentas”*, Revista Cortes Generales, Nº 37, Pág. 39.

BIGLINO CAMPOS, P., (2016), *“El control de cuentas: un contenido necesario de la reforma constitucional”*, en <<Repensar la Constitución: ideas para una reforma de la Constitución de 1978>>, vol. I, Madrid, BOE.

BIGLINO CAMPOS, P., (2019), *“El Tribunal de Cuentas como garantía del Estado social, del Estado Democrático y del Estado de Derecho”*, Teoría y Realidad constitucional Nº 44.

- CÁMARA VILLAR, G., (2011), *“La reforma del artículo 135 CE”*, Revista Española de Derecho Constitucional, núm. 93.
- CARCELES DE GEA, B., (1991), *“La Chancillería de Granada: un poder jurisdiccional durante el siglo XVII, en actas del 2º Congreso de Historia de Andalucía”*, Universidad de Córdoba, Volumen 9, Historia Moderna III.
- CARMONA CUENCA, E., (1992), *“Las normas constitucionales de contenido social: Delimitación y problemática de su eficacia jurídica”*, Revista de Estudios Políticos (Nueva Época) Núm. 76, abril-junio.
- CARUSO FONTAN M.V., (2009), *“El concepto de corrupción su evolución hacia un nuevo delito de fraude en el deporte como forma de corrupción en el sector privado”*, Foro, Nueva época, núm. 9.
- CAZORLA PRIETO, L.M., (1979), *“Consideraciones sobre el poder tributario: su estructura en la Ley General de 28 de diciembre de 1963”*, Estudios de Derecho Tributario, Tomo I, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- CAZORLA PRIETO, L.M., (1980), *“El esquema constitucional de la Hacienda de las Administraciones Públicas: Comentario al artículo 31”*, en Garrido Falla, M., <<Comentarios a la Constitución>>, Madrid. Cívitas.
- CAZORLA PRIETO, L.M., (1982), *“Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales”*, Revista Crónica, vol. I, Asociación de Letrados y Auditores, Tribunal de Cuentas.
- CAZORLA PRIETO, L.M., (2017), *“Derecho Financiero Y Tributario”*, Parte General, Pamplona, ed. Aranzadi.
- CONSELLO DE CONTAS DE GALICIA, (2018), *“La auditoría informática integrada en la auditoría financiera”*. Documento elaborado por la Comisión técnica de los OCEX, ASOCEX.
- CORZO SOSA, E., (1998), *“La cuestión de inconstitucionalidad”*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.
- CORTES DOMINGUEZ, M., (1968), *“Los principios generales tributarios”*, XVI Semana de Estudios de Derecho Financiero, Madrid, EDERSA.
- COSTA, M.T., (2004), *“El control del Tribunal y el Parlamento”*, Revista Española de Control Externo, nº 16.

CUBILLO RODRIGUEZ, C., (2016), *“El Tribunal de Cuentas de España”*. Revista Digital de la Red Fiscalización de Nuevo León, México, NUESTRAS EFS

CUETO CEDILLO, C., (2014), *“Análisis de la responsabilidad social corporativa de las grandes ciudades de España”*, 1ª ed., Alcoy, Editorial Área Innovación y Desarrollo.

CUETO Y CEDILLO, C. y DE LA CUESTA Y GONZALEZ, M., (2019), *“La Administración Pública de la Responsabilidad Corporativa”*, UNED.

DE LA FUENTE DE LA CALLE, M.J., (1996), *“Aspectos jurídicos de los procedimientos de fiscalización. Parte general”*, en Seminarios 1994-1995. Madrid, Tribunal de Cuentas.

DE LA MATA BARRANCO, N., (2016), *“La lucha contra la corrupción política”*, *Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología*, nº18.

DELLA PORTA, D., y ANUCCI, A., (2002), *“Los recursos de la corrupción: algunas reflexiones sobre el caso italiano”*, Zona Abierta, Nº 98/99.

DESDENTADO DAROCA, E., (1999), *“Discrecionalidad Administrativa y Planeamiento Urbanístico”*, Pamplona, Aranzadi Editorial, 2ª edición.

DIAZ GARCIA, E., (1963), *“Teoría General del Estado de Derecho”*, Revista de estudios políticos, Nº 131.

DÍEZ PICAZO, L., (1982), *“El régimen jurídico de la Casa del Rey”*, Revista Española de Derecho Constitucional.

DOMÍNGUEZ ALONSO, M., (1982), *“Las relaciones entre las Cortes Generales (Poder Legislativo) y el Tribunal de Cuentas (Órgano de Control Financiero)”*. Tribunal de Cuentas. Crónica 1981, 2º vol., Madrid, Tribunal de Cuentas.

ESCOBAR PEREZ, B., (2011), *“La evolución normativa de los Tribunales de Cuentas españoles durante el siglo XIX”*, Revista Auditoría Pública n 55.

FANLO LORAS, A., (1985), *“Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales”*, Revista de Administración Pública Núm. 108, septiembre-diciembre.

FERNÁNDEZ AJENJO, J.A., (2011), *“El control interno y el control externo en la lucha contra la corrupción. Su nuevo papel en el entorno de la gobernanza y la Accountability”*, IGAE, nº 27 noviembre 2011.

FERNÁNDEZ AJENJO. J.A., (2011), *“El control de las Administraciones Públicas y la lucha contra la corrupción”*, especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado, Madrid, Civitas Thomson Reuters.

FERNANDEZ DIAZ, A., (2018), *“El Tribunal de Cuentas ante las nuevas dimensiones del control externo”*, Revista Española de Control Externo, número extraordinario de diciembre.

FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T.R., (1982), *“Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas en España”*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.

FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, C.J., (1983), *“El Tribunal de Cuentas como órgano de propia jurisdicción y la Hacienda Pública”*, II Jornadas Universidad - Ministerio de Hacienda, Derechos y Garantías del Contribuyente.

FERNÁNDEZ-MIRANDA CAMPOAMOR, C., (1980), *“La dotación de la Corona. La Casa del Rey”*, Revista de Derecho Político.

FERNANDEZ-MIRANDA CAMPOAMOR, A., (2003), *“El Estado Social”*, Revista Española de Derecho Constitucional, Año 23, N 69.

FERNANDEZ-VICTORIO y CAMPS, S., (1981), *“El Tribunal de Cuentas en las Constituciones Españolas. Presupuesto y Gasto público”*.

FIGUERUELO BURRIEZA, Á., (1983), *“Artículo 24,1 de la Constitución española”*, Revista de Estudios Políticos (Nueva Época), Núm. 33.

FORSTHOFF E., (1959), *“Rechtsfragen der leistenden Verwaltung, Folgerungen”*, W. Kohlhammer Verlag, Stuttgart., 1959 [1938].

FUENTES VEGA, S., (1986) *“Realidad y racionalidad en el control del Sector público”*, Madrid, Instituto Nacional de Administración Pública.

GARCIA BLANCO, M.J., (2018), *“El control externo por el Tribunal de Cuentas de los órganos constitucionales”*, Revista Española de Control Externo, vol. XX, N 58.

GARCIA CRESPO, M., (1999), *“Una nota sobre la corrupción”*, Revista de Control Externo, septiembre.

GARCIA CRESPO, M. (2015), *“El Tribunal de Cuentas. El largo periodo de ajuste tras la Guerra Civil”*, Revista Española de Control Externo, Volumen 17, N 51.

GARCIA DE ENTERRIA, E. y FERNANDEZ RODRIGUEZ, T.R., (1998), *“Curso de Derecho Administrativo II”*, Madrid, Civitas.

GARCÍA DE ENTERRÍA, E., (1971), *“Legislación delegada y control judicial”*, Revista Estudios Políticos Nº.175.

GARCÍA DE ENTERRÍA, E., (1980), *“La Constitución como norma jurídica”*, obra dirigida por A. PREDIERI y E. GARCÍA DE ENTERRÍA: <<La Constitución española de 1978. Estudio sistemático>>, Madrid, Civitas.

GARCÍA DE ENTERRÍA, E., (1981), *“La posición jurídica del Tribunal Constitucional en el sistema español: posibilidades y perspectivas”*, Revista Española de Derecho Constitucional, vol. I, N.1, enero-abril.

GARCIA PANDO MOSQUERA J.J. y FERNANDEZ JIMENEZ M.V., (2016), *“Algunas consideraciones sobre el artículo 136 de la Constitución. Análisis particular del informe que debe remitir el Tribunal de Cuentas anualmente a las Cortes”*. Revista de las Cortes Generales, (97-99), 33-77. <https://doi.org/10.33426/rcg/2016/97-99/21>.

GARCÍA PELAYO, M., (1981), *“El «status» del Tribunal Constitucional”*, Revista Española de Derecho constitucional, vol. I, N 1, enero-abril.

GARCIA-FRESNEDA GEA, F., (2015), *“Trayectoria Histórica del control del gasto público en España. Una investigación teórica”*. Crónica Presupuestaria, nº 3, 2015.

GARCÍA-TREVIJANO FOS, J.A., (1953), *“La nueva Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas”*, RAP, nº 12,

GARRIDO FALLA, M., (2001), *“Comentarios a la Constitución”*, 3ª edición, Madrid, Cívitas.

GIMENO SENDRA, J.V., (2014), Diario La Ley, Nº 8379, Sección Doctrina, 17 de septiembre de 2014.

GOIG MARTINEZ, M., (2013), *“La interpretación constitucional y las sentencias del Tribunal Constitucional: de la interpretación evolutiva a la mutación constitucional”*, Revista de Derecho UNED, nº 12.

GÓMEZ MENDEZ, E., (2009), *“Experiencia de las Entidades Superiores de la Unión Europea en el control de las políticas económicas de los Estados miembros y, en especial, de sus políticas fiscales”*, Revista de Control Externo, Nº 33.

GÓMEZ MONTORO, Á.J., (1992), *“El conflicto entre órganos constitucionales”*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid.

GÓMEZ SÁNCHEZ, Y., (1992), *“El Tribunal de Cuentas” (Art. 136)”*, Revista de Derecho Político, núm. 36.

GÓMEZ SÁNCHEZ, Y., (1997), *“Algunas reflexiones sobre la naturaleza constitucional del Tribunal de Cuentas”*, Estudios de Derecho Público, Homenaje a J.J. Ruiz Rico, vol. II.

GÓMEZ SÁNCHEZ, Y. (2001), *“El Tribunal de Cuentas. El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español”*, UNED, Madrid.

GONZÁLEZ NAVARRO, F., (1982), *“El control de la actuación del Tribunal de Cuentas, El Tribunal de Cuentas en España”*, volumen I, Madrid, IEF.

GRANADOS CALERO, F., (1989), *“El Ministerio Fiscal (del presente al futuro)”*, Madrid, Tecnos.

GUTIÉRREZ ROBLES, A., (1995), *“Historia de la Intervención General de la Administración del Estado”*, Madrid, Editorial Ministerio de Economía y Hacienda, Secretaria General Técnica.

HARCH, E., (1993), *“Accumulators and Democrats: Challenging State Corruption in Africa”*. Journal of Modern African Studies, Vol. 31, N° 1.

HELLER, H., (1985), *“Escritos políticos”*, Madrid, Alianza ed.

HERNÁNDEZ GIL, A., (1983), *“Derecho de obligaciones”*, Madrid, Centro de Estudios Ramón Areces, Pág. 59.

HERRERO DE MIÑON, M., (1993), *“Memorias de estío”*, Madrid, Ediciones Temas de hoy.

JIMÉNEZ DIAZ, A., (2012), *“La Reforma Constitucional y la Limitación del Déficit Público”*, Instituto de Estudios Fiscales, núm. 3.

JIMÉNEZ RIUS, P., (2007), *“El control de los fondos públicos: Propuestas de mejora”*, Navarra, Thomson-Civitas.

KRUGMAN, P., (2008), *“Fundamentos de la Economía”*, Barcelona, ed. Reverte.

LARDERO DE QUESADA M.A., (1982), *“El siglo XV en Castilla: fuentes de renta y política fiscal”*, Ariel Historia, Barcelona.

LARUMBE BIURRUN, P.M., (1991), *“Comentarios en torno a las cuestiones de inconstitucionalidad promovidas por los órganos judiciales”*, Estudios sobre la Constitución Española. Homenaje al profesor García de Enterría, Vol. IV, Madrid, Cívitas.

LÁZARO CUENCA, J., (2006), *“El Tribunal de Cuentas Europeo”*, IGAE, nº 14.

LAZO VICTORIA, X., (2008), *“El control interno del gasto público estatal: Un estudio desde el derecho administrativo”*, Madrid, Tecnos.

LINDE PANIAGUA, E., (1981), *“Protección de los derechos fundamentales y libertades públicas en la Constitución española de 1978”*, en Revista General de Legislación y Jurisprudencia, número 5.

LINDE PANIAGUA, E., (1982), *“El Tribunal de Cuentas y su dependencia directa de las Cortes Generales”*, en <<El Tribunal de Cuentas en España>>, V. II, Madrid, IEF.

LOZANO MIRALLES, J., *“Una excepción al principio de unidad jurisdiccional del art. 117.5 de la Constitución Española: El Tribunal de Cuentas”*, Estudios de Derecho Público, Volumen II.

LUMIA, G., (1978), *“Principios de teoría e ideología del derecho”*, Madrid, Editorial Debate.

MARTÍN DELGADO, J.M., (1979), *“Criterios rectores de aplicación del gasto público”*, en Hacienda y Constitución, Madrid, IEF.

MARTÍN MARTÍN, P., (2003), *“Reflexiones sobre el Tribunal de Cuentas en el vigésimo quinto aniversario de la Constitución Española”*, Revista Española de Control Externo, vol. 5, Nº 15.

MARTÍNEZ DALMAU. R., (1999), *“Aspectos constitucionales del Ministerio Fiscal”*, Valencia, Tirant lo Blanch.

MARTÍNEZ GINER, L.A., (2002), *“El principio de justicia en materia de gasto público y la estabilidad presupuestaria”*, Revista española de Derecho Financiero, nº 115, Madrid, Cívitas.

MARTÍNEZ GINER, L.A., (2013), *“El principio de justicia en materia de gasto público y la estabilidad presupuestaria”*, Revista española de Derecho Financiero, nº 115, Madrid, Civitas.

MAURO, P., (1995), *“Corruption and growth”*, Quarterly Journal of Economics, nº 3.

MEDINA GIJARRO, J. y PAJARES JIMENEZ, J.A., (2005), *“La función de enjuiciamiento contable del Tribunal de Cuentas como su propia jurisdicción en la historia de la Constitución Española”*, Madrid, Revista Española de Control Externo.

MEDINA GUIJARRO J. et alii, (2003), *“Código del Tribunal de Cuentas”*, Madrid, Aranzadi.

MEDINA GUIJARRO, J., (2007), *“La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas en relación con el principio de transparencia en la elaboración de los presupuestos de las entidades del Sector público”*. Revista Española de Control externo, Volumen 9, Nº 25.

MENDIZÁBAL ALLENDE, R., (1978), *“El Tribunal de Cuentas y su encuadramiento constitucional”*, <<Estudios sobre el proyecto de Constitución>>, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales.

MENDIZABAL Y ALLENDE R., (1982), *“La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas”*, El Tribunal de Cuentas de España. Vol. 1, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.

MENDIZABAL ALLENDE, R., (1983), *“La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas”*, Revista de Administración Pública, Núms. 100-102, enero-diciembre.

MENDIZÁBAL ALLENDE, R., (1984), *“La fiscalización financiera de las Comunidades Autónomas”*, Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas), vol. III, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.

MENDIZÁBAL ALLENDE, R., (2000), *“El Tribunal de Cuentas y el nacimiento de la Administración contemporánea”*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.

MENDIZÁBAL ALLENDE R., (2011), *“El Tribunal de Cuentas desde la Restauración a la República”*, Madrid, Editorial La Ley.

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA, (2007), *Indicadores de gestión en el ámbito del sector público*, Madrid, Ministerio de Economía.

MIRÓN MURCIANO, P., ESCOBAR PÉREZ, B., HERNÁNDEZ BORREGUERO, J., (2011), *“Evolución normativa de los Tribunales de Cuentas en el siglo XIX”*, Revista Auditoría y Gestión de fondos públicos, Noviembre nº 55.

MONTESINOS JULVE, R., (1999), *“Nuevos retos para la fiscalización de las entidades públicas”*, Revista Auditoría Pública, número 18.

NIETO DE ALBA, U., (2006) *“Ética y control ante la corrupción y el blanqueo de capitales”*, Revista Española de control externo, vol 8, Nº 23.

NIETO GARCIA, A., (1977), *“Corrupción en la España democrática”*, Barcelona, Ariel.

NUÑEZ PEREZ, M., (2009), *“Transparencia e instituciones de control”*, Auditoría Pública, nº 49.

NUÑEZ PEREZ, M., (2012), *“La sostenibilidad financiera: nueva perspectiva en el ejercicio del control de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”*, Revista de Control Externo, Vol. XIV, N.º 41.

NUÑEZ PEREZ, M., (2018), *“Comentarios al art. 136 de la Constitución Española”*, en obra colectiva *“Comentarios a la Constitución Española”*, coord. por PÉREZ MANZANO, M., BORRAJO INIESTA; I., y dir. por RODRÍGUEZ PIÑERO Y BRAVO-FERRER, M., CASAS BAAMONDE, M.E., Tomo II, Conmemoración del XL aniversario de la Constitución, BOE

ONRUBIA FERNANDEZ, J., (2014), *“La lucha contra la corrupción en el sector público, fiscalización, intervención y control económico financiero”*, Edición Universidad Castilla-La Mancha, Colección Estudios Penales Marino Barbero.

ORON MORATAL, G., (1995), *“La configuración constitucional del gasto público”*, Temas claves de la Constitución española, Madrid, Tecnos.

PALAO TABODADA, C., (1983), *“Derecho Financiero y Tributario I”*, 2ª edición, Madrid, Ed. Colex.

PALOMAR OLMEDA, A. y LOSADA GONZÁLEZ, H., (1995), *“El procedimiento administrativo y la gestión presupuestaria y su control”*, Madrid, Ed. Dykinson.

PALOMAR OLMEDA, A. y LOSADA GONZALEZ, H., (2003), *“El procedimiento administrativo y la gestión presupuestaria y su control. Capítulo VII. La actividad de control de la gestión presupuestaria”*, Intervención General del Estado: Organización y funciones, Madrid, Editorial Dykinson.

PAREJO ALFONSO, L., (1989), *“La eficacia como principio jurídico de la actuación de la Administración Pública”*, Derecho Administrativo, números 218 – 219.

PAREJO ALFONSO, L., (1995), *“Eficacia y Administración”*, Tres estudios, Madrid, INAP/BOE.

PASCUAL GARCÍA, J. y RODRÍGUEZ CASTAÑO, A.R., (2018), *“El régimen jurídico del gasto público. Presupuestación, ejecución y control”*, 7ª ed., Madrid, BOE.

PASCUAL GARCIA, J., (2012), *“Nota sobre la discutida competencia del Tribunal de Cuentas para fiscalizar la transparencia”*, Revista de control Externo, N 42, Volumen XIV.

PEREZ ROYO F., (1988), *“La financiación de los servicios públicos principios constitucionales sobre el gasto público”*, Gobierno y Administración en la Constitución, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.

PÉREZ ROYO, F., (2008), *“Derecho financiero y tributario: Parte general”*, 18ª edición, Navarra, Thomson-Civitas.

PIÑEIRO HERNAIZ, A., (2014), *“Consideraciones generales sobre el conflicto constitucional de atribuciones y la problemática que suscita su ámbito subjetivo de aplicación: Un caso particular, el Tribunal de Cuentas”*, Revista Española de Control Externo, N° 46, Vol. 16.

POZUELO MEÑO, I., (2009), *“Las relaciones del poder legislativo y las instituciones de control externo”*, Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo.

PRATS CATALÀ, J., (1996), *“Derecho y Management en las Administraciones Públicas”*, BRUGUÉ, Q. y SUBIRATS, Lecturas de gestión pública, Madrid, MAP.

PUVIANI, A., (1972), *“Teoría de la ilusión financiera”*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.

RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., (1978), *“Derecho financiero, gasto público y tutela de los intereses comunitarios en la Constitución”*, Colección Nueva Investigación, Madrid, ed. CEC.

RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., (1993), *“X jornadas de Control interno en el Sector público: eficacia y legalidad en la gestión pública”*, I Centenario de la creación del Cuerpo pericial de Contabilidad del Estado, Madrid, Intervención General de la Administración del Estado.

RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., (2005), *“Breve reflexión sobre los principios constitucionales de justicia tributaria”*, Revista jurídica Universidad Autónoma de Madrid.

RODRÍGUEZ BEREIJO, Á., (2018), *“Una perspectiva constitucional del control del gasto público”*, Revista Española de Control Externo, vol. XX, N 58.

RODRÍGUEZ OLIVER, J.M., (1982), *“Tribunal de Cuentas, Tribunal Supremo y Tribunal Constitucional, El Tribunal de Cuentas en España”*, volumen II, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.

ROSE-ACKERMAN, S., (1998), *“The Economics of Corruption”*, Journal of Public Economics, IV (1).

RUBIO LLORENTE F., (1979), *“La Constitución como fuente del Derecho”*, en la obra colectiva <<La Constitución española y las fuentes del Derecho>>, vol. I, Madrid, IEF.

RUBIO LLORENTE, F., (1995), *“Derechos Fundamentales y Principios Constitucionales”*, (Doctrina jurisprudencial), Barcelona, ed. Ariel.

RUÍZ RUÍZ, R., (2012), *“La distinción entre reglas y principios y sus implicaciones en la aplicación del derecho”*, Derecho y Realidad, Núm. 20, Facultad de Derecho y Ciencias Sociales, Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia.

SAINZ BUJANDA, F., (1979), *“Lecciones de derecho financiero”*, Madrid, Universidad Complutense.

SAINZ DE BUJANDA, F., (1991), *“Lecciones de Derecho financiero “*, Madrid, Universidad Complutense.

SALA SÁNCHEZ, P., (1990), *“La Constitución, la ley orgánica del Tribunal de Cuentas y su ley de funcionamiento (Reflexiones a propósito de la constitucionalidad de esta última norma y de su adecuación a la Ley Orgánica 2/1982)”*, Revista de Administración Pública, Núm. 122.

SALA SÁNCHEZ P., (2018), *“El Tribunal de Cuentas a los 40 años de vigencia de la Constitución y 30 de su Ley de Funcionamiento”*, Revista Española de Control Externo, vol 20, N° extra. 60.

SALAS HERNÁNDEZ, J., (1980), *“Protección judicial ordinaria y recurso de amparo frente a violaciones de libertades públicas”*, REDA, núm. 27.

SÁNCHEZ LERMA, G.A. y CABEZA DEL SALVADOR, I., (2007), *“Fiscalización externa de los convenios urbanísticos de las Administraciones Públicas con particulares”*, Revista Española de Control Externo, nº 27.

SANTAMARÍA PASTOR, J.A., (1981), *“Ante la reforma de las funciones del Tribunal de Cuentas”*, REDA, núm. 31.

SANTAMARÍA PASTOR, J.A., (1982), *“Las funciones del Tribunal de Cuentas”*, Revista Crónica: II encuentros del Tribunal, coord. por CANCIO, J.L., Tribunal de Cuentas.

SANTAMARÍA PASTOR, J.A., (1985), *“Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales”*, Revista de Administración Pública Núm. 108, septiembre-diciembre.

SCHMIDT-ASSMANN, E., (2003), *“La teoría general del Derecho administrativo como sistema”*, INAP/Marcial Pons, Madrid.

SESMA SANCHEZ, B., (2012), *“Comentarios al Informe de Fiscalización del Tribunal de Cuentas sobre el cumplimiento del Principio de Transparencia establecido en la legislación sobre Estabilidad Presupuestaria en relación con los presupuestos generales del Estado”*

para los ejercicios 2007 y 2008”, Revista de control Externo n 42, Volumen XIV.

SORIANO, R., (2011), Definiciones de corrupción recogidas en su obra *“La Corrupción política: tipos, clases y remedios”*, Universidad Pablo de Olvide, Anuario de la Cátedra Francisco Suárez, Volumen 45.

SUÁREZ SUÁREZ, A.S., (1983), *“El control de economía, eficiencia y eficacia en la Constitución y en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas”*, Hacienda Pública Española, nº 60.

SUDRIA Y TRIAL, C., (2012), *“Las grandes crisis de la economía española”*, La llegada de la democracia, Artículo de opinión en el diario el País, 13 de febrero de 2012.

SUEIRAS PASCUAL, M., *“Aproximación al Tribunal de Cuentas: naturaleza, funciones, y organización interna”*, en SALA SÁNCHEZ, P. y MARTÍNEZ NOVAL, L., (2004), *“El Tribunal de Cuentas: Fiscalización y enjuiciamiento”*, Madrid, Consejo General del Poder Judicial: Centro de Documentación Judicial.

TANZI, V., (1998), *“Corruption Around the Worl. Causes, Consequences, Scope, and Cures”*, IMF, Staff Papers, 45.

VACAS GARCIA-ALOS, L., (2012), *“La influencia de la Constitución de 1812 en el control de las cuentas públicas”*, Revista de Derecho Político N. 83, enero-abril.

VALLÈS VIVES, F., (2003), *“El control externo del gasto público: configuración y garantía constitucional”*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

VAQUER CABALLERÍA, M., (2011), *“El criterio de la eficiencia en el derecho administrativo”*, Revista de Administración Pública, núm. 186, septiembre-diciembre.

VARELA SUANZES-CARPEGNA, J., (2010), *“Las Cortes de Cádiz y la Constitución de 1812”*, en obra colectiva *De Aranjuez a Cádiz: (por la*

libertad y la Constitución), coordinador Antonia Salvador Benítez, Aranjuez, Ayuntamiento del Real Sitio y Villa de Aranjuez.

VEGA BLÁZQUEZ, P., (1999), “*La configuración constitucional del Tribunal de Cuentas en España*”, Revista mexicana de Derecho Constitucional Numero 1.

VEGA GARCÍA P., (1998), <<La crisis de los derechos fundamentales en el Estado social>>, en CORCUERA ATIENZA J. y GARCÍA HERRERA M.A., Derecho y economía en el Estado social, Madrid, Tecnos.

VELARDE FUERTES, J., (2009), “*Editorial*”, Revista Española de Control Externo, Nº 33.

VERVAELE, J.A.E., (1998), “*Regulación comunitaria y aplicación operacional de los poderes de investigación, obtención y utilización de pruebas en relación a la infracción de los intereses financieros de la Comunidad Europea*”, Revista Vasca de Administración Pública, nº 52.

VILLORIA MENDIETA, M.A., e IZQUIERDO SÁNCHEZ, A., (2016), “*Ética pública y buen gobierno. Regenerando la democracia y luchando contra la corrupción desde el servicio público*”, Madrid, Tecnos.

TESIS DOCTORAL

Presentada por:
Eloy Suárez Lamata

MADRID
2022