

Capítulo 5

Las funciones y el objeto del control externo

Entre las funciones que desarrollan los órganos de control externo, la función fiscalizadora es la actividad principal, la imprescindible y la que les da significado en el Estado democrático y de derecho. Ello no obsta, sin embargo, para que puedan llevar a cabo otras actuaciones que contribuyan a la mejora de la gestión económico-financiera del sector público, como por ejemplo la recopilación y distribución de la información contable, el asesoramiento contable a los organismos sujetos a su fiscalización, el asesoramiento parlamentario y gubernamental en materia presupuestaria,⁴³⁰ o la realización de determinadas actuaciones de carácter estrictamente jurídico o jurisdiccional. En cualquier caso, este segundo grupo de actividades no es consustancial a la esencia y naturaleza jurídica de los órganos de control externo, por lo que su previsión legislativa intenta evitar que un desarrollo excesivo pueda afectar al ejercicio ordinario de la que es su función básica y definitoria.

Por ello, en este apartado analizaremos, en primer lugar, el alcance del concepto de la función fiscalizadora de los órganos de control externo y su preeminencia en relación a otras funciones que pueda llegar a desarrollar, como la consultiva o la de enjuiciamiento de la responsabilidad contable. Vaya por delante que en relación a ésta última, entendemos que existen mecanismos externos al órgano fiscalizador, completamente aptos y eficaces para desarrollar la exigencia de la responsabilidad contable. Si su ejercicio se efectúa por el órgano de control externo, éste puede convertirse en un organismo preocupado excesivamente por la detección y reparación de las

⁴³⁰ Sin interferir en el ámbito de competencias de la Oficina Presupuestaria del Congreso (un ejemplo claro del funcionamiento de una oficina de estas características lo constituye la *Congressional Budget Office*, en los Estados Unidos), o la del Gobierno (*Office of Management and Budget*, también en los Estados Unidos).

irregularidades contables, malversaciones de caudales públicos o fraudes económicos, relegando de este modo a la que es su principal función, la fiscalizadora, a un segundo término, que entendemos no debería ocupar, y más, cuando la función de enjuiciamiento contable puede ser ejercida por otros órganos o poderes del Estado, perfectamente habilitados y capacitados para ello.

En segundo lugar, una vez definido el alcance de la función fiscalizadora, intentaremos determinar el ámbito hacia donde se proyecta su actividad, esto es, la delimitación del sector público sometido a fiscalización, y que constituye propiamente el objeto del control externo.

5.1. Las funciones del control externo

5.1.1. La función fiscalizadora

Para poder definir con la máxima precisión posible lo que entendemos por función fiscalizadora, debemos primero delimitar jurídicamente este término en contraposición a otras actividades y conceptos con los que puede confundirse: la actividad de control y la auditora. Para ello utilizaremos distintas definiciones del concepto, tanto doctrinales, como legales y jurisprudenciales.

a) Concepto de fiscalización

Metodológicamente nos parece adecuado empezar este análisis exponiendo una definición alejada de cualquier connotación jurídica. Por ello utilizamos la definición que nos ofrece el Diccionario de la Real Academia de la lengua española del término fiscalizar. Según éste la actividad fiscalizadora consiste en “*Criticar y traer a juicio las acciones y obras de otro*”. Por su parte, el mismo Diccionario define el término “control” como: “(Del francés *contrôle*) *m. Comprobación, inspección, fiscalización, intervención*”. Podemos ver así como, al utilizar el término “fiscalización” en la definición del término genérico “control”

(y no viceversa), se deduce que éste último es un concepto más amplio que el primero.⁴³¹ Es decir, puede haber distintas expresiones materiales de la actividad de control, una de las cuales consiste en la fiscalizadora. En efecto,⁴³² fiscalizar es aquel tipo de control que conlleva la sumisión de las actuaciones de otro a una comprobación o verificación minuciosa.

1) Fiscalización y control

Ambos términos, fiscalización y control no son sinónimos y por lo tanto debemos diferenciarlos. Dicho de otro modo, para poderlos utilizar indistintamente, el control debe necesariamente ser entendido como aquella actividad de comprobación de la actuación del sujeto fiscalizado y de verificación de su adecuación a unos parámetros previamente establecidos.⁴³³

La doctrina es unánime cuando sitúa el origen etimológico del término control en el vocablo francés *contrôle* (y en el italiano *controllo*), que a su vez, es una contracción de la palabra *contre-rôle* (del latín *contra rotulus*) que, semánticamente vendría a significar, aquella actividad consistente en realizar un doble registro con la finalidad de verificación. Pero la recepción por la lengua castellana del término acentúa la pluralidad de significados atribuibles a la palabra control, debido, en cierta medida a los distintos significados que aquella tiene en las lenguas y culturas francesa e inglesa. En francés, controlar significa, comprobar, inspeccionar, verificar, revisar. Por su parte en inglés, *to check* es, aproximadamente, un sinónimo del francés *contrôler*. Sin embargo, *to control* significa regular, ejercer autoridad, dirigir, mandar, ordenar, reprimir,

⁴³¹ En este sentido ver LOZANO MIRALLES, Jorge: "Control, Auditoría y Fiscalización" en *Auditoría Pública*, núm. 3, octubre de 1995; pág. 80 a 85

⁴³² SCHÄFER, Hans: "Control de la economía financiera pública" a *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 2, 1979, pág. 282

⁴³³ LOZANO MIRALLES, Jorge: "Control, auditoria y fiscalización" en *Auditoría Pública*, núm. 3. Octubre de 1995, pág. 80 y sig.

restringir o dominar. El Diccionario de la Real Academia Española, que ha aprobado el término y sus derivados, ha adoptado en su definición de control, tanto el galicismo “comprobación, inspección o registro”, como el anglicismo “dominio o supremacía”, pero restringe el significado del verbo controlar al galicismo “comprobar, revisar, intervenir o examinar”.⁴³⁴ Este último significado, se integra mejor en el mundo cultural latín, y es el más adecuado para referirse al vocablo castellano control, aunque es obvio que el anglosajón se ha generalizado hasta el punto de formar parte del lenguaje cotidiano de cualquier nación europea. Ello implica que podamos utilizar ambos términos, fiscalización y control, indistintamente siempre y cuando otorguemos al concepto genérico de control el significado más ajustado al término fiscalización.

Control y fiscalización, se pueden diferenciar también a través de los elementos que los caracterizan, esto es, el parámetro de control al que debe adecuarse una determinada actividad; la existencia de una actividad y la comprobación entre la actividad y el parámetro; y el juicio, criterio u opinión que nace como consecuencia de esa comprobación.⁴³⁵

El concepto de control, se puede caracterizar en términos jurídicos y políticos, como aquella actividad parlamentaria encaminada, a través de una multiplicidad de mecanismos, a la comprobación de la actividad del poder Ejecutivo y la verificación de su adecuación a los parámetros establecidos por el Parlamento, susceptible de producir consecuencias diversas, y entre, ellas, la exigencia de responsabilidad jurídica del Gobierno, y eventualmente

⁴³⁴ GARCÍA MORILLO, Joaquín: “Aproximación a un concepto del control parlamentario” en *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense*, 10, 1986; pág. 38 y 39. En el mismo sentido, MONTERO, José Ramón: “Les relacions entre el Govern i les Corts Generals: Notes sobre el control parlamentari i la responsabilitat política en la Constitució Espanyola” en AAVV: *El Govern a la Constitució Espanyola i als Estatuts d’Autonomia*. Diputació de Barcelona. Barcelona, 1985; pág. 193 a 218

⁴³⁵ LOZANO MIRALLES, Jorge: “Control, auditoria y fiscalización”; op. cit.; pág. 83 y 84. En relación a la diferenciación entre el control político y el control externo, nos remitimos al análisis efectuado en el capítulo relativo a la Delimitación del control externo

generadora de una influencia variable sobre el comportamiento del sujeto controlado.⁴³⁶

En este punto cobra especial valor la definición anglosajona de CRICK, sobre el concepto de control parlamentario. Según este autor “*control means influence, not direct power; advice, not command; criticism, not obstruction; scrutiny, not initiation; and publicity, not secret. Here is a very realistic sense of Parliamentary control*”.⁴³⁷

Fiscalizar, por su parte, significa la vigilancia de una actuación, con la finalidad de verificar si responde a aquello que de ella se espera *a priori*, comparándola con una norma o directriz extranormativa a la que debería acomodarse.⁴³⁸ De este modo, la conducta fiscalizada debe responder a aquello preestablecido en las normas (control de legalidad) o a otro tipo de reglas o parámetros, no necesariamente jurídicos (controles de eficacia, de eficiencia, de economía o de equidad).

La fiscalización ejercida por los órganos de control externo (o entidades superiores de fiscalización) se caracteriza por la necesidad de dejar constancia del cumplimiento de la Ley de Presupuestos, en la vertiente de la gestión de los fondos públicos, por parte de los órganos responsables de su ejecución. Dicho de otro modo, fiscalizar consiste en la actividad de control sobre los actos de

⁴³⁶ Ver GARCÍA MORILLO, Joaquín: “Aproximación a un concepto del control parlamentario”; op. cit., pág. 57 y 58. En el mismo sentido, CHIMENTI, Carlo: *Il controllo parlamentare nell’ordinamento italiano*. Giuffrè. Milán, 1956; pág. 258; DESFEUILLES, Henri: *Le pouvoir de contrôle des parlements nordiques*. Librairie Général de Droit et Jurisprudence. París, 1973; pág. 7 y 8, en la línea de integrar en el concepto de control los conceptos de vigilancia e orientación, con una hipotética exigencia de responsabilidad.

⁴³⁷ CRICK, Bernard: *The reform of Parliament*. Weidenfeld and Nicholson. London, 1968; pág. 79

⁴³⁸ CARRETERO, Adolfo: “El informe anual del Tribunal de Cuentas (III)” en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*. Núm. 208; julio-agosto de 1990; pág. 788

aplicación de la Ley de presupuestos y la gestión que de ellos hayan hecho los entes que comprenden el sector público.⁴³⁹ Así pues, en el control de la ejecución presupuestaria, no se hace referencia exclusivamente al ente fiscalizado, ni al ámbito de aquello fiscalizable, sino también a su finalidad, esto es, al cumplimiento de los fines y objetivos propuestos por la ley habilitadora del gasto público.⁴⁴⁰

La definición de ambos conceptos nos lleva inevitablemente a hablar de los efectos que su actuación puede producir. Con ello queremos poner de manifiesto la posibilidad de que los Gobiernos y sus Administraciones sean intensamente controlados, por unos órganos o poderes externos, sin que se les llegue a exigir responsabilidad política alguna.⁴⁴¹ Desde esta perspectiva, el

⁴³⁹ El preámbulo de la Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización, aprobado por el INTOSAI en 1998, establece que los objetivos específicos de la fiscalización son “*la apropiada y eficaz utilización de los fondos públicos, la búsqueda de una gestión rigurosa, la regularidad en la acción administrativa y la información, tanto a los poderes públicos como al país, mediante la publicación de informes objetivos*”.

⁴⁴⁰ Esta afirmación es más bien teórica. Evidentemente si los presupuestos gubernamentales y la ley de Presupuestos aprobada por el poder legislativo no contiene la enumeración de los objetivos ni las finalidades que pretende lograr (lo que se llama un presupuesto por programas), difícilmente se podrá efectuar un control de gestión del gasto atendiendo a estos criterios. En estos casos, la actividad fundamental efectuada por los órganos de control externo consistirá en el ejercicio de un control eminentemente de legalidad, dejando en un segundo plano los controles de gestión operativa o de *performance*.

⁴⁴¹ Esta conceptualización puede comportar algún problema para la utilización del concepto de “inspección”. En efecto, la doctrina italiana no considera los conceptos de inspección y control como sinónimos, sino que son términos más bien complementarios, en la medida que se denomina “inspección” a la confrontación de la actividad del Ejecutivo con los parámetros establecidos, y se reserva el término “control” para la consecuencia de aquella actividad, en términos de exigencia de responsabilidad política. La diferencia es sustancial, puesto que según esta concepción sólo existe control cuando el juicio entre la acción del ejecutivo y los parámetros preestablecidos es desfavorable (ver MANZELLA, Andrea: *I controlli parlamentari*. Giuffrè. Milán, 1979; pág. 69; en sentido contrario AMATO, Giuliano: *L’ispezione politica del Parlamento*. Giuffrè. Milano, 1968; pág. 6 y 14, quien unifica la actividad cognoscitiva con el control, bajo la rúbrica de inspección parlamentaria), mientras que según el concepto que aquí

control parlamentario no se identifica con la derrota del Ejecutivo o de los proyectos que presente a la Cámara legislativa, sino precisamente con la actividad parlamentaria encaminada a verificar y enjuiciar la labor gubernamental y dar publicidad tanto a la labor en sí, como a los juicios que merece a la Cámara o, más bien, las fracciones políticas en ella presentes.⁴⁴² Del mismo modo que la actividad fiscalizadora que desarrollan los órganos de control externo, sobre la actividad económico-financiera de la Administración no produce efectos jurídicos concretos por sí sola, a menos que su actuación sea refrendada por el poder legislativo.

La jurisprudencia también se ha encargado de delimitar y contextualizar el significado del concepto de fiscalización. Para ello resulta interesante analizar los pronunciamientos del Tribunal Constitucional español. En la Sentencia 187/88 de 17 de octubre (BOE de 7 de noviembre), el Tribunal elabora una definición jurisprudencial sobre el concepto de fiscalización de las cuentas públicas. El alto Tribunal afirmó que la fiscalización es *“la comprobación de la actividad económico-financiera del sector público desde el punto de vista de los principios de legalidad, eficacia y economía, cuyo resultado se recoge en los informes anuales remitidos a las Cortes, proponiendo las medidas de mejora de gestión correspondientes y constatando las prácticas irregulares y las infracciones con indicación de la responsabilidad producida y medidas para exigirla.”* (F.J. 2)

Con este apoyo, histórico, etimológico, doctrinal y jurisprudencial, podemos definir la actividad fiscalizadora que llevan a cabo los órganos de control externo del gasto y la gestión económico-financiera del sector público como aquella función de control, ejercida de forma permanente y *a posteriori*, sobre la

defendemos, el control existe aún en el supuesto de que el juicio parlamentario sea favorable para el Gobierno (ver GARCÍA MORILLO, Joaquín: “Aproximación a un concepto del control parlamentario”; op. cit.; especialmente pág. 58 y nota 74).

⁴⁴² GARCÍA MORILLO, Joaquín: “Aproximación a un concepto del control parlamentario”; op. cit.; pág. 58

actividad administrativa, la composición económica y la gestión de los entes y órganos que conforman el sector público de un país y que tiene como finalidad: 1) la verificación de la documentación contable relativa a la utilización de los fondos públicos; 2) la búsqueda de una gestión pública rigurosa; y 3) la regularidad de la acción administrativa, que deberá atenerse a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia y economía, convirtiéndose, de este modo, en una actuación profesionalizada, técnica, y proyectada sobre la actividad económico-financiera de la Administración Pública.⁴⁴³

Esta función se manifiesta y se concreta, básicamente, a través del examen y comprobación de la Cuenta general de un determinado sector público, con el fin de preparar toda aquella documentación necesaria para que el Parlamento, en el ejercicio de su función de control político (que ostenta en virtud de su condición de representante de la soberanía popular), pueda adoptar una determinada decisión, de carácter político, sobre el resultado final de la ejecución presupuestaria del gasto público. Es por tanto en este ámbito donde la caracterización del órgano de control externo de la gestión de los fondos públicos muestra toda su eficacia como órgano auxiliar del Parlamento, puesto que sus atribuciones están encaminadas a asesorar y facilitar la documentación e información necesaria para que aquél pueda adoptar sus propias decisiones en relación al cierre del proceso de ejecución presupuestaria.⁴⁴⁴

La doctrina⁴⁴⁵ ha puesto de manifiesto la característica de que la función fiscalizadora tiene un contenido mucho más amplio que el control interno,

⁴⁴³ En este sentido, ALBIÑANA, César: "Función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas" a *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. I Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982; pág. 61 y SINDICATURA DE COMPTES: *Què és la Sindicatura de Comptes?* Generalitat de Catalunya. Barcelona, 1993.

⁴⁴⁴ MARTÍNEZ LAGO, M. A.: *Manual de derecho presupuestario*. Ed. Colex. Madrid, 1992, pág. 337

⁴⁴⁵ En este sentido, MARTIN QUERALT, J. y LOZANO SERRANO, C.: *Curso de derecho financiero y tributario*. Editorial Tecnos. Madrid, 1991, pág. 611 y sig.; PEREZ ROYO, F.:

ejercicio por la Intervención de la Administración, en la medida en que no queda reducido, únicamente a un control de mera legalidad de las actuaciones económicas, financiera y contables efectuadas (sea éste previo o posterior a la ejecución del gasto), si no que implica, además, la realización de un control de oportunidad del gasto.

En efecto, fiscalizar significa, como acabamos de ver, recoger, investigar y analizar los hechos producidos, con la finalidad de comprobar si la situación de hecho justificada es la realmente existente y si se corresponde con aquello previsto o proyectado. Se trata por lo tanto, de la comprobación *a posteriori* de determinadas medidas, en este caso, de aquellas medidas que producen repercusiones financieras. Fiscalizar consiste en proceder a una comprobación entre el ser y el deber ser, con el subsiguiente juicio respecto de las dos situaciones hipotéticamente contrapuestas. De este modo una fiscalización completa exige de forma adicional a la comprobación de la corrección y legalidad de las cuentas, la comprobación de que los objetivos previstos han sido alcanzados, y, en caso contrario, determinar las causas de su imposibilidad y las medidas para conseguirlo.⁴⁴⁶

2) Fiscalización y auditoría

Como decíamos, el concepto de fiscalización debe distinguirse también del de auditoría. La doctrina ha afirmado en alguna ocasión que los términos fiscalización y auditoría son sinónimos.⁴⁴⁷ Esto es, cuando se audita se está

Derecho financiero y tributario. Parte General. Editorial Civitas. Madrid, 1991, pág. 336 y sig.; PALAO TABOADA, C.: *Derecho financiero y tributario.* 2ª Ed. Colex. Madrid, 1987, pág. 157 y sig.

⁴⁴⁶ En este sentido SCHÄFER, Hans: "Control de la economía financiera pública" en *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 2, 1979, pág. 281.

⁴⁴⁷ En el mundo anglosajón no existen dos términos distintos, por lo cual el concepto "audit" se utiliza como integrador de ambas definiciones.

fiscalizando, y a la inversa.⁴⁴⁸ Sin embargo creemos que ambos términos son diferenciables y por lo tanto debemos profundizar en las características distintivas de ambas acciones.

La auditoría es la tipificación de moldes o criterios científicos (generalmente aceptados en contabilidad) para determinar si la gestión de una empresa es sana. Es un examen de cuentas, actos y conductas, haciendo constar un juicio que evalúa el comportamiento. Las normas o reglas de auditoría deben contener puntos concretos como los objetivos, la aplicación de principios contables y con ellos, la obtención de la imagen fiel. Es una técnica o método especial que revisa medios y resultados con criterios y procedimientos que se plasman en un informe, que puede tener efectos para terceros.⁴⁴⁹ Sin embargo, el proceso de fiscalización no es entendido y definido como una técnica, sino como un procedimiento en sí mismo.

Para facilitarnos la diferenciación puede sernos muy útil la legislación positiva española reguladora del Tribunal de Cuentas. Así, la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, contempla la posibilidad de “*utilizar técnicas de auditoría que resulten idóneas a la fiscalización pretendida*”.⁴⁵⁰ La dicción literal del artículo, permite entender que el Tribunal está habilitado para utilizar técnicas de auditoría en su función fiscalizadora, pero no está obligado a ello. De forma adicional, el mismo precepto condiciona dicha elección a la idoneidad

⁴⁴⁸ En este sentido ver, entre otros, URIAS VALIENTE, J.: “Auditoría y fiscalización en el Tribunal de Cuentas. Especial referencia a las sociedades estatales”, pág. 447 o MARTIN OMAR, L: “Los objetivos de la Empresa Pública y la auditoría de gestión”, pág. 487, ambos artículos en la obra colectiva *Seminarios 1984*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1985. Esta asimilación de conceptos también es evidente en el mundo anglosajón, donde la denominación de los órganos de control externo utiliza el término “audit institution”; y también en el ámbito internacional, representado por la INTOSAI

⁴⁴⁹ CARRETERO, Adolfo: “La declaración definitiva de la Cuenta General (III)”; op. cit., pág. 804 a 807

⁴⁵⁰ art. 27.3 de la Ley 7/88, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

de la misma para llevar a cabo la fiscalización. Esto es, existen procedimientos de fiscalización que pueden ser realizados según lo previsto en la Ley de Funcionamiento y otros, en los que se puede añadir esta operativa de auditoría.⁴⁵¹ Fiscalización y auditoría son pues dos términos distintos.⁴⁵²

La distinción consiste en considerar a la auditoría como el mecanismo a través del cual se realiza la función fiscalizadora. Lo que no significa que sea el único instrumento al servicio de la función fiscalizadora.⁴⁵³

Otra diferencia importante entre ambos conceptos, se centra en su diferente contenido y finalidad. El control de legalidad es mucho más estricto en el sector público que en el privado, donde éste se limita a la verificación de la adecuación de los estados financieros a las normas o planes contables. Del mismo modo, en el control de racionalidad en el gasto, esto es, el control de eficacia, eficiencia y economía, la finalidad de ambos conceptos es distinta, pues los parámetros en los que se sitúa el control de auditoría del gasto obedecen fundamentalmente a los servicios prestados y a la calidad de los mismos, mientras que en el sector público, los parámetros de control se han regido, tradicionalmente por la cuenta de resultados.⁴⁵⁴ Así, fiscalización puede definirse como aquél término utilizado en el control de la gestión económico-financiera y contable del gasto público, mientras que el concepto de auditoría se utiliza para referirse al control de la actividad económica del sector privado.

⁴⁵¹ CARRETERO, Adolfo: “La declaración definitiva de la Cuenta General (III)”; op. cit.; pág. 807

⁴⁵² GARCÍA VÁZQUEZ, J: “La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas y los procedimientos de auditoría” en *Seminarios 1984*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1985; pág. 462

⁴⁵³ TERMES ANGLÉS, Ferran: “Auditoría versus fiscalización” en *Auditoría Pública*, núm. 1, abril de 1995; pág. 2 y sig. considera a la auditoría como un momento previo a la fase de fiscalización.

⁴⁵⁴ LOZANO MIRALLES, Jorge: “Control, auditoría y fiscalización”; op. cit.; pág. 85

b) Concreción de la función fiscalizadora

Una vez delimitada la principal función de fiscalización de los órganos de control externo, debemos analizar las distintas parcelas de actuación en las que ésta se concreta. De acuerdo a las prescripciones legales y de funcionamiento de las instituciones analizadas en el derecho comparado, la función fiscalizadora es integradora de (por lo menos) cuatro atribuciones distintas: 1. La comprobación de que se han respetado las normas jurídicas en que se traduce la legislación presupuestaria; 2. la comprobación de la contabilidad pública, en la medida en que permite obtener, de forma periódica, información sobre como se gestionan en todo momento los recursos públicos; 3. la comprobación del uso eficaz de los recursos públicos a partir del análisis de las finalidades y objetivos que se consiguen y si éstos son razonables en función de las necesidades públicas a las cuales se han destinado; y 4. la comprobación del uso eficiente de los recursos públicos, a partir del análisis de la relación entre bienes y servicios que se obtienen y los recursos invertidos.⁴⁵⁵

Así pues, los distintos ámbitos o parcelas de fiscalización, se traducen y se fundamentan en una amplitud de criterios, tanto de estricta legalidad y regularidad, como también de oportunidad,⁴⁵⁶ esto es, de eficacia, eficiencia, economía y equidad en el gasto (también llamado control de performance⁴⁵⁷)

⁴⁵⁵ BALLART, Xavier: “Anàlisi organitzativa de la Sindicatura de Comptes” en *Autonomies*, núm. 18, julio de 1994, pág. 266 a 268.

⁴⁵⁶ BENITO LOPEZ, BERNARDINO y HERNANDEZ FERNANDEZ, Joaquín: “Los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia en la legislación de los Organos de control externo” en *Auditoría Pública*, núm. 7, octubre de 1996, pág. 61 a 65.

⁴⁵⁷ TERMES ANGLÈS, Ferran: “El control de performance” en AAVV: *Los órganos de control externo y el sector público*. Cámara de Cuentas de Andalucía. Sevilla, 1992, pág. 189 a 242; define *performance* no como la traducción literal del vocablo inglés, que viene a ser “resultado óptimo”, si no como el mejor resultado que una acción puede obtener de acuerdo a sus condiciones; para lograrlo utilizar un ejemplo gráfico: “*la performance de velocidad de un coche, es la que puede conseguir determinado modelo de vehículo, independientemente de la que puede conseguir otro modelo, pero evidentemente con la posibilidad de comparación entre ambos*”. Este término fue aceptado definitivamente y de forma unánime por la doctrina a partir

que analizaremos de forma particularizada. La fiscalización del sector público comporta el examen de varios aspectos de la gestión de los fondos públicos por los responsables de la Administración y para ello se realizan tanto auditorías de regularidad como de oportunidad. Todas estas actividades de fiscalización están contempladas en la ley reguladora de las competencias del órgano de control externo, cuya principal misión consiste en fiscalizar la gestión de los recursos públicos, evaluando si ésta se ha efectuado respetando los principios de la buena gestión pública y sugiriendo, en su caso, las recomendaciones o medidas más adecuadas para la mejora de dicha gestión.

La función fiscalizadora de los órganos de control externo se realiza, normalmente, *a posteriori*, esto es, una vez realizado el gasto público.⁴⁵⁸ Sólo con posterioridad a la ejecución presupuestaria se puede garantizar un control eficaz de evaluación de programas, que es, evidentemente, hacia donde apunta la tendencia en los objetivos de fiscalización de los órganos de control externo en derecho comparado.⁴⁵⁹

del XII Congreso de INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institution) celebrada en Sidney el 1986, con la finalidad de determinar un tipo de auditoría que hasta entonces había sido designada con otros nombres como los de *Auditoria 3E*, *Value for money*, *auditoria de gestión*, *auditoria operativa* o *auditoria de ejecución*.

⁴⁵⁸ En sentido contrario, en Italia, la *Corte dei Conti*, realiza, a la vez, un control, *a priori*, del gasto. Esto implica un acto de autorización del gasto. Históricamente la autorización se precisaba de todos los actos contables. Este circunstancia dificulta y ralentiza todo el proceso del gasto público, desde su autorización hasta su control. Con posterioridad, mediante una reforma legislativa de 1994, la autorización del gasto se limita exclusivamente a determinadas operaciones contables y pagos de altas cantidades dinerarias.

⁴⁵⁹ Esta práctica no es absoluta y, en determinados casos, como en la fiscalización de los contratos administrativos, se observa la conveniencia, sobre todo, por razones de oportunidad, de realizar un proceso de fiscalización “concurrente” o concomitante a la gestión del gasto público. Esta actuación, pero, debe hacerse intentado evitar al máximo las interferencias con el proceso de gestión administrativa. De este modo, el control externo o fiscalización se mantiene como un observador del proceso y en un garante de la legalidad en la gestión administrativa.

Por su parte, la fiscalización *a priori* acostumbra a ser una competencia del órgano encargado de realizar el control interno. Sobre este, el control externo examinará, con posterioridad, que los mecanismos de control interno aplicados sean los más adecuados.⁴⁶⁰

En la práctica pero, la elección entre cuál de las dos opciones se quiere potenciar en el ejercicio de la función fiscalizadora, esto es la detección y comprobación de la regularidad contable o el examen de la racionalidad en el gasto, siempre va a depender de la autonomía e independencia funcional de los órganos de control externo. Ésta les permite disponer, de forma razonada, de sus recursos materiales, humanos, temporales y económicos y, con ello pueden priorizar cualquiera de estos dos tipos de actuaciones, en función de las circunstancias y necesidades de cada país y en cada momento en concreto. Aunque es cierto que, a menudo las posibilidades de actuar de una u otra forma, vienen delimitadas por las características del propio ordenamiento jurídico de cada sistema, en la medida que, por ley se establece la obligación de realizar controles de estricta regularidad contable, como de gestión operativa, con lo cual el margen de decisión va a ser más limitado.⁴⁶¹

1) Examen de los fondos y recursos públicos

La función primordial de los órganos de control externo consiste en poner de manifiesto el cumplimiento de la obligación de todo responsable de fondos públicos, de rendir cuentas de su gestión. La presentación de las cuentas anuales por parte de todos los organismos públicos está prevista por los

⁴⁶⁰ Como ya hemos visto, en algunos supuestos, el órgano de control externo puede ser el responsable de elaborar y aprobar los sistemas de contabilidad que deberán ser respetados por los responsables de los órganos administrativos y por el control interno. Este es el caso, por ejemplo de la *General Accounting Office* norteamericana.

⁴⁶¹ En este sentido, el artículo 9.1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas dispone que la función fiscalizadora del Tribunal “se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía”.

ordenamientos jurídicos, así como las distintas actuaciones que el órgano de control externo puede llevar a cabo, aún en el caso que el rendimiento de las cuentas no se efectúe. De esta forma el ordenamiento jurídico se asegura que los órganos de control externo están autorizados, a fiscalizar todas las operaciones realizadas con cargo a los fondos públicos, independientemente de si éstas aparecen o no previstas en los presupuestos del Estado y de las personas que las realicen. La actuación fiscalizadora es omnicomprendiva, y por lo tanto tiene por objeto la totalidad de la gestión económico-financiera del gasto público, con independencia que las actuaciones efectuadas tengan un apoyo legal o no, puesto que de lo contrario, todas aquellas actuaciones realizadas al margen de la previsión presupuestaria, quedarían ausentes de cualquier actividad de control.⁴⁶²

Las administraciones públicas y todos aquellos organismos y sujetos que manejan fondos públicos tienen la obligación legal de establecer los mecanismos necesarios que faciliten al control externo una información adecuada y fiable sobre la gestión de dichos fondos.⁴⁶³ Pero para que sea posible llevar a cabo una verdadera fiscalización de la gestión, la legislación debe garantizar el acceso a todos aquellos datos relacionados con la gestión económico-financiera y contable del gasto del sector público de un país.⁴⁶⁴

⁴⁶² En este sentido, el artículo 18.3 de la declaración de Lima de la INTOSAI dispone que *“Toda actividad estatal estará sometida al control de la Entidad Fiscalizadora Superior, independientemente de que se refleje o no en el presupuesto general del Estado. Una exclusión del presupuesto no debe convertirse en una exclusión del control”*.

⁴⁶³ De acuerdo con el artículo 10.1 de la declaración de Lima de la INTOSAI *“Las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben tener acceso a todos los documentos relacionados con las operaciones y el derecho a pedir de los órganos del departamento controlado todos los informes, de forma oral o escrita, que les parezcan necesarios”*.

⁴⁶⁴ El artículo 9 de la Declaración de Lima de la INTOSAI dispone que *“La actividad del Gobierno, de las Autoridades Administrativas subordinadas y las demás administraciones dependientes, es objeto de control por parte de la Entidad Fiscalizadora Superior. De ello no se deduce ninguna subordinación del Gobierno a la EFS. En particular, el Gobierno asume la plena y exclusiva responsabilidad de las operaciones realizadas por él y de sus omisiones y no*

Si se dispone de dicha información en el tiempo y en la forma requeridos, el órgano de control externo puede realizar el control de legalidad sin mayores obstáculos. Ahí, la función consultiva y pedagógica que pueda desarrollar el órgano de control externo resulta muy importante, en la medida que garantiza que la documentación presentada por los órganos y sujetos públicos sometidos a fiscalización es ajustada a derecho y se ha efectuado utilizando los métodos y sistemas contables homologados en cada ordenamiento jurídico.

Sin embargo, el control de gestión operativa no queda garantizado únicamente mediante la disponibilidad de esa documentación. Existen diversos inconvenientes que dificultan el ejercicio de este tipo de control. Entre ellos se encuentran la indefinición de los conceptos de eficacia, eficiencia y economía, por un lado; y el déficit de constatación expresa de objetivos y programas en las leyes presupuestarias, lo que impide que el órgano de control externo pueda realizar, con posterioridad, un control equiparable de racionalidad en el gasto.⁴⁶⁵ La falta de concreción material de objetivos alcanzables en la gestión de los recursos públicos (ahí no existe parámetro de control que pueda utilizar el órgano fiscalizador), impide la elaboración de informes de fiscalización que superen el examen de la estricta regularidad contable para poderse centrar en la detección y corrección de la racionalidad en el gasto.⁴⁶⁶

puede remitirse a operaciones de control y dictámenes de la EFS para su descargo –siempre que no se hayan dictado en forma de resoluciones judiciales ejecutables y firmas”.

⁴⁶⁵ Un elemento que permite obviar este déficit y, por lo tanto, habilita al órgano de control externo para realizar la función de fiscalización de gestión operativa de los fondos públicos, consiste en la posibilidad que los propios gestores de fondos públicos (por prescripción legislativa) establezcan unos objetivos específicos, que puedan ser medidos en relación con los fondos públicos de que disponen, a la vez que permitan valorar el nivel de cumplimiento de los mismos.

⁴⁶⁶ LANGA MORA, Enrique: “El control de eficiencia y economía por el Tribunal de Cuentas: su relación con el presupuesto por programas” en AAVV: *La función de los Tribunales de Cuentas en la sociedad democrática*. Encuentro Internacional 1984. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1985; pág. 155 a 166

El cambio cualitativo al que deben optar los órganos de control externo en el Estado social y democrático de derecho, una vez afianzado el control interno, es a alcanzar una mayor presencia de las fiscalizaciones operativas.⁴⁶⁷ Pero para ello, la gestión pública deberá dotarse de unos parámetros de actuación más precisos, detallando tanto los objetivos como la asignación de recursos para que faciliten al órgano fiscalizador la evaluación de su eficacia.⁴⁶⁸

2) Examen del control interno

Aunque el ejercicio del control interno es una función que corresponde a la propia Administración, sin su existencia es muy difícil que la función fiscalizadora pueda producir algún resultado satisfactorio. De él se desprenden múltiples beneficios tanto para el erario público como para la actuación posterior del control externo y, en última instancia, del control político en sede parlamentaria. Un control interno completo, competente y eficaz, facilita, en primer lugar, que la actividad del órgano de control externo se centre en mayor medida, en el examen de gestión operativa.⁴⁶⁹ Y, en segundo lugar, permite reducir el desfase temporal existente entre la gestión de los recursos públicos y su posterior sanción política.⁴⁷⁰ Si el control interno es fiable, y se efectúa con celeridad, se reduce enormemente el plazo que tanto el control externo, como el control político requieren para analizar los resultados de la gestión pública,

⁴⁶⁷ GARCÍA CRESPO, Milagros: "El control de la gestión pública por el Tribunal de Cuentas" en *Revista Española de Control Externo*, núm. 3, septiembre de 1999; pág. 91 a 109

⁴⁶⁸ GARCÍA CRESPO, Milagros: "El control de la gestión pública por el Tribunal de Cuentas"; op. cit. pág. 108

⁴⁶⁹ MARUGÁN MARTÍN, Jesús: "Evaluación del control interno como elemento primordial de los procedimientos fiscalizadores" en *Seminarios 1994-1995*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1996; pág. 465 a 173

⁴⁷⁰ CARRIL BERMÚDEZ, Roberto: "Relaciones interadministrativas entre órganos de control interno y externo" en *Auditoría Pública*, núm. 8, enero 1997; pág. 49 a 52

puesto que los resultados presentados por el órgano de control externo van a gozar de presunción de veracidad. Pero además también puede evitar muchos errores y posibilidades de fraude contable. No sólo durante la gestión de los recursos públicos, si no también con posterioridad a ella, puesto que permite ahorrar muchos recursos al control externo que pueden ser destinados a realizar exámenes de racionalidad en el gasto. De lo contrario, la función del control de legalidad del órgano fiscalizador puede convertirse en una duplicidad o reiteración del elaborado por el control interno.

Así, en aquellos sistemas democráticos en los que la función fiscalizadora no está excesivamente arraigada y consolidada, un alto porcentaje de los recursos humanos, materiales y temporales del órgano de control externo se destinan a comprobar los estados financieros y los datos contables presentados por el responsable de efectuar el control interno de cada país. Esto se traduce también en el perfil profesional de su personal y hasta en las consecuencias de sus resultados de fiscalización, puesto que lo que demuestra la necesidad de esta “revisión” contable realizada por el órgano de control externo es la falta de confianza en la función interventora de la Administración. Y si el control interno es débil, las posibilidades de comisión de irregularidades y fraude contable en la gestión de los fondos públicos van a ser superiores, por lo que, como decíamos, puede llegar a condicionar las competencias que se atribuyan al órgano de control externo.

Sin embargo, en aquellos países en los que el control interno está perfectamente consolidado en la estructura orgánica y funcional del Estado, las principales funciones (y preocupaciones) del control externo se centran en detectar las irregularidades operativas en la gestión y a proponer medidas y recomendaciones para una gestión más eficiente, puesto que la probabilidad de irregularidad contable es enormemente baja y por lo tanto, la dedicación del control externo a su examen, es también mucho menor.⁴⁷¹

⁴⁷¹ Sobre la orientación de la actividad fiscalizadora de los órganos de control externo hacia controles de gestión operativa ver NIETO DE ALBA, Ubaldo: “Control del sector público: perspectivas de futuro” en *Revista Española de Control Externo*, Enero de 1999, núm. 1; pág. 11 a 33; ORDOQUI URDACI, Luis: “Tendencias futuras de actuación de las entidades

Si además el órgano de control externo presta su colaboración al control interno y a los responsables de la Administración pública sujeta a fiscalización, en tareas de formación, elaboración de normas de contabilidad, desarrollo de normas de control, y facilitando herramientas de auditoría, la confianza en sus resultados va a ser muy superior y el funcionamiento de todo el engranaje jurídico-orgánico del control externo y los efectos de sus resultados va a resultar beneficiado. En la confianza y la colaboración entre ambas instituciones reside el éxito de sus respectivas funciones.

En definitiva, el control interno es la principal fuente de información de la gestión económico-financiera de los órganos de control externo, y los ordenamientos jurídicos no son ajenos a esta dependencia. Aunque ambos controles son (y deben ser) independientes entre sí, la coordinación de planes y la armonización de criterios entre los controles interno y externo es de una gran utilidad para ambos.

3) Examen de regularidad: control de legalidad y auditorías financieras

Una parte muy importante de la actividad fiscalizadora de los órganos de control externo se lleva a cabo a través de las denominadas auditorías de regularidad. Estas incluyen el examen del cumplimiento de la legalidad contable y la realización de auditorías financieras. Dentro de este apartado se incluye, por tanto, el control de la rendición de cuentas, el examen (y calificación, en su caso), de las Cuentas anuales de la Administración pública, la fiscalización de las entidades financieras y el examen del control interno. También comprende los aspectos relacionados con la responsabilidad de los funcionarios públicos que tienen a su cargo fondos y recursos públicos, así como la legalidad de las actuaciones administrativas. De este modo, la auditoría de legalidad analiza si las operaciones financieras y contables son correctas y se han realizado conforme a lo que dispone la ley; y la auditoría

financiera comprueba que todas ellas se hayan llevado a cabo, abonado o cobrado y contabilizado correctamente.

El control de legalidad pretende comprobar, constatar o verificar el cumplimiento de las disposiciones vigentes respecto de los actos sometidos a control.⁴⁷² Se caracteriza por referirse a la observación de la legalidad vigente de la actividad económico-financiera, en la medida en que esta está sometida al ordenamiento jurídico.

La fiscalización de la legalidad pretende comparar el acto de gestión administrativo con su regulación legal, con la finalidad de examinar documentalmente los ingresos y gastos para comprobar su sumisión al ordenamiento jurídico. El control de legalidad se configura así, como una fiscalización eminentemente (y casi exclusivamente) documental y no de gestión de los organismos y entes públicos.⁴⁷³

Dentro del control de legalidad del gasto podemos distinguir entre el control formal y el control material. El formal está destinado a comprobar si las cuentas han sido elaboradas y justificadas íntegramente, de acuerdo con la realidad y de forma correcta; si las cifras de los justificantes de pago así como el resto de la documentación contable han sido determinadas correctamente a efectos del

⁴⁷² ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, César: “La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas” en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol . I. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982, pág. 44 y sig.

⁴⁷³ CARRETERO, Adolfo: “El informe anual del Tribunal de Cuentas (III)”; *op. cit.*, pág. 797-798. De acuerdo con el artículo 16 de la Ley General Presupuestaria, este control tiene por objeto los actos de las entidades que componen el sector público que supongan el reconocimiento de derechos y obligaciones de contenido económico, así como de los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y de la recaudación, inversión o aplicación en general de los caudales públicos, con la finalidad de asegurar que sean ajustados a las disposiciones aplicables a cada caso

cálculo aritmético; si existe coincidencia entre estos resultados y los de la cuenta; y si han sido anotadas en la partida presupuestaria correcta.⁴⁷⁴

Por su parte el control de legalidad material comprueba si, en la recaudación de ingresos, en la aplicación de créditos y en la enajenación de valores patrimoniales se ha actuado de acuerdo a la ley y a las disposiciones reglamentarias aplicables. También investiga la existencia o no de determinados organismos e instituciones públicas, si se han conservado organismos públicos con respecto a ejercicios anteriores; y si los recursos presupuestarios gastados se hubiesen podido ahorrar total o parcialmente.⁴⁷⁵

En definitiva, son objeto del control de legalidad todos aquellos documentos que reflejen las distintas fases de los procedimientos de gasto, de pago y de ingresos, con la finalidad de poder observar si la gestión presupuestaria que ha efectuado la Administración es la adecuada; si existe crédito para llevarla a cabo; y si los pagos se realizan conforme a derecho.

La simple enumeración de estas funciones pone de manifiesto que los órganos de control externo van a requerir una parte sustancial de sus recursos para la realización de esta función de control de la regularidad o legalidad contable. Pero el volumen de recursos necesarios para llevarla a cabo va a estar en relación inversamente proporcional al nivel de eficacia, credibilidad y fiabilidad contable que tenga el órgano de control interno de la Administración objeto de fiscalización. En países con unos buenos sistemas de información y gestión presupuestaria, unos sistemas contables modernos e informatizados, un buen

⁴⁷⁴ El documento aprobado por la INTOSAI de septiembre de 1981, a raíz del Quinto Seminario Interregional sobre auditoría pública celebrado en Viena dispone que el control financiero y de legalidad comprende, entre otros, los siguientes aspectos: "1) si se ejecutan correctamente las operaciones financieras; 2) si los informes financieros o estados contables se sintetizan, se presentan de forma correcta; 3) si la entidad u organismo correspondiente ha cumplido las leyes, reglamentos, y demás normas pertinentes.

⁴⁷⁵ SCHÄFER, Hans: "Control de la economía financiera pública" en *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 2, 1979, pág. 285

control interno, un bajo nivel de corrupción, etc., los órganos de control externo han ido dedicando cada vez menos recursos a la fiscalización de regularidad y mayor esfuerzo en los otros aspectos de la fiscalización operativa, que se mencionan a continuación. Sin embargo, el hecho de comprobar si la actividad económico-financiera del sector público se ajusta a las normas legales que le afectan, es un control “*que por más que se haya ejercido desde tiempos muy antiguos, sigue teniendo plena vigencia en la actualidad, y si acaso más todavía tal como corresponde a un Estado de derecho*”;⁴⁷⁶ pero aunque sea un control básico, ya no es único.⁴⁷⁷ La fiscalización de legalidad financiera y contable, debe ser completada con criterios o parámetros de orden económico.⁴⁷⁸

4) Auditoría operativa (“*performance*” o “*value for money audit*”)

Este tipo de fiscalización incluye, tradicionalmente, el análisis de la observación del cumplimiento de los principios de economía, eficiencia y eficacia en la gestión del gasto público. Implica la evaluación del cumplimiento de los objetivos establecidos en los diversos presupuestos, si se ha hecho con los recursos que se habían previsto y si se han utilizado de forma correcta; todo ello mediante una gestión razonable. Con carácter general cabe afirmar que la auditoría operativa tiene como principales objetivos eliminar gastos innecesarios y mejorar la prestación de los servicios públicos. Sin embargo el principal problema en relación a éstos conceptos consiste en la dificultad para

⁴⁷⁶ SUÁREZ SUÁREZ, Andrés: “El control de economía, eficiencia y eficacia en la Constitución y en la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas” en *Hacienda Pública Española*, núm. 80, 1983; pág. 59 a 68

⁴⁷⁷ LOZANO MIRALLES, Jorge: “Los parámetros de actuación de los órganos de control externo” en *Revista Vasca de Administración Pública*, núm. 47 (1), enero-abril de 1997; pág. 170

⁴⁷⁸ Ibid.

definir cuales deben ser sus contenidos.⁴⁷⁹ Esta indefinición provoca que los informes elaborados en atención a estos criterios, puedan ser objeto de crítica por parte de sus destinatarios, puesto que al ser parámetros difícilmente objetivables (o más bien subjetivos), permiten su múltiple interpretación.⁴⁸⁰

Comporta, a menudo, la necesidad de utilización de técnicas contables y metodologías distintas a las que se aplican en el campo de la auditoría financiera. Para ello los órganos de control externo deben disponer de especialistas de distintas materias y disciplinas sociales, económicas y de la ciencia o, en su caso, estar autorizadas legalmente para la contratación externa de dichos expertos en el ámbito académico, las empresas privadas u otras administraciones públicas.

Las auditorías de gestión, por sus propias características, tienden a generar mayores conflictos entre el órgano fiscalizador y el ente fiscalizado, debido a que, a menudo, se carece de un modelo a alcanzar debidamente definido y generalmente aceptado. Para evitarlo se facilita el establecimiento de acuerdos previos con el ente fiscalizado, sobre las medidas utilizadas para la valoración de la gestión y de los rendimientos

⁴⁷⁹ MORALA GÓMEZ, B.: "La medida de la eficiencia en las entidades públicas" en *Actualidad Financiera*, núm. 18, 1992; POU DÍAZ, J.: "Los costes de los servicios públicos, formas de imputación y su evaluación; la experiencia española" en *Hacia una Administración más eficaz*. Sindicatura de Comptes de Catalunya. Barcelona, 1993

⁴⁸⁰ En este sentido es muy ilustrativa, por su dureza, la crítica realizada por SUTHERLAND, S.L.: "The politics of audit: the federal Office of the Auditor General in comparative perspective" en *Canadian Public Administration* Vol. 29 núm. 1 1986; pág. 118 a 148. En la doctrina española ver LOZANO MIRALLES, Jorge: "Los parámetros de actuación de los órganos de control externo" en *Revista Vasca de Administración Pública*, núm. 47 (1), enero-abril de 1997; pág. 151 y sig.; y DURÁN ALBA, Juan Fernando: "¿Ámbitos inmunes o ámbitos exentos del control financiero externo?" en *Auditoría Pública*, núm. 22, Diciembre de 2000; pág. 77

Estas auditorías incluyen actuaciones específicas como la evaluación de programas presupuestarios, el seguimiento y fiscalización de los contratos administrativos, las subvenciones, las privatizaciones, o las obras públicas, etc.

En estos casos se produce una interrelación entre elementos del sector público y el privado y ello conlleva una área de riesgo de auditoría que ha sido tradicionalmente detectada. Normalmente también son áreas con una normativa específica y compleja, por ello en muchos casos se han establecido en el seno de los órganos de control externo, departamentos especializados dedicados a estos temas.

a') Control de eficacia⁴⁸¹

El control de eficacia se entiende como un control complementario al de legalidad, aunque en este momento nos situamos ya, en el terreno del control de oportunidad, de racionalidad económica o de gestión operativa

La doctrina lo define como un control que se ejerce mediante el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento o utilidad de los servicios e inversiones, así como del cumplimiento de los objetivos establecidos en los correspondientes programas presupuestarios.

No se trata de analizar el cumplimiento de los fines de un órgano o ente administrativo, ni de la forma en que éstos prestan sus servicios, si no de un control de eficacia contable relativa al buen uso de las inversiones y del servicio público desde el punto de vista de la relación calidad/precio.

⁴⁸¹ CARRETERO, Adolfo; op. cit. pág. 801 y 802; ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, César; op. cit. pág. 51 a 58 y MUÑOZ CALVO, José: "Criterios rectores de la fiscalización externa del gasto público. El llamada control de eficacia" en *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. II. I.E.F. Madrid, 1982, pág. 995 a 1015.

Como decíamos se trata de un control complementario y no documental, en la medida en que se proyecta sobre un ámbito no cubierto por el control de legalidad. Este precisa, como ya hemos visto, de un soporte documental para poder ser ejercido. Esto es, mientras no exista un documento que refleje el acto que deba controlarse de acuerdo con la legalidad contable, la función fiscalizadora no podrá efectuarse. Por el contrario, el control de eficacia va un paso más allá y supera al de legalidad, en la medida en que su objeto es, precisamente, fiscalizar aquellos actos que difícilmente se encuentran reflejados documentalmente. Dicho de otro modo, el control de eficacia puede ser extradocumental y puede afectar tanto a la actividad como a la pasividad de la Administración, a las distintas formas en que ésta actúe y hasta a su potestad discrecional.⁴⁸²

Es, además, un control global, que se concreta en el cumplimiento económico de los objetivos de un plan o programa, comparando el fin previsto con el que realmente se consigue; el legal con lo real, pero atendiendo a criterios de economicidad. Supone, en definitiva, conseguir los objetivos de una actividad de la mejor forma posible.

Cuando efectúa el control de eficacia, el órgano de control externo, puede, y debe cuantificar el grado de cumplimiento de los objetivos propuestos; las causas de su incumplimiento, así como las medidas y recomendaciones que considere más adecuadas para alcanzar, en el futuro tales fines u objetivos. Esta segunda parte es fundamental para que la actividad fiscalizadora pueda desplegar toda su potencialidad como órgano de carácter técnico y especializado, y auxiliar del poder legislativo.

⁴⁸² PAREJO ALFONSO, Luciano: "La eficacia como principio jurídico de actuación de la Administración Pública" en *Documentación Administrativa*, núm. 218-219, abril-sept. de 1989; sobre la problemática en el control de la potestad discrecional de la Administración pública ver, entre otros, GARCÍA DE ENTERRÍA, E. y FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T.R.: *Curso de Derecho Administrativo*. Civitas. Madrid, 2000, 10ª Ed.

b') Control de eficiencia

Otro de los principios al que debe atender el órgano de control externo cuando fiscaliza la racionalidad en la gestión de los fondos públicos, es el de eficiencia en el gasto.⁴⁸³

Aunque algún sector de la doctrina ha afirmado que el principio de eficiencia no puede enajenarse del de economía, en la medida que entienden que estamos ante un mismo criterio, esto es, aquel que se centra en la utilización de los recursos, de tal forma que se obtenga la maximización de resultados con el mínimo coste, aquí entendemos que ambos términos son perfectamente diferenciables en la medida en que tienen atribuidos misiones y objetivos distintos.⁴⁸⁴

Además, desde el momento en que existen órganos de control externo que distinguen ambos principios, que deben regir el funcionamiento de su actividad fiscalizadora, es preciso diferenciarlos y delimitar correctamente sus respectivas finalidades. Por lo tanto vamos a efectuar su tratamiento de forma individualizada.⁴⁸⁵

El control de eficiencia se centra en un ámbito distinto al de legalidad y al de eficacia que acabamos de analizar. Se refiere a la gestión de una entidad o organismo, analizando el grado de transformación conseguido, con el máximo

⁴⁸³ No debemos olvidar que la Constitución Española, en su artículo 31.2, dispone que la programación y ejecución del gasto público deben responder a los criterios de eficiencia y economía. En este sentido ver BLASCO LANG, J.J.: "La incidencia del artículo 31.2 de la Constitución en la función de control" en *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 21, 1984.

⁴⁸⁴ CARRETRO, Adolfo; op. cit. pág. 803 y 804; ORON MORATAL, Germán: *La configuración constitucional del gasto público*. Ed. Tecnos. Madrid, 1995; pág. 51 a 54.

⁴⁸⁵ El artículo 4.2 de la Declaración de Lima del INTOSAI, sobre las líneas básicas de la fiscalización aprobado en 1998, diferencia también ambos principios.

rendimiento de los recursos existentes, en bienes y servicios producidos y los recursos que en ellos se ha invertido⁴⁸⁶. En una palabra, es la operatividad.⁴⁸⁷

Una actuación eficiente es aquella que con unos recursos determinados obtiene un resultado máximo, o que, con unos recursos mínimos mantiene la calidad y cantidad de un servicio determinado. Por el contrario, un servicio es ineficiente cuando el resultado conseguido con un determinado trabajo, no tiene finalidad, cuando se producen excedentes o déficit de materiales o servicios, cuando con un aumento de recursos no se obtienen las mejoras correspondientes, o cuando manteniendo determinados recursos en términos relativos, disminuye la calidad de los servicios prestados o de los productos obtenidos.⁴⁸⁸

El estudio de la eficiencia comprende por lo tanto, el rendimiento del servicio prestado o del bien adquirido o vendido, en relación a su coste; la comparación de dicho rendimiento con una norma establecida previamente; y las recomendaciones para mejorar los rendimientos estudiados, y en su caso, las críticas de los obtenidos.⁴⁸⁹

⁴⁸⁶ Algunos autores proponen mecanismos para mejorar su implementación. En este sentido FREY, Bruno S. y SERNA SANCHEZ, A.: "El Tribunal de Cuentas: una perspectiva desde la elección pública" en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*. Julio- Agosto de 1991, pág. 663-684, especialmente su capítulo IV "Como es posible aumentar la eficiencia en el sector público"; y ALBI, Emilio: "Evaluación de la eficiencia pública (El control de eficiencia en el sector público) en *Hacienda Pública Española*, núm. 120/121, 1993, con una análisis de marcado carácter económico.

⁴⁸⁷ Adolfo CARRETERO; op. cit. pág. 803 y 804.

⁴⁸⁸ TERMES ANGLÈS, Ferran: "El control de performance" en AAVV: *Los órganos de control externo y el sector público*. Cámara de Cuentas de Andalucía. Sevilla, 1992; pág. 206

⁴⁸⁹ TERMES ANGLÈS, Ferran: "El control de performance"; op. cit. pág. 206; ver también FABADO I ALFONSO, E.: *Auditoría de Economía, eficiencia y eficacia en el sector público: principios, normas, límites y condiciones para su realización. Aplicación práctica*. Cámara de Comptos de Navarra. Pamplona, 1991; pág. 22; GARCÍA MENA, R.: "Novedades de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas en materia de fiscalización" en *Crónica 1988-1989*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1990; pág. 217

c') Control de economía

Por el contrario, el control de economía se refiere a la relación ahorro/coste. Esto es, a la adquisición al mejor coste posible y en tiempo oportuno de los recursos necesarios, en la cantidad y en la calidad apropiadas, y su coordinación, con la finalidad de conseguir un producto y, de esta forma evitar gastos desproporcionados.

El análisis de la economía en las operaciones de gasto público estatal comprende el conocimiento, la determinación y la comparación con los parámetros de los siguientes aspectos: el conocimiento real de las necesidades que deben ser atendidas y su comparación con lo que se ha adquirido o se pretende adquirir; la determinación de las cantidades aceptables; el estudio de las condiciones de adquisición; el grado de utilización de los bienes y servicios a adquirir; y las posibilidades, plazos y condiciones de enajenación.⁴⁹⁰

Según ESCRIBANO LOPEZ⁴⁹¹, la importancia y el fundamento de los criterios de economicidad y eficacia reside en que *“tienen un componente de racionalización de la actividad financiera y supone un aspecto quizá pasivo del principio, pero no menos importante. Nos referimos a esa vinculatoriedad de los criterios en los que ha de basarse la actividad del gasto y el derecho que asiste a la colectividad a exigir la eficacia e impedir el derroche. Un principio de austeridad en la Administración del dinero público como nota característica de esa actividad que puede ser controlada y que indudablemente en la medida en que puede ser juzgada, en base a esos criterios, desarrollará todas sus posibilidades. Un derecho quizá a ejercitar en ámbitos colectivos y no desde la*

⁴⁹⁰ TERMES ANGLÈS, Ferran: “El control de performance”; op .cit., pág. 207; FABADO I ALFONSO, E.: *Auditoría de Economía, eficiencia y eficacia en el sector público: principios, normas, límites y condiciones para su realización. Aplicación práctica*. Cámara de Comptos de Navarra. Pamplona, 1991

⁴⁹¹ *Presupuesto del Estado y Constitución*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1981, pág. 327 y 328.

perspectiva individual, pero con indudable valor de exigencia en vía jurisdiccional".⁴⁹²

Pero estos tres últimos controles de racionalidad económica, que deben efectuar los órganos de control externo en la elaboración de los informes de fiscalización de la gestión económico-financiera y contable del gasto público, están, a su vez, interrelacionados entre sí.⁴⁹³ De este modo, el control de eficacia analiza el grado de cumplimiento de los objetivos explícitos o tácitos contenidos en los programas de actuación; el de eficiencia examina la relación entre los recursos humanos, materiales o financieros utilizados y los bienes adquiridos o los servicios prestados; y el de economía, estudia las condiciones en las que un organismo adquiere los recursos humanos y materiales.⁴⁹⁴ En otras palabras: el control de economía se refiere a la producción de bienes al mejor coste; el de eficiencia a conseguir con el mismo coste el mayor número de bienes; y el de eficacia, es el producto o resultado que se espera conseguir. De forma adicional los órganos de control externo también incluyen en el desarrollo de la función fiscalizadora, el examen del respeto al principio de equidad en la actuación y las operaciones públicas de la Administración. Este control se encarga de comprobar si en el uso o disfrute de los servicios

⁴⁹² Efectivamente, el Tribunal Supremo por su parte ha tenido la oportunidad de suspender la aplicación de actos administrativos contraviniendo estos criterios. En este sentido (ver ORON MORATAL, G.; op. cit. pág. 54 y 55) el Auto de 28 de marzo de 1988 -y el de 24 de junio del mismo año-, dispone: "*necesario es tener en cuenta que la existencia de la Mutuality de Funcionarios de la Administración Foral de Álava hace no aparezca ninguna urgencia en la ejecución del mencionado acuerdo, por cuanto la citada entidad cubre las necesidades que tratan de atenderse con la otra y, por otra parte, no aparece clara ni la observancia de la Ley en el caso de autos, ni, lo que es más grave, la del principio de eficiencia del gasto público proclamado en el párrafo segundo del artículo 31 de la Constitución, lo que se traduce en la prohibición de patrocinar gastos cuya necesidad no resulte clara*".

⁴⁹³ MARTÍN OAR, Luis: "El control de economía, eficiencia y eficacia por el Tribunal de Cuentas: una nota terminológica" en AAVV: *La función de los Tribunales de Cuentas en la sociedad democrática*. Encuentro Internacional 1984. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1985; pág. 145 a 153

⁴⁹⁴ *Què és la Sindicatura de Comptes?*; op. cit., pág. 11

prestados con cargo a fondos públicos ha existido algún tipo de discriminación entre los beneficiarios.⁴⁹⁵

Todos éstos aspectos se refieren al conjunto de las operaciones del sector público estatal, que no sólo abarca a cada operación, sino a la actividad total de la Administración, incluyendo su organización y los sistemas administrativos.⁴⁹⁶ Aunque todos estos objetivos del control externo (legalidad, regularidad, racionalidad, eficacia, eficiencia y economía) tienen, originariamente, la misma importancia, es el propio órgano de control externo el responsable de determinar, en función de su potestad de autonomía funcional, y en cada caso en concreto, a cuál de ellos va a dar prioridad e intensidad en el ejercicio de la función fiscalizadora.⁴⁹⁷ Del mismo modo, los órganos estatales con iniciativa fiscalizadora, esto es, con potestad para solicitar al órgano de control externo encargos específicos de fiscalización, pueden priorizar en su encargo, el o los principios en los que debe basarse el control que solicita.

En definitiva, el control de oportunidad, de performance o de racionalidad económica que implican los principios de eficacia, eficiencia y economía que efectúan los órganos de control externo, es esencial en el ejercicio moderno y actual de la actividad fiscalizadora de las operaciones económicas y financieras de la Administración, en la medida en que ésta última, está adquiriendo tal extensión e intensidad, más allá del la tradicional acepción de servicio público,

⁴⁹⁵ La realización de este tipo de controles es especialmente destacable en los informes elaborados por la *National Audit Office* británica

⁴⁹⁶ En este sentido se expresa el artículo 4.2 de la Declaración de Lima del INTOSAI, sobre las líneas básicas de la fiscalización.

⁴⁹⁷ El artículo 4.3 de la Declaración de Lima del INTOSAI, sobre las líneas básicas de la fiscalización dispone: “*Los objetivos del control a que tienen que aspirar las Entidades Fiscalizadoras Superiores, legalidad, regularidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones, tienen básicamente la misma importancia; no obstante, la Entidad Fiscalizadora Superior tiene la facultad de determinar, en cada caso concreto, a cual de estos aspectos debe darse prioridad*”.

que precisa de un control que advierta continua y permanentemente al gestor de su vinculación al interés público y general.⁴⁹⁸ En este sentido también se ha pronunciado el Tribunal Constitucional español, así en la STC 77/1985, de 27 de junio, afirma que los distintos poderes del Estado “(...) *han de conjugar no sólo los diversos valores y mandatos constitucionales entre sí, sino también tales mandatos con la insoslayable limitación de los recursos disponibles*”. Y en la STC 86/1985, de 10 de julio, donde dispone que “(...) *la acción prestacional de los poderes públicos ha de encaminarse a la procuración de la objetiva igualdad y efectividad en el disfrute de los derechos que ha consagrado nuestra Constitución*”.⁴⁹⁹

Es por estos motivos, que la función fiscalizadora ha superado el histórico concepto de control de la regularidad y la legalidad financiera y contable para introducir mecanismos que permitan el análisis de la oportunidad y racionalidad en el gasto. Su aparición se debe, entre otros a unos hechos muy concretos:⁵⁰⁰

1) a la exigencia por parte del público, cada vez más consciente y más informado de sus derechos como ciudadano, de la prestación de más y mejores servicios. Esta circunstancia conlleva paradójicamente, una desconfianza, del mismo público, hacia determinados programas e inversiones de la Administración pública y que, en cierta medida, los compara con los servicios prestados por los entes privados. El resultado de esta comparación acostumbra a ser desfavorable para la Administración;

2) a la imposibilidad de aumentar los presupuestos públicos de forma *ad infinitum*, como consecuencia, en gran medida, de la resistencia natural de los contribuyentes a aceptar cualquier aumento en la presión fiscal; y

⁴⁹⁸ AAVV: *Hacia un sector público moderno: sistemas de control*. Price Waterhouse. Madrid, 1995

⁴⁹⁹ En clara referencia al principio de equidad al que antes hacíamos referencia

⁵⁰⁰ TERMES ANGLÈS, Ferran: “El control de performance”; op. cit., pág. 193 y sig.

3) el aumento en el número y la calidad de los servicios, y la imposibilidad de generar recursos suficientes conlleva la consecuencia inevitable de aprobar unos presupuestos crónicamente deficitarios de origen, que obligan a un aumento constante del endeudamiento. Si a esto le añadimos un aumento desproporcionado de los intereses, ésta corre el peligro de acabarse convirtiendo en una de las partidas más importantes de cualquier presupuesto público.

Asimismo, a pesar de que la incorporación de los controles de racionalidad en el gasto suponen un claro avance y profundización en la mejora del control del gasto público e, indirectamente, de la gestión pública y de la adecuada utilización de los fondos y recursos públicos; es evidente que también conlleva, ciertos inconvenientes para poder ejercerlos de forma correcta y eficaz. El principal problema consiste en que los controles de eficacia, eficiencia y economía no pueden llevarse a cabo de forma exhaustiva y completa.⁵⁰¹ Esto se debe a varios factores, atribuibles a los tres órganos que están en juego en el ejercicio del control externo, esto es, tanto al propio órgano fiscalizador, como a la Administración fiscalizada, como al poder legislativo que es el destinatario del resultado del control. Así, entre estos factores podemos destacar la escasez y cualificación de los recursos técnicos, materiales, humanos y temporales de que disponen los órganos de control externo; la deficiencia en la contabilidad interna llevada a cabo por la Administración pública; la falta de homogeneidad en la definición de los distintos conceptos que componen el control de racionalidad en el gasto; e incluso la ausencia de presupuestos públicos elaborados por programas u objetivos una vez han sido aprobados por el poder legislativo.

En este sentido, aunque se considera conveniente que el Estado constitucional oriente su actividad fiscalizadora (casi exclusivamente) hacia el control de racionalidad en el gasto público⁵⁰², no puede olvidarse cual es el objetivo

⁵⁰¹ En estos términos, BALLART, Xavier; op. cit., pág. 267

⁵⁰² GARCÍA CRESPO, Milagros: "El control de la gestión pública por el Tribunal de Cuentas" en *Revista Española de Control Externo*, núm. 3, septiembre de 1999; pág. 91 a 109

originario que debe cumplir el control externo, esto es, asegurar el cumplimiento de la legalidad y regularidad financiera y contable de las operaciones estatales y que las cuentas públicas se presenten de forma fiel.⁵⁰³ Esto implica que hasta que esta primera etapa del control externo no esté efectivamente consolidada en el funcionamiento de un Estado democrático, los órganos de control externo no pueden, ni deben poner su énfasis en los controles de oportunidad. En este mismo sentido se expresa el artículo 3.3. de la Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización de la INTOSAI, de 1997: *“Incumbe a la Entidad Fiscalizadora Superior, como órgano de control externo, controlar la eficacia de los órganos de control interno. Asegurada la eficacia del órgano de control interno, ha de aspirarse a la delimitación de las respectivas funciones, a la delegación de las funciones oportunas y a la cooperación entre Entidad Fiscalizadora Superior y el órgano de control interno, independientemente del derecho de la Entidad Fiscalizadora Superior a un control total”*. Por lo tanto, la garantía de la transparencia y la democratización interna de la gestión y la contabilidad de los fondos públicos abre la posibilidad de centrar el objetivo del control externo en el respeto a los principios de racionalidad económica. Dicho de otro modo, sin un control interno eficaz que facilite el ejercicio del control de legalidad por el órgano de control externo, no puede efectuarse un control de gestión operativa coherente y ajustado a la realidad.

Por lo tanto, una vez asegurado el control de legalidad, se pueden implementar los controles sobre la observación de los principios de eficacia, eficiencia y economía en las operaciones y gestión del gasto público estatal, que, entre otros, tiene la finalidad de incidir en los siguientes extremos:⁵⁰⁴ a) la mejora de la rendición de cuentas; b) la introducción de la gestión competitiva a través de la planificación, la gestión motivada y la medición final de resultados; c) evidenciar los éxitos y los fallos de gestión determinando los puntos en que se han producido unos y otros; d) facilitar el control del gasto público evitando el

⁵⁰³ BALLART, Xavier; op. cit., pág. 267

⁵⁰⁴ TERMES ANGLÈS, Ferran: “El control de performance”, op. cit., pág. 197

despilfarro voluntario o involuntario; e) controlar la mejor utilización de los recursos humanos y materiales disponibles; f) descubrir y detectar los fallos burocráticos y de gestión; g) evaluar la eficiencia del sector público; h) aclarar los objetivos perseguidos por la Administración y fijar su grado de cumplimiento; i) suministrar las bases para una mejor programación y facilitar argumentos para la correcta asignación de créditos presupuestarios; j) motivar al funcionariado y especialmente a los ejecutivos de la Administración pública, al permitirles evaluar la eficacia y la eficiencia de su trabajo; y k) establecer sistemas de remuneración condicionados a los resultados.

En definitiva, son medidas que permiten situar al sector público en el mismo terreno de competitividad y de eficiencia en el que se desarrolla el sector privado. En este sentido, como señala TERMES⁵⁰⁵ *“ya que la utilización de los fondos públicos en forma eficiente constituye una base de progreso para el país, no importa pues tanto conocer cuánto se gasta, sino cómo se gasta; un mal destino de los fondos públicos, aún cuando se haga dentro de los términos de una estricta legalidad, sigue siendo un mal destino de los fondos públicos, o lo que es lo mismo, se trata de hacer bien aquello que es correcto, no de hacer correctamente aquello que no es bueno”*.

Finalmente, cabe recordar que todo control de oportunidad es un control esencialmente subjetivo. Por lo tanto se sitúa fuera del ámbito de aquellos controles que disponen de un parámetro objetivado. Esta es la naturaleza que caracteriza a los órganos de control externo. La potestad de poder efectuar controles en una doble dimensión, la puramente objetiva, que se concreta en el control de legalidad o de regularidad financiera; y la subjetiva, o mejor dicho, de racionalidad económica, en la que, si bien sus parámetros no son objetivos, sí existen los mecanismos para poder ser oportunamente objetivados. En cualquier caso, el control subjetivo se caracteriza esencialmente como un control político, y por lo tanto exclusivo del poder legislativo. Sin embargo, en la medida en que los órganos de control externo dependen orgánicamente de éste; que en la habilitación legislativa, el Parlamento le ha facultado para

⁵⁰⁵ En “El control de performance”; op. cit., pág. 198

efectuar dicho control; sin olvidar el hecho que es el Parlamento quien, en última instancia, debe aprobar los informes de fiscalización elaborados por el órgano de control externo, el ejercicio de controles de racionalidad económica por los órganos de control externo de la gestión económico-financiera y contable del gasto público es perfectamente procedente en el Estado democrático y queda debidamente legitimada.

La efectividad en el ejercicio de la función fiscalizadora desarrollada por el órgano de control externo puede analizarse mediante el establecimiento de algunos indicadores que, convenientemente aplicados, podrían ayudar a efectuar su evaluación; así, por ejemplo: el número de recomendaciones aceptadas por los entes fiscalizados, el número de recomendaciones aceptadas por el Parlamento, el número de multas impuestas y su volumen, los ahorros conseguidos con la aplicación de las recomendaciones, el número de informes realizados respecto al personal disponible, el número de casos enviados a juicio, etc. Otros elementos de tipo subjetivo pueden ser útiles para completar el resultado de la fiscalización; por ejemplo: el nivel de confianza del Parlamento o la percepción de los ciudadanos respecto a la institución fiscalizadora.⁵⁰⁶

5) Examen de las nuevas áreas de actuación de la Administración pública: el *new public management*

Existen además, nuevas áreas de fiscalización en las que los órganos de control externo empiezan a centrar su interés y objetivos.⁵⁰⁷ Entre estas se

⁵⁰⁶ Sobre los componentes de los informes de fiscalización elaborados por los órganos de control externo, como pueden ser su naturaleza, contenidos y efectos, ver TERMES ANGLÈS, Ferran: “La diferencia de expectativas en los informes de fiscalización” en *Auditoria Pública*, núm. 8, enero 1997; pág. 35 y sig.

⁵⁰⁷ MONTESINOS JULVE, Vicente: “Nuevos ámbitos de la fiscalización de las entidades públicas” en *Revista Española de Control Externo*, Vol. II, Enero 2000, núm. 4; pág. 39 a 77

encuentran, especialmente, todas aquellas relacionadas con los cambios que va experimentando la gestión pública ante la crisis evidente del modelo burocrático de gestión de los recursos y los servicios públicos. Es el llamado *new public management* (NPM).⁵⁰⁸ Nuevos objetivos públicos conllevan nuevos ámbitos de control.

Refiriéndose a sus orígenes, ORTÚN⁵⁰⁹ la describe como “*Hija de la Economía Institucional (elección social, elección pública, teoría de la agencia y economía de los costes de transacción) y de la Administración de Empresas, ampliada a la gestión, la “nueva” Gestión Pública (...) se identifica (...) con una mayor competencia e importación de técnicas de gestión de las empresas (marketing de servicios, valoración de puestos de trabajo, gestión de inventarios)*”.

Según SUBIRATS⁵¹⁰ la nueva gestión pública “*ha ido surgiendo como consecuencia tanto de una crisis de la aproximación tradicional que había ido forjando un cierto paradigma burocrático, como de los cambios que han sufrido las administraciones públicas y que las han convertido en grandes empresas*

⁵⁰⁸ ADAMASCHEK, B: *Intermunicipal Comparative Performance Measurement. Innovation through competition*. Bertelsmann Foundation Publishers. Gütersloh, Germany, 1998; BOWSHER, Charles A.: “Meeting the New American Management Challenge in a Federal Agency: Lessons from the General Accounting Office” a *Public Administration Review*, Jan-Feb 1992, Vol. 52, núm. 1; págs. 3-7; BUDAÜS, D. y BUCHHOLTZ, K.: “A Comparative Investigation into Managerial Accounting Systems of Local Government” en *Recent Developments in Comparative International Governmental Accounting Research*. Ed. Lüder, K. Speyer, Forschungsintitut für Öffentliche Verwaltung bei der Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer, 1996; pág. 95 a 127; GREY A., JENKINS, B.: “From Public Administration to Public Management: Reassessing a Revolution?” *Public Administration*, vol. 73, sping, 1995; HOOD, C.: “The new public management in the 1980s: Variation on a theme” en *Accounting Organizations and Society*, vol. 20, núm. 2/3, 1995; JENKINS, K., CAINES, K. y JACKSON, A.: *Improving management in Governments: the Next Steps*. HMSO. Londres, 1989

⁵⁰⁹ ORTÚN, V.: “Gestión pública: Conceptos y métodos” en *Revista Asturiana de Economía*, núm. 4, 1995; pág. 189

⁵¹⁰ SUBIRATS, Joan: “Análisis de políticas públicas y gestión pública: Promesas y riesgos de una vida en común” en *Ekonomiaz. Revista de Economía Vasca*, núm. 26; pág. 146

de servicios necesitadas de un gran volumen de recursos. De esta forma, la nueva gestión pública supondría trasladar el énfasis de la gestión pública desde una perspectiva preocupada esencialmente por el cumplimiento de la legalidad, hacia el objetivo de prestar los servicios de forma correcta y eficiente”.

La filosofía de la nueva gestión pública puede resumirse en las siguientes características:⁵¹¹ a) una mayor desregulación y un mayor énfasis en el establecimiento de objetivos bien determinados y seguimiento de su grado de consecución; b) descentralización de la gestión, lo que se traduce en la creación de entidades y agencias para el desarrollo de funciones concretas, con objetivos y responsabilidades bien determinados; c) énfasis en las responsabilidades de los gestores a los diferentes niveles en que se encuentren situados, buscando asimismo el logro de una motivación adecuada para la introducción de mejoras en el funcionamiento de las entidades y departamentos que integran el sector público; d) establecimiento de un sistema de evaluación de la gestión que pueda hacer un seguimiento eficaz del cumplimiento de objetivos, la determinación de responsabilidades y la motivación para la calidad de la gestión; e) una orientación hacia el cliente de la función pública, que esencialmente es el ciudadano, introduciendo, asimismo, criterios y valores de referencia tomados del mercado, en el lado de la demanda; y f) una atención a los mercados desde la perspectiva de la oferta (costes) analizando los precios y las condiciones de referencia que ofrezcan estos mercados, tanto los externos al sector público como los internos, concretados en actuaciones de otras entidades ubicadas en el sector público para desarrollar actividades asimilables a las que en cada circunstancia se consideren.

⁵¹¹ CANSINO MUÑOZ-REPISO, José Manuel: *La eficiencia del sector Público: Métodos de evaluación y organismos responsables. El caso de España*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 2000; pág. 53 y 54; MONTESINOS JULVE, Vicente: “Nuevos ámbitos de la fiscalización de las entidades públicas”; op. cit., pág. 39 y sig.

En definitiva, las circunstancias económicas actuales exigen una nueva concepción de la gestión pública que se basa en tres parámetros fundamentales: el equilibrio financiero estable, la calidad y la eficiencia en los servicios públicos y la transparencia en su gestión.⁵¹²

Entre estos nuevos objetivos, en consonancia también con los cambios en las prioridades de los ciudadanos, se encuentra el control del impacto medioambiental.⁵¹³ La protección del medio ambiente es un objetivo asumido por todos los gobiernos y existe una creciente sensibilidad ciudadana sobre este tema. Por ello se faculta a los órganos de control externo para que, en sus fiscalizaciones, evalúen y controlen el impacto ecológico de las actuaciones públicas, especialmente de la construcción de grandes infraestructuras. Los aspectos concretos de estas actuaciones dependen en gran medida de la legislación que se haya establecido al respecto.⁵¹⁴

⁵¹² MONTESINOS JULVE, Vicente: “Nuevos ámbitos de la fiscalización de las entidades públicas”; op. cit., pág. 39

⁵¹³ DE LA FUENTE Y DE LA CALLE, María José: “Las políticas medioambientales y la fiscalización de ecología. VI Encuentros Técnicos OCEX: Nuevos Ámbitos de la Fiscalización Pública” en *Boletín del Tribunal de Cuentas*, junio de 2000, número 8; pág. 3 a 13; ARNEDO ORBAÑANOS; Miguel: “La fiscalización de las actuaciones públicas en beneficio del medio ambiente” en *Tribunal de Economía*, 1994; MARTÍN SANZ, M^a Luz: “La auditoría ecológica y las Entidades Fiscalizadoras Superiores”; y LAGARÓN COMBA, Manuel: “Auditoría medioambiental” en *Crónica 1992-1993*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1994;

⁵¹⁴ Cabe señalar que desde 1995, existe en el seno de INTOSAI un grupo de trabajo dedicado a este tipo de auditorías y desde 1998 una Comisión INTOSAI-OLACEFS sobre el mismo tema. Canadá dispone en el seno de la Oficina del Auditor General de una Agencia especializada para llevar a cabo este tipo de auditoría. Con carácter general ver GÓMEZ PUERTO, Ángel B. y SERRANO ULIERTE, Nieves: “La protección del medio ambiente en la Unión Europea: aspectos históricos, políticos, jurídicos e institucionales” en *Actualidad Administrativa*, núm. 46, 1997; DELGADO PIQUERAS, Francisco: “Régimen jurídico del derecho constitucional al medio ambiente” en *Revista Española de Derecho Constitucional*, núm. 38, 1993

Éste es uno de los casos en los en que, para llevar a cabo la fiscalización se requiere disponer de personal especializado y de metodología específica. Recursos que pueden ser propios o contratados externamente de forma puntual y para casos concretos. Esta segunda opción, que tiene que estar prevista legalmente comporta además disponer de los mecanismos necesarios de contratación que aseguren el buen resultado de la misma.⁵¹⁵

5.1.2. La función consultiva

Aunque la función fiscalizadora de los órganos de control externo, sea la más relevante y la que los caracteriza como órganos auxiliares del Parlamento, no es la única que tienen atribuida. De forma complementaria a la función fiscalizadora, los órganos de control externo desarrollan, en mayor o menor medida la función consultiva (también llamada pedagógica).

Una parte importante de la doctrina acostumbra a pasar por alto el tratamiento y el análisis de esta función debido, en gran medida, a la posición secundaria que ésta ocupa en la actividad diaria de los órganos de control externo.⁵¹⁶ En

⁵¹⁵ Igualmente en este campo la disponibilidad de la información relevante es un problema importante para la realización de este tipo de auditorías.

⁵¹⁶ En el caso español, la justificación a esta inmerecida omisión se debe, a que esta función no está prevista expresamente en la Ley del Tribunal de Cuentas. A pesar de ello, un sector de la doctrina ha considerado que esta función es deducible del propio articulado de la Ley del Tribunal de Cuentas, cuando en su artículo 12 se le atribuye la competencia para emitir notas y mociones, y en en artículo 14, la de proponer medidas para mejorar la gestión económico-financiera del sector público. En este sentido ver LOZANO MIRALLES, Jorge: *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*. Ed. Civitas. Madrid, 1996; pág. 46. Ver también TRILLO-FIGUEROA M. CONDE, Federico: "La función consultiva del tribunal de Cuentas ante la crisis de la institución parlamentaria" en la obra colectiva *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. II. IEF. Madrid, 1982, pág. 1387 a 1420, donde reivindica la función consultiva como método para solucionar lo que el denomina "la crisis de las competencias económico-financieras del Parlamento".

este sentido consideramos que no se le ha prestado toda la atención que precisa, por su gran labor pedagógica, ni se han extraído todas las potencialidades y beneficios que podrían repercutir en un mejor funcionamiento de la Administración pública y, en definitiva, para conseguir una gestión más eficaz de los bienes y caudales públicos.⁵¹⁷

La función consultiva consiste en la capacidad para emitir dictámenes y resolver las consultas que, en materia de contabilidad pública y de gestión económico-financiera le puedan solicitar tanto cualquiera de los entes y sujetos públicos sometidos a su control, como el órgano del cual depende. Con ella, los órganos de control externo están desarrollando una función de naturaleza distinta a la fiscalizadora, pero muy útil para poder conseguir el ejercicio completo de esta última. Una solicitud de utilización intensa de esta función por parte de los órganos sometidos a fiscalización pública, o lo que es lo mismo, en la utilización por éstos órganos del asesoramiento jurídico y contable de los técnicos y expertos al servicio del órgano de control externo, contribuye, sin lugar a dudas, a mejorar la gestión de los recursos públicos y la corrección de la contabilidad pública que deben efectuar, sobre todo, aquellos entes con menor capacidad material, personal y técnica, como pueden ser los entes locales, municipales y supramunicipales.⁵¹⁸ Éstos órganos podrían utilizar la

⁵¹⁷ GARCÍA CRESPO, Milagros: "El control de la gestión pública por el Tribunal de Cuentas" en *Revista Española de Control Externo*, núm. 3, septiembre de 1999; pág. 91 a 109, considera que la actuación y seguimiento del Tribunal de Cuentas se ha traducido, indirectamente en una función preventiva y de asesoramiento que incide en la organización y el funcionamiento del sector público.

⁵¹⁸ Sobre la problemática del sistema contable en el mundo local ver, ESTRADA GONZÁLEZ, Elena M^a: "El futuro modelo contable local" en *Auditoría Pública*, núm. 2, julio de 1995, pág. 11 a 14; MARTÍN MARRERO, Miguel Ángel: "Problemática de la contabilidad de las Corporaciones Locales" en *Auditoría Pública*, núm. 2, julio de 1995, pág. 15 a 21; BRUSCA ALIJARDE, Isabel: "El sistema de información contable en la administración local" en *Auditoría Pública*, núm. 7, octubre de 1996, pág. 48 a 53; TORRES PRADAS, Lourdes y PINA MARTÍNEZ, Vicente: "El control público local en el contexto del new public management" en *Auditoría Pública*, núm. 19, diciembre de 1999; pág. 53 a 59; WHEAT, Edward M.: "The Activist

competencia y la especialidad técnica, sobradamente contrastadas de los órganos de control externo, en la definición, aclaración y utilización de las técnicas de auditoría y contabilidad, para poder llevar, de este modo, una gestión eficaz y eficiente de los caudales públicos que están bajo su responsabilidad directa.

La experiencia ha demostrado también, la evidente utilidad de esta función en aquellos países en etapas democráticas jóvenes donde el ejercicio de la contabilidad y la regularidad financiera no son habituales. La labor de asesoramiento jurídico y contable es fundamental en aquellos ámbitos del sector público menos habituados a ejercer un control económico, financiero y contable, que, a la vez, en la gran mayoría de casos cuentan con insuficientes recursos económicos y personales para llevar a cabo esa tarea con ciertas garantías de éxito.

Tampoco debemos olvidar que es, precisamente en el ámbito local donde se dan, con más frecuencia, los casos más flagrantes de irregularidades contables, corrupción y malversación de caudales públicos, debido, en gran parte tanto a la insuficiente capacidad técnica y profesional de sus gestores, como al aislamiento administrativo y geográfico al que, muchas veces, están sometidos. De este modo, aunque la misión y el objetivo de los órganos de control externo no sea detectar y depurar los posibles casos de corrupción, si lo es, por lo menos, el intento legítimo de intentar evitarla, y ello es posible en estos casos, donde los supuestos de malversación acostumbran a ser de poca cuantía económica.

Una labor asesora que en cualquier caso no tiene porqué ser la única en el ámbito de la función consultiva. Esta lleva aparejada también, una innegable carga de actividad pedagógica en materia contable. Es por esto que los órganos de control externo son también muy útiles para coordinar los centros de formación y capacitación de los sujetos y responsables administrativos que

tienen a su cargo el uso de fondos públicos. De forma adicional, algunos órganos de control externo también ostentan la función de implantación, coordinación y desarrollo de los sistemas de información financieros estatales. En el derecho comparado la función consultiva tiene un fuerte arraigo en Italia, Austria, Estados Unidos o Alemania, donde sus respectivos órganos de control externo la ejercen en beneficio, tanto del poder Legislativo como del Ejecutivo y la Administración, incluso en cuestiones prenormativas, como la elaboración del proyecto de ley de presupuestos. Es decir, colaboran con los poderes Ejecutivo y/o Legislativo mediante una competencia consultiva prenormativa, tanto para disposiciones con rango de ley, como para eventuales normas reglamentarias, en la medida en que recaen sobre materias financieras, de contabilidad pública, adquisición y enajenación de bienes y títulos por el sector público y, en general todas aquellas que afectan a la actividad económico-financiera del Estado.⁵¹⁹

En definitiva, el desarrollo y la potenciación de la función pedagógica en materia contable por parte de los órganos de control externo es vital, en una primera etapa de consolidación democrática, ya que, estableciendo y fortaleciendo los mecanismos de control interno y de gestión pública en los organismos de la Administración, a todos los niveles, se podrá pasar con suficientes garantías de éxito, en una segunda fase, al ejercicio de un verdadero control de racionalidad en el gasto.

⁵¹⁹ En España la ausencia a esta referencia es el resultado de una omisión voluntaria del legislador, ya que durante la elaboración de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas se debatió y rechazó expresamente una enmienda que proponía incluir la labor asesora dentro de las funciones del Tribunal. La citada enmienda proponía atribuir al Tribunal las siguientes funciones: *“Ser consultado y oído por las Comisiones parlamentarias competentes en relación con los proyectos de ley de carácter económico y fiscal, los referentes a las normas sobre contabilidad pública, adquisiciones o enajenaciones de bienes y títulos del mismo y, en general, las que afecten a la actividad económico-financiera del Estado. Asimismo, evacuarán cuantos informes o dictámenes le sean solicitados en el ámbito de su competencia por las Cortes, los órganos legislativos de las Comunidades Autónomas, el Gobierno o alguno de sus Ministros”*.; ver CORTES GENERALES: *Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas. Trabajos parlamentarios*. Publicaciones del Congreso de los Diputados. Madrid, 1984

5.1.3. La función jurisdiccional

Algunos órganos de control externo, además de la potestad fiscalizadora de la gestión económico-financiera del gasto público, tienen encomendada también el ejercicio de una función jurisdiccional que se articula mediante el enjuiciamiento de las infracciones contables detectadas en el uso y manejo de los fondos públicos, dando lugar así, a la exigencia jurisdiccional de responsabilidad contable.⁵²⁰ A continuación nos ocupamos de definir esta función jurisdiccional atribuida a algunos órganos de control externo (entendida como una potestad jurisdiccional específica) y, en especial, de su compatibilidad con la función fiscalizadora.⁵²¹

a) Determinación del concepto de enjuiciamiento contable

El ejercicio de la jurisdicción financiera o contable puede ser definida como “aquella potestad soberana de decidir necesariamente en un caso concreto, sobre actos o conductas -objetiva o subjetivamente- en relación con la Hacienda pública, actuando las normas jurídicas que la regulan, y en caso de alcance, ejecutar el reintegro y resarcimiento que se imponga al responsable en la sentencia; función que se realiza mediante la atribución plena y exclusiva, dentro del orden constitucional, a un órgano jurisdiccional específico del Estado -entidad fiscalizadora superior-, instituido con garantías de independencia e imparcialidad y la observancia de determinadas normas legales que regulan la

⁵²⁰ CACHO FRAGO, Antonio del y VACAS GARCÍA-ALOS, Luis: “Introducción al orden jurisdiccional contable” en *La Ley*. Año XV, número 3445, viernes 28 de enero de 1994; pág. 1 a 5

⁵²¹ Entre los órganos de control externo (o Tribunales de Cuentas) con potestades jurisdiccionales, los más significativos se encuentran en Europa, entre los que debemos destacar los casos de Francia, Italia, Bélgica, Grecia, Portugal y España; ver ALABAU OLIVERAS, M. Mercè: *El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa Comunitaria*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1990

actuación, dentro de una relación jurídico-procesal de aquélla, y de los demás sujetos que actúan en la misma”.⁵²²

Es decir, se trata de enjuiciar la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos. Esto es, una acción que se ejerce respecto de las cuentas que deben rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos. En palabras del Tribunal Constitucional:⁵²³ “*el enjuiciamiento contable (...) aparece configurado como una actividad de naturaleza jurisdiccional (...) que, (...) consiste en aplicar la norma jurídica al acto contable, emitiendo un juicio sobre su adecuación a ella y declarando, en consecuencia, si existe o no responsabilidad del funcionario, absolviéndolo o condenándolo y, en esta última hipótesis, ejecutando coactivamente su decisión. Y todo ello a través de un procedimiento judicial (...) en el que aparecen los elementos objetivos y formales que caracterizan a un proceso*”. Por lo tanto no le corresponde el enjuiciamiento de todos aquellos asuntos atribuidos a la competencia de la jurisdicción contencioso-administrativa; ni de los hechos constitutivos de delito o falta; ni de las cuestiones de índole civil, laboral o de otra naturaleza encomendadas al conocimiento de los órganos del poder judicial.⁵²⁴

El enjuiciamiento contable ha sido propio de aquellos sistemas de control externo de la actividad económico-financiera del Estado y de sus entidades públicas, en los que al examen o censura formal de las cuentas que deben rendir todos cuantos administren, manejen, recauden o utilicen bienes,

⁵²² NOFUENTES GARCÍA MONTORO, Manuel: “La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas en la Constitución, la doctrina y en la actuación procesal” en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. II. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 1042

⁵²³ ATC de 29 de octubre de 1996 y STC 187/88

⁵²⁴ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Marcial Pons. Madrid, 2001; pág. 219 y 220

caudales o efectos públicos, sigue bien una resolución aprobatoria de las mismas (en el supuesto de que quede acreditada aquella legalidad o regularidad formal); o bien una resolución condenatoria del cuentadante (en los casos en que hubieren resultado alcances o malversaciones en la correspondiente gestión).⁵²⁵

La responsabilidad contable es una institución de derecho público que persigue el doble objetivo de reparar a la Administración perjudicada el menoscabo causado en sus bienes y de satisfacer el interés público vulnerado por quienes, abusando de la confianza depositada en ellos, ocasionan por dolo, culpa o negligencia grave, un perjuicio económico a la Hacienda Pública.⁵²⁶ Esta circunstancia se pone de manifiesto desde el mismo momento en que se tiene noción que existen bienes y recursos que pertenecen a la comunidad y deben protegerse con la finalidad de que no sean alejados de su finalidad.⁵²⁷

El fundamento racional que justifica la atribución de competencias jurisdiccionales a los órganos de control externo puede ser reconducido a un principio de carácter dogmático por el cual se impone a todo administrador de bienes ajenos la rendición de cuentas de su gestión.⁵²⁸ El administrador se encuentra constreñido a mostrar el resultado de su actividad gestora al titular de los bienes administrados o a las personas por quienes actúan. No se trata de una desconfianza frente al administrador (que si bien justificada muchas veces *a posteriori*, no debe ser establecida apriorísticamente), sino de crear un

⁵²⁵ SALA SANCHEZ, Pascual: "El enjuiciamiento contable en el nuevo Tribunal de Cuentas de España" en AAVV: *La función de los Tribunales de Cuentas en la sociedad democrática*. Encuentro Internacional 1984. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1985; pág. 399

⁵²⁶ CORTELL GINER, Roberto: "La responsabilidad contable y su enjuiciamiento: principios generales" en *Revista Española de Control Externo*. Vol. II. Enero 2000, núm. 4; pág. 119

⁵²⁷ PERULLES, J.J., op.cit.; pág. 505

⁵²⁸ MENDIZABAL ALLENDE, Rafael de: "La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas" en *Revista de Administración Pública*. núms. 100-102, vol. II, 1983; págs. 1321-1323

cauce del patrimonio administrado y encontrar un punto de equilibrio entre las facultades del titular y las de su agente, en beneficio de ambos. De no imponerse la obligación de rendir cuentas, se haría prácticamente imposible la administración de bienes ajenos, por invertirse de hecho su titularidad, al conceder la más amplia libertad de actuación al gestor y convertir al propietario en un simple espectador de su expoliación.⁵²⁹

Aunque el principio que acabamos de formular es el mismo, sus modalidades de actuación varían según incidan en relaciones jurídicas de carácter público o privado. De esta forma, la rendición de cuentas en la esfera privada se agota en tal acto si el titular del patrimonio acepta la justificación que se le ofrece, aún cuando aparezca notoriamente inexacta, si bien, en cuanto surja alguna discrepancia, corresponde, normalmente al juez, la resolución del conflicto.⁵³⁰

En cambio, en el derecho público, la situación es completamente distinta puesto que la Administración pública está sometida al principio de legalidad. En consecuencia, resulta necesaria e inexcusable la presencia del juez, sin que éste pueda ser eliminado del conflicto actual o potencial, ya que la gestión administrativa debe acomodarse íntegra y sustancialmente al ordenamiento jurídico. En este ámbito, no parece jurídicamente aceptable la existencia de desviaciones, puesto que el principio de legalidad quedaría privado de todo contenido efectivo si la Administración pudiera sustraerse a la fiscalización de los Tribunales.⁵³¹

El enjuiciamiento de la responsabilidad contable requiere para poder ser eficaz, una serie muy compleja de conocimientos técnicos y jurídicos, de ahí que su determinación y exigencia se haya atribuido a unos órganos específicos como

⁵²⁹ MENDIZABAL ALLENDE, Rafael de: "La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas"; op. cit., pág. 1322

⁵³⁰ *Ibid.*

⁵³¹ *Ibid.*

son los Tribunales de Cuentas atendiendo a su especialización material, a los que se les atribuye naturaleza jurisdiccional.

b) El significado actual de la jurisdicción contable: su evolución

La concurrencia de un conjunto de causas que a continuación analizaremos, ha relegado a un segundo plano la concepción clásica del control jurisdiccional del gasto público en cuanto actividad ejercida por los órganos, acentuándose, por el contrario, los controles basados en el análisis de la racionalidad, eficiencia y economía con que se realiza el gasto, sin que ello suponga una merma del examen de su regularidad legal.⁵³² Estos factores son, entre otros, el declive de la concepción jurídico-legal de la gestión económica de la Administración; la correlativa introducción en ella de técnicas de administración moderna; la creciente preocupación de los Parlamentos por controlar la correcta gestión de los gastos estatales, principalmente como consecuencia del considerable crecimiento experimentado por los mismos a partir de la Segunda Guerra Mundial; y el reforzamiento de los controles internos en el seno de la Administración. Todos ellos interpretados conjuntamente, han provocado que el interés público (y parlamentario) se oriente hacia el establecimiento de controles operativos de la gestión de los fondos públicos.

Las nuevas demandas de exigencia en la calidad de los servicios públicos, han obligado a los poderes públicos ha crear órganos, agencias o instrumentos para examinar, cuantificar, y corregir, en la medida de lo posible determinadas

⁵³² SALA SANCHEZ, Pascual: "El enjuiciamiento contable en el nuevo Tribunal de Cuentas de España" en AAVV: *La función de los Tribunales de Cuentas en la sociedad democrática*. Encuentro Internacional 1984. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1985; pág. 399; y GARCÍA GARCÍA, Moisés: "Una tipología básica de los Tribunales de Cuentas: su aplicación al análisis del Tribunal de Cuentas Federal de la República de Federal Alemana y una propuesta de organización para el Tribunal de Cuentas del Reino" en *II Encuentros del Tribunal de Cuentas*, I Vol., Crónica 1981; pág. 429 y sig.

prácticas de gestión administrativa.⁵³³ En la medida que esta tarea puede ser llevada a cabo por los órganos de control externo, el efecto producido ha consistido en un descenso en la atribución de competencias jurisdiccionales al órgano de control externo que, en cierta medida, pasa a ser asumida por los jueces y tribunales.

Esta evolución se ha producido en países tan emblemáticos como Francia o Italia, donde el concepto de jurisdicción contable del órgano de control externo va unido a la idea de enjuiciamiento de las cuentas, consideradas en sí mismas, como objeto de un proceso que ha de conducir ineludiblemente a la exoneración de responsabilidades o a la condena del cuentadante. En Francia,⁵³⁴ por ejemplo, cada día adquiere más relevancia el control que la *Cour des Comptes* ejerce sobre la economía y conveniencia de gastos e inversiones (*bon emploi des fonds*), muy por encima que los recursos destinados a realizar el control jurídico sobre las cuentas públicas; y en Italia⁵³⁵,

⁵³³ ALBI IBAÑEZ, Emilio: "Nuevos esquemas de gestión pública (mecanismos cuasi-competitivos y de mercado, y privatizaciones)" en *Revista Española de Control Externo*, Vol. I Núm. 1, Enero de 1999; pág. 89 a 99; BROADBENT, J.; GUTHRIE, J.: "Changes in the Public Sector: A review of recent "Alternative" Accounting research" en *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, vol 4, núm. 2, 1995.

⁵³⁴ El art. 1 de la Ley francesa de 22 de junio de 1967, establece que la Corte de cuentas, juzga las cuentas de los contables públicos. La doctrina francesa entiende que la *Cour des comptes* en realidad tiene competencia para juzgar a los contables públicos, pero sólo dentro del ámbito de la documentación contable rendida por ellos, haciendo válido el principio según el cual, "la *Cour* juzga las cuentas y no a los contables". Así, la *Cour des comptes* resuelve sobre la regularidad de la contabilidad revisada y sobre la suficiencia de la documentación que le sirve de soporte, sin enjuiciar la conducta del cuentadante al que, además, no se convoca a actuar en el proceso de forma similar a la exigida en los cauces procesales civiles o penales, que son típicamente contradictorios. Para un análisis de la función jurisdiccional de la *Cour des comptes*, ver MAGNET, Jacques: *La Cour des Comptes et les institutions associées*. Berger-Levrault. Paris, 1971; RAYNAUD, Jean: *El Tribunal de Cuentas*. Fondo de Cultura Económica. México, 1986; y CUBILLO RODRÍGUEZ, Carlos: *La jurisdicción del Tribunal de Cuentas*; pág. 64 a 68.

⁵³⁵ El proceso contable italiano, se constituye como un cauce formal para resolver sobre pretensiones de responsabilidad contra gestores de caudales públicos que, a través de la

la *Corte dei Conti*, ha reclamado, pese a lo complejo de su funcionamiento, el ejercicio de los controles de eficiencia y economía que traspasan, evidentemente el mero control de legalidad.⁵³⁶

Otro ejemplo ilustrativo de esta tendencia evolutiva de las funciones de los órganos de control externo (y en especial de los Tribunales de Cuentas con potestades jurisdiccionales) lo constituye la Declaración de Lima, elaborada en el IX Congreso de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), que en su artículo 4 se refiere a la función tradicional de estas entidades, únicamente, a la de asegurar el control de regularidad de las operaciones en que se traduce la actividad económico-financiera de los entes públicos (reclamando también, como esencial, la de efectuar los controles de rentabilidad, economicidad y eficiencia de dicha actividad), sin aludir en ningún momento a la función jurisdiccional.

El Tribunal de Cuentas español tampoco ha sido ajeno a esta tendencia. Tanto la Constitución española de 1978 en su art. 136 como, con mayor rotundidad,

administración de los fondos a su cargo o de la información contable descriptiva de su manejo, provocaren daños y perjuicios en el Patrimonio público. Como pone de relieve CLEMENTE G.: “La Cour des comptes italienne: les competences actuelles et les perspectives futures. Les rapports avec la Cour des comptes europeenne” en AAVV: *El Tribunal de Cuentas de las Comunidades Europeas y los Tribunales de Cuentas de los países miembros: competencias y relaciones. (Encuentro Internacional. Sevilla, 1986)*. Tribunal de Cuentas Ed. Madrid, 1986; pág. 135 a 151; el objeto del proceso contable italiano no queda limitado a una valoración sobre la legalidad de la gestión revisada, sino que trasciende al ámbito de la buena o mala administración manifestada a través de la misma. Ver también CUBILLO; op. cit., pág. 68 a 70

⁵³⁶ SALA SANCHEZ, PaScual: “El enjuiciamiento contable en el nuevo Tribunal de Cuentas de España”; op. cit.; ver también CHANDERNAGOR, André: “El Tribunal de Cuentas en Francia” en AAVV: *La función de los Tribunales de Cuentas en la sociedad democrática*. Encuentro Internacional 1984. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1985; pág. 221 a 229; CLEMENTE G.: “La Cour des comptes italienne: les competences actuelles et les perspectives futures. Les rapports avec la Cour des comptes europeenne”; op. cit.; y CLEMENTE, G. y RUCIRETA, M.A.: “La Cour des comptes italiene: réalité et perspectives” en *Revue Française de Finances Publiques*, núm. 36, 1991

el art. 2 de la Ley Orgánica consagran su doble función institucional, la fiscalizadora y la de enjuiciamiento de la responsabilidad contable. La Constitución española parece poner un mayor énfasis en la función fiscalizadora, al calificar al Tribunal de Cuentas como el “supremo órgano fiscalizador”, sin perjuicio de su propia jurisdicción. La dicción literal de la Ley Orgánica, por su parte, parece equiparar el protagonismo de ambas funciones. Así el artículo 2 establece que son funciones propias del Tribunal de Cuentas: “a) *la fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público; y b) el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de los caudales o efectos públicos*”.

Pero parece que la imprecisión o ambigüedad del texto constitucional en esta materia no ha pasado desapercibido por la doctrina, originando diferencias a la hora de determinar la distinta importancia de cada una de ellas y su coexistencia funcional.⁵³⁷

Una primera interpretación es la que considera que existe un equilibrio en el ejercicio de ambas funciones, fiscalizadora e jurisdiccional. En este sentido se ha pronunciado MORENO PÉREZ.⁵³⁸ Para este autor “*la definición del Tribunal de Cuentas que nos proporciona el artículo 136 de la Constitución no autoriza para deducir que una u otra de sus dos funciones tradicionales sean consideradas como prevalentes*”. En el mismo sentido se pronuncia MENDIZABAL ALLENDE, quien elabora la parábola del “viejo velocípedo”, que como el Tribunal de Cuentas, también se compone de una rueda grande, la

⁵³⁷ Para el análisis de la doctrina española sobre la dualidad funcional del Tribunal de Cuentas ver especialmente MENDIZABAL ALLENDE, Rafael de: “La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas”; op. cit., pág. 1312 a 1314

⁵³⁸ MORENO PÉREZ, Marcial: “Alcance de función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas en la Constitución de 1978: una interpretación histórica y sistemática” en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. II. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 988

fiscalización, y otra menor, la jurisdicción, pero ambas indispensables para marchar y, además, hacerlo equilibradamente.⁵³⁹

Una posición similar, sin manifestarse sobre la prevalencia de ninguna de las dos funciones, pero que nos permite intuir la existencia de algún matiz a la anterior formulación de equilibrio de la naturaleza dual de las funciones del Tribunal la formula ALZAGA.⁵⁴⁰ Sin ponderar el respectivo peso específico de ambas funciones, implícitamente produce la impresión de aceptar la prevalencia de la función “fiscal” cuando sugiere que quizá debió eludirse el término “jurisdiccional” para evitar la aparente contradicción con el principio de unidad jurisdiccional recogido en el artículo 117.5 de la Constitución. Un paso más allá se sitúa CAZORLA PRIETO, quien opina que la función jurisdiccional “*parece que cede en importancia ante la fiscalizadora, al alcanzar sólo un reconocimiento incidental*”.⁵⁴¹

Más rotunda es la posición de SANTAMARÍA PASTOR para quien la Constitución “*ha invertido por completo los términos tradicionales del balance, confiriendo un clarísimo protagonismo a la función fiscalizadora y limitando la jurisdiccional a extremos que cabría calificar de totalmente marginales*”.⁵⁴² En torno a esta tendencia se sitúan también autores como ELIZALDE AYMERICH,⁵⁴³ GONZÁLEZ GARCÍA,⁵⁴⁴ PÉREZ ROYO⁵⁴⁵, RODRÍGUEZ

⁵³⁹ MENDIZÁBAL ALLENDE, Rafael: “Organización del Tribunal de Cuentas” en *II Encuentros del Tribunal de Cuentas*. Crónica, 1981, Vol. I. Madrid, 1982; pág. 290 y 476

⁵⁴⁰ ALZAGA, Oscar: *La Constitución Española de 1978*. Madrid, 1978; pág. 812-814

⁵⁴¹ CAZORLA PRIETO, Luis M^a: *Comentarios a la Constitución*. 2^a Ed. ampliada. Civitas. Madrid, 1985, pág. 2058 y sig.

⁵⁴² SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso: “Las funciones del Tribunal de Cuentas” en *II Encuentros del Tribunal de Cuentas*. Crónica, 1981, Vol. I. Madrid, 1982; pág. 182-184

⁵⁴³ ELIZALDE AYMERICH, Pedro de: “La Administración del Estado como parte ante la jurisdicción financiera” en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. I. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 428-429

OLIVER,⁵⁴⁶ o LOZANO MIRALLES.⁵⁴⁷ Para el legislador también parece clara la necesidad de delimitar restrictivamente la función de enjuiciamiento de la responsabilidad contable. Así, en la Exposición de motivos de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas se define al enjuiciamiento contable “*como una jurisdicción que goza del necesario respaldo constitucional, pero que, en orden a su contenido y de acuerdo con el criterio manifestado por el Consejo General del Poder Judicial en su mencionado informe, ha de ser interpretada restrictivamente y dentro de los justos límites para poder hacerla compatible con la unidad y la exclusividad en el ejercicio de la jurisdicción, que reconoce a la ordinaria, conforme antes se destacó, el artículo 117 de la Constitución*”.⁵⁴⁸

En cambio, en el otro extremo de la doctrina se sitúa FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, para quién “*la voluntad de los constituyentes fue netamente*

⁵⁴⁴ GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio: “Una aproximación al tema de la naturaleza jurídica” en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. I. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 621

⁵⁴⁵ PÉREZ ROYO, Javier: “El Tribunal de Cuentas en la Constitución y el el proyecto de ley reguladora del mismo” en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. II. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 1149 y 1152; alude a la función fiscalizadora como la básica o principal

⁵⁴⁶ RODRÍGUEZ OLIVER, José M^a: “Tribunal de Cuentas, Tribunal Supremo y Tribunal Constitucional” en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. II. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 1258-1259; quien da por supuesta la prevalencia de la función fiscalizadora, delimitando el distinto alcance de las dos funciones

⁵⁴⁷ LOZANO MIRALLES, Jorge: *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*. Ed. Civitas. Madrid, 1996; pág. 45, quien enumera por orden de importancia a las funciones fiscalizadora, consultiva y jurisdiccional en exigencia de responsabilidades contables.

⁵⁴⁸ MEDINA GUIJARO, J.; PAJARES JIMÉNEZ, J.A.: “La jurisdicción contable: contenido y procedimientos” en *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 74, 1992; pág. 197 a 246

judicialista y claramente restrictiva del control político de la gestión económica del Estado a través de la labor del Tribunal de Cuentas".⁵⁴⁹

En el amplio espectro de opiniones en que se ha situado la doctrina española, debemos mencionar aquí también, a aquellos que han negado la dualidad funcional del Tribunal de Cuentas. Para FERNÁNDEZ CARNICERO y GONZÁLEZ NAVARRO,⁵⁵⁰ la única función que la Constitución española asigna al Tribunal de Cuentas es la fiscalizadora, y la expresión "única jurisdicción" ha de interpretarse como una cláusula de estilo, o, en palabras de ALBIÑANA, una expresión "atécnica", por la que se pretende atribuir cierta competencia *ratione materiae* y "no jurisdiccional" frente a las Cortes Generales precisamente. La jurisdicción que se le reconoce es la competencia que precisa para el ejercicio independiente de la función fiscalizadora, eludiendo así la delegación de atribuciones que podría fundamentar su avocación por las Cortes Generales.⁵⁵¹ En parecidos términos se pronuncia GÓMEZ SÁNCHEZ, quien entiende que el término jurisdicción debería interpretarse bien como efectividad de los acuerdos del Tribunal, bien como ámbito territorial propio.⁵⁵²

⁵⁴⁹ FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón: "Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas" en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. I. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 25 a 27

⁵⁵⁰ GONZÁLEZ NAVARRO, Francisco: "El control de la actuación del Tribunal de Cuentas" en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. I. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 670

⁵⁵¹ ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César: "La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas" en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. I. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 41

⁵⁵² GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Marcial Pons. Madrid, 2001; pág. 223; MEDINA GUIJARO, J.; PAJARES JIMÉNEZ, J.A.: "La jurisdicción contable: contenido y procedimientos" en *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 74, 1992; pág. 197 a 246; MEDINA GUIJARRO, Javier: "Presente y futuro del enjuiciamiento contable del Tribunal de Cuentas" en *Revista Española de Control Externo*, enero de 1999, núm. 1; pág. 121 a 142

c) La separación de las funciones fiscalizadora y jurisdiccional

A pesar de la riqueza y la pluralidad doctrinal sobre la dualidad funcional de los órganos de control externo, no pretendemos aquí cuestionar la constitucionalidad de la función jurisdiccional. Su legitimidad constitucional, histórica y democrática está más que justificada. Lo que sí pretendemos, sin embargo, es analizar la oportunidad de su ejercicio por los órganos de control externo en el Estado democrático de derecho actual. El Tribunal Constitucional español reconoció la existencia constitucional de un orden jurisdiccional contable en la sentencia de 16 de noviembre de 1992, en consonancia con las sentencias de 17 de octubre de 1988 y de 31 de enero de 1991. De su contenido podemos deducir:⁵⁵³ a) la confirmación de la naturaleza jurisdiccional de esta competencia del Tribunal de Cuentas; b) que la actividad del Tribunal consiste en aplicar la norma al acto contable y, en su caso, declarar la existencia de responsabilidad del funcionario, absolviéndolo o condenándolo y, en este caso, ejecutando coactivamente su decisión; c) que la aplicación de la jurisdicción contable se realiza de conformidad con los principios judiciales, en el que se aprecian los elementos objetivos, subjetivos y formales que caracterizan estos procesos; y d) las resoluciones del Tribunal de Cuentas en este ámbito competencial son recurribles en casación y revisión ante el Tribunal Supremo, en los casos y formas que se determinan en la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

Tampoco queremos incidir en la compatibilidad entre la unidad jurisdiccional y la existencia de una jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas. En el caso español, el artículo 3.1 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio del Poder Judicial, reconoce que, si bien la jurisdicción es única y se ejerce por los Juzgados y Tribunales, de conformidad con el art. 117 de la Constitución, la

⁵⁵³ VACAS GARCÍA-ALÓS: *El Tribunal de Cuentas. Enjuiciamiento contable y jurisprudencia constitucional*. La Ley-Actualidad. Madrid, 1998; pág. 21 y sig.; y GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*; op. cit., pág. 233

propia Constitución ha reconocido potestades jurisdiccionales a otros órganos, entre los cuales puede incluirse el Tribunal de Cuentas.⁵⁵⁴

Pero aunque queden garantizados jurídicamente elementos como la unidad jurisdiccional; o la garantía de que los miembros del órgano de control externo encargados de enjuiciar y exigir la responsabilidad contable, no van a actuar a la vez, como juez y parte en un mismo procedimiento jurisdiccional (garantizado por la institucionalización de dos secciones separadas en el seno del órgano de control externo, a saber, las de Enjuiciamiento y Fiscalización), existen determinados factores que permiten defender la existencia de órganos de control externo eficaces sin necesidad de disponer de atribuciones jurisdiccionales.

Como quiera que el ejercicio de esta función no es común a todos los órganos de control existentes en el derecho comparado, vamos a analizar los argumentos esgrimidos por los defensores de ambos modelos, partidarios de atribuir o no potestades jurisdiccionales a su órgano de control externo del gasto público.

Entre los argumentos utilizados a favor de la oportunidad⁵⁵⁵ de conceder competencias jurisdiccionales a los órganos de control externo con competencias, se mencionan expresamente:

⁵⁵⁴ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Marcial Pons. Madrid, 2001; pág. 221. Sobre la compatibilidad de la jurisdicción contable con la penal y la contencioso-administrativo ver REYES MONTERREAL, José: "Aspecto jurisdiccional del Tribunal de Cuentas" en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. II. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 1239 a 1250; ver también PASCUAL GARCÍA, José: *Régimen Jurídico del Gasto Público: Presupuestación, Ejecución y Control*. Ministerio de la Presidencia. Boletín Oficial del Estado. Madrid, 1999; pág. 733 a 744

⁵⁵⁵ Dejamos pues de lado los argumentos de legalidad y constitucionalidad, puesto que en ningún caso ponemos en duda esta posibilidad; aunque es obvio que la polémica doctrina trata de dar respuesta a dos cuestiones centrales, la viabilidad jurídica y la utilidad práctica de la función jurisdiccional.

a) *el criterio de coherencia institucional*. Según el cual, el control de la actividad económico-financiera del sector público encomendado a los órganos de control externo no quedaría completo, si no se dotara a esas instituciones, de competencias para dar una respuesta jurisdiccional a las posibles irregularidades detectadas como consecuencia de los controles practicados. Este argumento se basa, en un concepto amplio de fiscalización, que aconseja que los órganos de control externo que la llevan a cabo, no vean reducidas las consecuencias de su actividad a una “*mera transmisión de datos a los Parlamentos, órganos fiscalizados, ciudadanos y grupos sociales sino que, además, estén legalmente capacitados tanto para proponer mejoras en la gestión supervisada como para restaurar la legalidad infringida por quienes hubieren desarrollado irregularmente sus funciones en el manejo de un patrimonio público*”.⁵⁵⁶

b) *el criterio de la especialización técnica del órgano de control externo*. La especialización en cuestiones económicas, financieras, jurídicas y contables del personal de los órganos de control externo garantizan un alto nivel de calidad de la justicia impartida, frente a la jurisdicción ordinaria, que se manifestaría en tres niveles distintos: 1) el del rigor técnico jurídico de las resoluciones dictadas; 2) el de una mayor celeridad de las actuaciones; y 3) en la organización jurisdiccional, que liberaría a los demás órganos de justicia de entender sobre materias relacionadas con la contabilidad pública, tanto por la especificidad de la normativa que las regula, como por la enorme dificultad técnica que presenta la valoración de sus medios de prueba.⁵⁵⁷

c) *el criterio de jurisprudencia contable*. Según el cual la existencia de órganos especializados en la valoración jurisdiccional de la gestión de los fondos públicos supondría la enorme ventaja de poder contar con una *doctrina*

⁵⁵⁶ CUBILLO RODRÍGUEZ, Carlos: *La jurisdicción del Tribunal de Cuentas*. Comares. Granada, 1999; pág. 55 y 56

⁵⁵⁷ CUBILLO RODRÍGUEZ, Carlos: *La jurisdicción del Tribunal de Cuentas*; op. cit. pág. 56 y 57

jurisprudencial específica en materia presupuestaria, de contabilidad pública, y de la actividad económico-financiera del sector público.⁵⁵⁸

Por su parte, los sectores doctrinales partidarios de no conceder potestades jurisdiccionales al órgano de control eterno, fundamentan su argumentación a partir de dos grandes criterios: a) la posible distorsión que para el sistema institucional del Estado podría suponer el otorgamiento de potestades jurisdiccionales a los órganos de control externo; y b) el posible efecto negativo que, sobre la calidad de la Administración de justicia podría tener la asunción de facultades jurisdiccionales por este tipo de órganos.⁵⁵⁹

a) En relación al primer punto cabe decir, que la supuesta distorsión para el sistema institucional y orgánico del Estado se manifiesta en tres supuestos muy claros. En primer lugar la atribución de potestades jurisdiccionales al órgano de control externo comportaría una dificultad para hacerlo compatible con el principio de dependencia orgánica de algún poder del Estado (mayoritariamente del legislativo, pero también respecto del Ejecutivo, como se puede dar en algún modelo). Para el caso de España, algunos autores han mantenido que la relación de dependencia (recogida en la Constitución) entre el Tribunal de Cuentas y las Cortes Generales, podría resultar de muy difícil armonización, con el reconocimiento, al primero, de una auténtica función jurisdiccional.⁵⁶⁰

⁵⁵⁸ Ibid. pág. 57 y 58

⁵⁵⁹ Ibid. pág. 52

⁵⁶⁰ DE LA OLIVA SANTOS, Andrés: "Sobre la naturaleza jurisdiccional del Tribunal de Cuentas" en *Seminarios de la Asociación de los Cuerpos Superiores de Letrados y Auditores del Tribunal de Cuentas y Servicio de Estudios del mismo*. Madrid, 1985; pág. 65; FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, Claro José: "El Tribunal de Cuentas como órgano con propia jurisdicción y la Hacienda Pública" en *II Jornadas Universidad – Ministerio de Hacienda*; pág. 8 (citado por CUBILLO; op. cit. pág. 52)

Una segunda dificultad consistiría en hacer compatible la función jurisdiccional de los órganos de control externo con la organización del Poder Judicial de los distintos Estados. Así para ALBIÑANA, la jurisdicción contable podría constituir un serio obstáculo para el normal mantenimiento de los principios de unidad y exclusividad de la jurisdicción.⁵⁶¹ Por ello, aunque los defensores de los órganos de control externo con potestades jurisdiccionales han elaborado toda una construcción dogmática acerca de la coordinación entre la jurisdicción contable y ordinaria, que garantiza el respeto al derecho constitucional de acceso a la jurisdicción ordinaria⁵⁶², tampoco resulta muy convincente para este sector de la doctrina. Contra las decisiones adoptadas por el órgano de control externo en materia de exigencia de la responsabilidad contable, se alega la posibilidad de recurrir las decisiones del órgano de control externo en materia jurisdiccional ante la vía judicial ordinaria.⁵⁶³ Pero precisamente por ser constitucionalmente necesario el respeto a este derecho, nada impide que sea el propio poder judicial el que pueda conocer sobre estas materias desde la primera instancia judicial. Y si esto es posible, el argumento de la especialización que acabamos de analizar pierde intensidad. En efecto, el criterio de especialización material o jurisdiccional, tampoco es, según la doctrina, excesivamente sólido en su fundamentación, y ha sido rebatido por cuánto que nada impide la creación de un orden contable en la organización judicial.⁵⁶⁴

⁵⁶¹ ALBIÑANA GARCÍA QUINTANA, César: “La pretendida jurisdicción del Tribunal de Cuentas” en *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 17, 1983; pág. 11

⁵⁶² Sobre la compatibilidad entre la jurisdicción contable y la penal así como su actuación simultánea, ver muy especialmente el artículo de SOLA FERNÁNDEZ, Mariano Francisco: “Aproximación al estudio de la compatibilidad entre la jurisdicción contable y la penal” en *Crónica 1987*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1988; pág. 141 a 184

⁵⁶³ Sobre el acceso a la jurisdicción ordinaria en vía de casación, ver MUÑOZ ÁLVAREZ, Guadalupe: “El recurso de casación contencioso-contable” en *Seminarios 1994-1995*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1996; pág. 133 a 140

⁵⁶⁴ En este sentido y de forma contundente se pronuncia GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional*

Y finalmente, tampoco les parece muy convincente el apriorismo según el cual se considera que la función de enjuiciamiento de la responsabilidad contable es necesaria en la medida en que tiene como fundamento aquello detectado en el proceso de fiscalización.⁵⁶⁵ Es decir, sitúan a la función jurisdiccional en una posición subordinada respecto de la función fiscalizadora.⁵⁶⁶ Pero esto no es exactamente cierto en todos los casos y puede comportar tanto problemas jurídicos, como lagunas legales, puesto que de así ser, ello daría lugar a que quedaran fuera del ámbito de la exigencia de la responsabilidad contable todos aquellos supuestos surgidos como consecuencia de la omisión del deber de rendir cuentas. Es decir, ante la omisión del deber de presentar las cuentas se estaría eludiendo la exigencia de responsabilidad contable. Esta posibilidad es, a su vez, contraria a los derechos de tutela judicial efectiva y al ejercicio de la acción pública. Por ello argumentan que cuando se está exigiendo el previo ejercicio de la función fiscalizadora, lo que se pretende es describir el supuesto normal y deseable, a saber: que el cuentadante haya rendido las cuentas y que el órgano de control externo las haya podido examinar o fiscalizar. Pero si esto no sucede, en virtud del derecho a la tutela judicial efectiva, debe reconocerse que, a través del Ministerio Fiscal o de la acción pública, se puedan formular las pretensiones oportunas. Para conseguir una separación efectiva de ambas

español. Marcial Pons. Madrid, 2001; pág. 223. Llega a predecir la necesidad de creación de una Sala de lo Económico-Financiero en el Tribunal Supremo.

⁵⁶⁵ Aunque por ejemplo ALBIÑANA; op. cit, pág. 16 haya llegado a afirmar que la posición del Tribunal de Cuentas dentro del sistema institucional español sería más fácil si, en lugar de estar dotado de una auténtica función jurisdiccional, se limitara a desarrollar meras competencias instructoras que pudieran servir de base a posteriores actuaciones de otros órganos plenamente jurisdiccionales.

⁵⁶⁶ Sobre la naturaleza instrumental de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas respecto a la fiscalizadora, la Sala de Apelación del Tribunal de Cuentas, en Auto de 12 de diciembre de 1986 (F.J. 2) dijo: “(...) es preciso reconocer, funcionalmente, que la función jurisdiccional está concebida como complemento o instrumento de la fiscalizadora y no como mero agregado basado en motivos de especialización u oportunidad. Que no es así lo acredita el hecho de que otra jurisdicción, la contencioso-administrativa, conoce en último término y por la vía de casación de responsabilidades contables”.

funciones, ante la existencia de hechos supuestamente constitutivos de cualquier tipo de responsabilidad contable, debe permitirse el acceso a la jurisdicción, con independencia de que tales hechos surjan o no del ejercicio ordinario de la función fiscalizadora.⁵⁶⁷ La fiscalización no es el fundamento exclusivo de la actividad jurisdiccional, puesto que esto implica que aquellas actuaciones fraudulentas no detectadas en el proceso de fiscalización nunca podrían ser exigidas jurisdiccionalmente.

b) En relación al segundo aspecto, referente a los posibles efectos nocivos que podría comportar sobre la calidad de la Administración de justicia, la atribución de la potestad jurisdiccional a los órganos de control externo, cabe citar dos argumentos fundamentales.⁵⁶⁸ El primero de ellos consiste en que esta atribución de potestades podría provocar una atenuación de las garantías de independencia e inamovilidad exigibles, con todo rigor, en el ámbito de la jurisdicción ordinaria. El segundo apunta una posible vulneración del principio de “juez natural” con lo que ello implicaría tanto, de discriminación de los ciudadanos frente a la justicia, como de inquietud social por la “especialidad” del trato procesal reservado por la ley para los gestores de caudales públicos que los manejen de forma irregular.

Ante esta evidencia, entienden más oportuno, de acuerdo a la teoría de la división de poderes y al principio de unidad jurisdiccional, no dotar a los órganos de control externo con potestades jurisdiccionales o de enjuiciamiento contable, entendido este como la atribución de mecanismos para exigir y depurar las irregularidades contables detectadas en el uso y gestión de los fondos y recursos públicos. Aunque la realidad histórica, política y social ha atribuido a determinados órganos de control externo, herederos de la tradición

⁵⁶⁷ CORTELL GINER, Roberto: “La responsabilidad contable y su enjuiciamiento: principios generales” en *Revista Española de Control Externo*. Vol. II. Enero 2000, núm. 4; pág. 117 a 119 y 125

⁵⁶⁸ CUBILLO; op. cit., pág. 54 y 55

francesa, potestades jurisdiccionales⁵⁶⁹, la tendencia en los países con órganos de control externo democráticamente consolidados, consiste en primar el principio de unidad jurisdiccional y en rechazar estas atribuciones jurisdiccionales, asumiendo exclusivamente funciones de fiscalización.

Desprendiéndose de esta función se lograrían dos objetivos importantes: por un lado se podría dedicar casi exclusivamente a realizar la actividad fiscalizadora, pudiendo dedicar mucho más personal, tiempo y recursos al control de evaluación de programas, profundizando en este campo y haciendo informes más detallados y útiles, sugiriendo mejoras y recomendaciones para una más adecuada gestión de los fondos públicos. En relación a las presuntas irregularidades contables observadas, el órgano de control externo podría limitarse a indicar y reflejar las responsabilidades cometidas y las medidas para exigirla. Así, en el caso que durante el ejercicio del control de legalidad o del de evaluación de programas se desprendiese algún indicio de responsabilidad contable de los sujetos pasivos al frente de los organismos públicos sometidos a su fiscalización, las entidades fiscalizadoras deberían abstenerse de emitir juicio o valoración alguna y remitir las actuaciones a la autoridad judicial o administrativa o política competente, para que sea ésta la que exija las responsabilidades oportunas a que hubiere lugar, sean estas civiles, penales, contables, administrativas o políticas.

⁵⁶⁹ CHANDERNAGOR, André: "El Tribunal de Cuentas en Francia" en AAVV: *La función de los Tribunales de Cuentas en la sociedad democrática*. Encuentro Internacional 1984. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1985; pág. 221 a 229, considera que existen tres razones por las cuales adquiere sentido la atribución de competencias jurisdiccionales a la *Cour des comptes* francesa: la preservación de la moral pública; la modulación de la dependencia de la entidad fiscalizadora superior respecto del poder legislativo; y el avance en la coordinación entre la institución nacional de control y los órganos de control regionales.

5.2. El objeto y el ámbito del control: la actividad económica y financiera del sector público sujeto a fiscalización

Una vez concretada la función fiscalizadora que caracteriza a los órganos de control externo debemos delimitar cual es la materia objeto de esta actividad, esto es, cual es el ámbito material en el que se proyecta la actividad fiscalizadora de los órganos de control externo.

Como ya hemos afirmado, el ejercicio del control externo tiene la finalidad democrática de auxiliar al Parlamento en el seguimiento de la gestión presupuestaria que realizan el Ejecutivo y la Administración que debe atender a la autorización contenida en la Ley de Presupuestos. Es por este motivo que la función fiscalizadora de los órganos de control externo se extiende a la totalidad de la actividad, de las operaciones y de la gestión económica y financiera de todos los entes y organismos que componen el sector público de un Estado en concreto.⁵⁷⁰

En cuánto al objeto deben hacerse dos matizaciones previas: 1) el objeto del control no es la actividad de la Administración en términos generales, sino, más concretamente la actividad económico-financiera de todo el sector público; y 2) el objeto del control de los órganos de control externo, lo constituye el grado de sometimiento de dicha actividad a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia, economía (y en menor medida los de equidad y ecología). A partir de estas consideraciones debemos diferenciar entre estos dos conceptos que

⁵⁷⁰ Detrás de la Declaración de Lima de la INTOSAI, existe la idea de que las responsabilidades en materia de fiscalización de los órganos de control externo deben extenderse sobre la totalidad de la administración financiera de cada Estado, con independencia de la ubicación de los fondos, recursos u operaciones públicas o de su inclusión o exclusión en la Ley de Presupuestos anuales; ver artículo 18.3. Ver también la Recomendación 4 del documento *Recommendations concerning the Functioning of Supreme Audit Institutions in the Context of European Integration*, aprobado en Praga en Octubre de 1999 por encargo de CEEC y el Tribunal de Cuentas Europeo. Con carácter general para la delimitación del concepto de sector público sujeto a fiscalización ver AAVV: *Control del sector público*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1981.

delimitan la actividad del sector público que debe ser objeto de fiscalización, esto es, la actividad económica y la actividad financiera, para pasar en un segundo término a la concreción del concepto de sector público.

5.2.1. Ámbito objetivo: la delimitación de la actividad económica y financiera

En el ámbito económico, las empresas se constituyen para llevar a cabo un determinado proceso productivo. Por el contrario, en el aspecto financiero nos encontramos con el Estado, junto con otros organismos y entidades productores de bienes y servicios públicos, pero con una diferencia sustancial respecto de la empresa privada: ésta se crea para producir bienes y servicios, mientras que los entes públicos, por otros motivos, producen, además, servicios públicos.⁵⁷¹

La actividad financiera es pues, aquella actividad desarrollada por el Estado y dirigida a la obtención de los medios y recursos económicos necesarios para poder satisfacer las necesidades colectivas, es decir, la detracción de ingresos de las economías privadas y su posterior utilización o inversión en forma de gasto público. Desde esta perspectiva es evidente que la actividad financiera constituye una modalidad de la actividad económica⁵⁷², pero, a su vez, implica que no exista una distinción suficientemente clara entre el hecho económico y el financiero.

La actividad financiera es la típica del Estado, y se refiere exclusivamente a las entidades públicas; o lo que es lo mismo, sólo los entes públicos pueden ser

⁵⁷¹ PERULLES, J.J.: “*La Sindicatura de Comptes*” en AAVV: *Comentaris sobre l’Estatut d’Autonomia de Catalunya*. Vol. III. Barcelona, 1988, pág. 490 y sig.

⁵⁷² En este sentido ROVIRA MOLA, Albert de: *Manual de Dret pressupostari*. Escola d’Administració Pública de Catalunya. Barcelona, 1990, pág. 25

titulares de la actividad financiera;⁵⁷³ circunstancia que, por otra parte, no impide que estos puedan actuar en el ámbito económico como unos agentes más. En este sentido, el presupuesto de un ente u organismo público da concreción a un estado de cifras en el que figuran los gastos de la actividad financiera y sus ingresos. Es por este motivo que la función financiera del gasto público, es concebida como un conjunto o serie de actos administrativos de carácter interno, relacionados entre sí, que van desde la autorización o compromiso de gasto, hasta el pago material, pasando por la liquidación del gasto y la orden de pago que otorga carácter material a la ejecución presupuestaria. El procedimiento es el siguiente, en primer lugar se reserva un determinado crédito presupuestario para poder atender al pago de una obligación (autorización o compromiso); a continuación se cuantifica el montante efectivo del gasto a efectuar (liquidación); seguidamente se ordena el pago efectivo del gasto que ya ha sido determinada (orden de pago) y finalmente se libera al ente público de su deuda (pago).

De acuerdo a estas premisas, el procedimiento de ejecución del gasto, que es el que debe fiscalizar el órgano de control externo, entendido como una serie compleja de actos y controles a través de los cuales se realiza el gasto público, tiende a hacer efectivas el conjunto de autorizaciones contenidas en la ley de Presupuestos.⁵⁷⁴

La actividad financiera supone por lo tanto, una redistribución de la riqueza y de la renta, en el sentido que es el Estado quien extrae el dinero de los ciudadanos para librarlos a otros (directa o indirectamente) a través del gasto

⁵⁷³ ROVIRA MOLA, Albert de; op. cit., pág. 25 y sig.

⁵⁷⁴ MARTINEZ LAGO, M. Angel: *Manual de Derecho Presupuestario*. Ed. Colex. Madrid, 1992, pág. 235 a 337. Ahora bien, ejecutar el presupuesto, también implica realizar y obtener los ingresos previstos. Ver entre otros, GARCIA CRESPO, Milagros: "La fiscalización de los ingresos en los órganos de control externo" a Cámara de Cuentas de Andalucía: *Los órganos de control externo y el sector público*. Sevilla, 1992, pág. 91 a 109; de ahí que deban tenerse en cuenta conceptos, que aquí no estudiaremos como los de precios privados, cuasi-privados, públicos, políticos o contribuciones especiales.

público. De ahí la importancia del Presupuesto como documento mediante el cual el Ejecutivo queda vinculado al Legislativo en la recaudación de los ingresos y en la gestión del gasto. Esta finalidad económica redistributiva y equilibradora que se otorga al Presupuesto debe gozar de los mecanismos de control necesarios para garantizar la acomodación de los resultados conseguidos mediante la gestión presupuestaria, a las finalidades perseguidas en la ley de autorización del gasto. Es en este ámbito donde se desarrolla la actuación fiscalizadora de los órganos de control externo, que debe comprobar, debido a la magnitud de posibilidades y repercusiones que pueden derivarse, que la actividad económica y financiera del Ejecutivo y la Administración sea ajustada a la habilitación legislativa presupuestaria.

De forma complementaria, el sector público puede participar en la actividad económica como un agente económico más, amparado por el principio económico recogido en el marco constitucional de la libertad de empresa y la economía de mercado.

La adopción del principio según el cual se faculta al sector público a intervenir en la actividad económica estatal, afecta inevitablemente los conceptos tradicionales de la libertad de empresa y la economía de mercado que suponen, en principio, que la actividad económica queda reservada a los sujetos y entes privados. En este sentido, sólo por ley se puede disponer y autorizar la entrada en el sector público en una determinada parcela de la actividad económica o la creación de empresas y agencias públicas.

La atribución de competencias económicas al sector público se ha producido y debe producirse conforme al mercado, lo que implica, por lo menos las siguientes exigencias:⁵⁷⁵

⁵⁷⁵ ENTRENA CUESTA, Ramón: "El principio de libertad de empresa" en GARRIDO FALLA, Fernando: *El modelo económico en la Constitución española*. Instituto de Estudios Económicos. Madrid, 1981, pág. 162 a 165

a) la entrada debe venir justificada por exigencias del mercado, como puede ser la insuficiencia de un sector o la existencia de una situación de monopolio o de oligopolio que elimine de hecho la libre competencia;

b) el régimen de actuación del sector público, sean éstos entidades de derecho público o sociedades anónimas, debe hacerse conforme al mercado, por lo tanto, éstas no podrán tener ningún tipo de ventaja (sobre todo fiscal) respecto los demás agentes;

c) la ley puede reservarles recursos o servicios esenciales para la sociedad, que pueden comprender su titularidad y la gestión, o únicamente su titularidad, autorizando la gestión mediante un régimen de concesión u otras formas de gestión indirecta.

A parte de la cláusula general “actividad económica y financiera” la función fiscalizadora también se concreta en una serie de actos fiscales y económicos de contenido mucho más concreto y específico. Entre estos se encuentran las subvenciones públicas, los créditos y ayudas con cargo a los presupuestos de los entes públicos, los avales y exenciones fiscales directas y personales que éstos puedan conceder, los contratos suscritos por la Administración, la situación y variación de patrimonio de la Administración y demás entes públicos, los créditos extraordinarios, suplementos, incorporaciones, ampliaciones, transferencias y cualquier otra modificación de los créditos presupuestarios iniciales que se pueda producir.

5.2.2. Ámbito subjetivo: la delimitación de sector público

Para poder concluir el análisis del objeto en el que se proyecta la que es la principal misión encomendada a los órganos de control externo, debemos delimitar el marco administrativo y territorial en el que éstos actúan, así como los entes de derecho público que están sometidos a su fiscalización.

El Estado social y democrático de derecho se constituye como el principal ente conformador del orden socio-económico, y en este sentido, la intervención del sector público en la economía ha sido reclamada con gran intensidad. Pero el Estado social, no ha aumentado únicamente el campo de actuación económica de los poderes públicos, sino que forma paralela ha ampliado también su libertad de movimientos.⁵⁷⁶ El principio de compatibilidad entre la iniciativa económica pública y la privada, ha abierto las puertas a una intervención mucho más protagonista en el sistema económico, hecho que ha comportado la aparición de una amplia gama de organismos y entidades con personalidad jurídica propia, que participan autónomamente en la actividad económica y activamente en el mercado a través de la actividad empresarial. Esta variedad de organismos dificulta, en cierta medida, la delimitación, del concepto de sector público y, consecuentemente, su control.

En cualquier caso el ámbito subjetivo del control externo debe ser completo y no deberían producirse lagunas de gestión de fondos públicos no cubiertas por ningún procedimiento fiscalizador.

a) Ámbito de la Administración central del Estado

El sujeto pasivo de la actividad fiscalizadora que realizan los órganos de control externo es el sector público (sin perjuicio, como veremos, de la posible competencia para fiscalizar la gestión de los perceptores de ayudas, subvenciones y avales)⁵⁷⁷, pero cada sistema jurídico, somete a control de su

⁵⁷⁶ JUAN ASENJO, Oscar de: *La Constitución Económica española*. Centro de Estudios Constitucionales. Madrid, 1984, pág. 133

⁵⁷⁷ En este sentido el artículo 24 de la Declaración de Lima de la INTOSAI dispone: “1. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben disponer de una autorización lo más amplia posible para controlar el empleo de las subvenciones realizadas con fondos públicos. 2. Si la finalidad del control lo exige, éste debe extenderse a la totalidad de las operaciones de la institución subvencionada, especialmente si la subvención en sí o en proporción a los ingresos o a la situación financiera de la institución beneficiaria, es considerablemente elevada”.

entidad fiscalizadora, un espectro más o menos amplio de entidades integradas en dicho sector.⁵⁷⁸

El modelo español se caracteriza por la enorme amplitud con que define el ámbito del sector público sujeto a fiscalización del Tribunal de Cuentas. En él se incluye a la Administración central del Estado, a las Comunidades Autónomas, a las Corporaciones locales, a las Entidades gestoras de la Seguridad Social, a los organismos autónomos y sociedades estatales y demás empresas públicas.⁵⁷⁹

Así pues, la potestad fiscalizadora de los órganos de control externo posee un ámbito ilimitado, tanto objetiva como subjetivamente. Objetivamente comprende tanto el examen de la Cuenta General del Estado, o liquidación presupuestaria, como toda la actividad económico-financiera del sector público, incluyendo la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos y, los contratos, el patrimonio de los entes públicos y los créditos extraordinarios, suplementos de crédito y las modificaciones de créditos presupuestarios.⁵⁸⁰

⁵⁷⁸ CUBILLO; op. cit., pág. 35 y 36

⁵⁷⁹ Artículo 4.1 de la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas. Para la delimitación del sector público estatal ver muy especialmente LÓPEZ LÓPEZ, María Teresa y UTRILLA DE LA HOZ, Alfonso: *Introducción al sector público español*. Civitas. Madrid, 4ª Edición revisada y ampliada, 1998. En relación directa con el control externo, ver también: AMUNTANEGUI RODRIGUEZ, Juan Angel: "La Cuenta General del Estado hoy" en *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 11, 1993, pág. 211 a 222; CAPDEVILA SALVA, Juan: "La fiscalización externa del sector público en la autonomía. La Sindicatura de Cuentas de Catalunya" en *Revista de hacienda Autonómica y Local*, núm. 48, septiembre-diciembre de 1986, pág. 409 a 419; CARRETERO, Adolfo; op. cit.; pág. 828 a 830; MENDIZABAL ALLENDE, Rafael: "El Tribunal de Cuentas y la Constitución" en AAVV: *El control del sector público*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1981, pág. 374-375.

⁵⁸⁰ MARTIN QUERALT, J. y LOZANO SERRANO, C.: *Curso de derecho financiero y tributario*. 4ª Edición. Tecnos. Madrid, 1993; pág. 577; GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Marcial Pons. Madrid, 2001; pág. 172

Subjetivamente su competencia se extiende no sólo al Estado en sentido estricto, sino también al sector público que de él depende y a los entes privados, en tanto en cuanto reciben subvenciones, créditos, avales y ayudas económicas del sector público.⁵⁸¹ Por lo tanto, ante el amplio espectro de sujetos y entidades citadas, se desprende la necesidad de determinar jurídica y doctrinalmente qué entes y organismos constituyen efectivamente el denominado sector público.⁵⁸²

El sector público económico estatal engloba a los distintos organismos autónomos, agencias y empresas públicas, puestas a disposición de la Administración, como aparatos o instrumentos que aquella puede utilizar para prestar los servicios que le son propios. A ellos se les asigna un conjunto de funciones específicas y delimitadas, pero su naturaleza jurídica a veces es difícil de determinar puesto que, juntamente con los ingresos propios (de carácter privado) reciben también subvenciones, o mejor dicho, participan de los presupuestos públicos. En cualquier caso, estas entidades de derecho público con personalidad jurídica propia tienen como finalidad la gestión de los

⁵⁸¹ Artículo 4.2 de la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas

⁵⁸² Una solución jurídica que permite una mejor identificación del ámbito objetivo y subjetivo de fiscalización, consiste en sustituir la redacción legislativa de “sector público” por la de “fondos públicos”. De este modo no puede haber confusión sobre cual es la característica que permite realizar la actividad fiscalizadora, con independencia de la forma jurídica que finalmente pueda llegar a adoptar un determinado ente u organismo. En este mismo sentido se manifestó el Grupo parlamentario socialista del Congreso de los Diputados español, durante el debate de elaboración de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas; tesis, que como apunta GÓMEZ SÁNCHEZ, *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*; op. cit. pág. 171, no hubiera sido desacertada, pues finalmente el Tribunal de Cuentas amplía su campo de actuación fiscalizadora a entes privados que reciben fondos públicos (p. e. los partidos políticos), con lo cual es la recepción y gestión de fondos públicos, y no la naturaleza jurídica de los distintos organismos y entes que actúan en la actividad económica, lo que delimita su sujeción a la fiscalización por el órgano de control externo; ver enmienda 90 del Grupo Parlamentario Socialista del Congreso en *Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas. Trabajos parlamentarios*. Publicaciones del Congreso de los Diputados. Madrid, 1984; pág. 60

servicios públicos o la realización de operaciones económicas relacionadas exclusivamente con las funciones asumidas por la Administración de la cual dependen. Actúan bajo unos criterios fundamentales, preestablecidos, que permiten el adecuado equilibrio entre la flexibilidad determinante de la eficacia de su actuación y la vinculación (directa e indirecta), al espacio público y, por lo tanto, su sometimiento al control de los poderes públicos, y en especial de los órganos de control externo del gasto público, sobre sus actividades.

Esta pluralidad de entes, la creación de los cuales aumenta constantemente, debido, en gran medida, a la voluntad de conseguir un funcionamiento más ágil y eficaz de la actividad administrativa, conlleva, sin embargo, un peligro añadido consistente en su tendencia a huir del derecho público o administrativo para poder actuar en el ámbito económico, buscando nuevas formas y distintas naturalezas jurídicas y denominaciones. Una de las finalidades perseguidas consiste en dificultar el control económico-financiero externo de su gestión.⁵⁸³

En este ámbito, y sin un ánimo exhaustivo, sino con el único objetivo de ejemplificar la pluralidad jurídico-administrativa de la Administración española, a partir de la aprobación de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE) podemos distinguir entre las siguientes entidades que conforman el sector público estatal:⁵⁸⁴

⁵⁸³ SALA ARQUERA, José Manuel: "Huida al derecho privado y huida del derecho" en *Revista Española de Derecho Administrativo*, núm. 75, 1992; pág. 399

⁵⁸⁴ Para el análisis de la naturaleza jurídica y la tipología de las empresas públicas, ver, entre otros: ARIÑO ORTIZ, Gaspar: "La empresa pública" en GARRIDO FALLA, Fernando, Coord.: *El modelo económico en la Constitución Española*. Vol. II. Instituto de Estudios Económicos. Madrid, 1981; pág. 12 a 231; GARCIA DE ENTERRIA, Eduardo y FERNANDEZ, Tomás-Ramón: *Curso de Derecho Administrativo*. Vol. I Séptima Edición. Civitas. Madrid, 1995; pág. 364 a 415; LOZANO MIRALLES, Jorge: *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*. Civitas. Madrid, 1996, pág. 50; BAENA DEL ALCAZAR, Mariano: *Instituciones administrativas*. Marcial Pons. Madrid, 1992 pág. 189 a 218 y 291 a 296; PASCUAL GARCÍA, José: *Régimen Jurídico del Gasto Público: Presupuestación, Ejecución y Control*. Ministerio de la Presidencia. Boletín Oficial del Estado. Madrid, 1999; pág. 73 y sig.;

a) organismos autónomos de carácter administrativo (aunque con contenido económico) que gestionan directamente servicios administrativos, y donde tanto las relaciones internas como externas están sujetas al derecho administrativo; y organismos autónomos de carácter comercial, industrial o financiero que actúan como protagonistas en el mercado. La diferencia entre ellos dos radica en el distinto régimen patrimonial, presupuestario y contable que tienen atribuido, así como el distinto régimen de contratación de su personal;

b) entidades públicas empresariales, o de derecho público, sometidas a derecho privado; a diferencia de las anteriores, éstas deben someter su actividad a las normas de derecho mercantil, civil o laboral. Se crean con la finalidad de gestionar servicios públicos o sociales actuando *ad extra* en régimen de empresa mercantil, pero sometida al derecho público en su organización interna, dependiendo por lo tanto, de la Administración; y

c) las sociedades mercantiles estatales, regidas en su práctica totalidad por el derecho privado. La distinción con las anteriores radica en el hecho que en las empresas públicas, la Administración tiene una participación mayoritaria en el capital; por el contrario, en las empresas vinculadas, la participación pública es minoritaria y se caracterizan porqué, o bien la función que desempeñan consiste en la gestión de servicios públicos, o bien porqué han firmado convenios con las Administraciones públicas, y éstas pueden designar una parte o todos los miembros de sus órganos de dirección, o participan directa o indirectamente en un porcentaje de su capital social (lo que constituyen elementos decisivos para asegurarse su control público).⁵⁸⁵

VERA-FAJARDO BELINCHON, Gonzalo: "Una nueva disciplina jurídica para la empresa pública" a *Auditoría Pública*, núm. 5, abril de 1996, pág. 6 a 9

⁵⁸⁵ El artículo 23 de la Declaración de Lima de la INTOSAI, establece que las empresas económicas con participación del Estado reguladas a través del derecho privado, estarán sometidas al control de la Entidad Fiscalizadora Superior "*siempre que el Estado disponga de una participación sustancial –que se da en el supuesto de participación mayoritaria- o ejerza una influencia decisiva*" (término, este último merecedor de una interpretación más concreta). Sin embargo, la misma Declaración no es ajena a las especiales características de este tipo de

Esta clasificación encuentra su origen en la necesidad de buscar una mayor efectividad en las actuaciones de la Administración, posibilitando su competencia en el mercado con las empresas privadas. Por ello dichos entes abandonan con frecuencia el derecho público, para pasar a actuar, de acuerdo a las normas del derecho privado. Sin embargo, esta técnica organizativa, no anula la naturaleza pública de dichas instituciones, ni las exime de control alguno,⁵⁸⁶ sobre todo debido al origen total o parcialmente público de su presupuesto, y a la provisión de sus máximos responsables por el sistema de libre designación.⁵⁸⁷

En esta enumeración deben incluirse también las distintas fundaciones, consorcios y, en definitiva, todos aquellos entes destinatarios de subvenciones públicas. Su gestión solo es fiscalizable en la medida y en la vertiente en que reciban subvenciones, por lo tanto, el control que sobre ellos realice el órgano de control externo va a ser, eminentemente de legalidad contable y examina si aquellos fondos han sido destinados para las finalidades para las cuales fueron otorgados.

Otro ámbito importante de fiscalización lo constituye la contratación pública.⁵⁸⁸ En este apartado se incluye la fiscalización de todos los contratos celebrados

instituciones y prevé en el apartado 3 del mismo artículo 23 que *“En el informe al Parlamento y a la opinión pública sobre estas empresas, deben tenerse en cuenta las limitaciones debidas a la necesaria protección del secreto comercial e industrial”*.

⁵⁸⁶ BORRAJO INIESTA, Ignacio: “El intento de huir del Derecho Administrativo” en *Revista Española de Derecho Administrativo*, núm. 78, 1993; pág. 236

⁵⁸⁷ Según JIMÉNEZ DE CISNEROS CID, F.J.: *Los organismos autónomos en el derecho público: tipología y régimen jurídico*. INAP. Madrid, 1987; pág. 349, a partir de las disposiciones de la Ley General Presupuestaria, los presupuestos de estas entidades tan sólo debe ser aprobado por el Gobierno. De esta forma, por una parte, tiene lugar un quebrantamiento del principio de universalidad presupuestaria, y de otro, aún más grave si cabe, a través de esa instrumentalización, se puede eludir el control del parlamento sobre el gasto público.

⁵⁸⁸ GARCÍA DE LEANIZ Y DE LA TORRE, Pedro: “El Tribunal de Cuentas y la contratación administrativa del Estado” en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. II. Instituto de

por las entidades y organismos que componen el sector público, sean éstos de obras y gestión de servicios públicos, de suministros o de consultoría. Los distintos ordenamientos jurídicos establecen el montante económico de estas contrataciones, a partir del cual deben necesariamente ser fiscalizados. La fiscalización puede comprender alguna o todas las siguientes fases del procedimiento de contratación pública: preparación, adjudicación, modificaciones, ejecución y extinción.

Los órganos de control externo fiscalizan además, la situación y las variaciones de patrimonio de todos los entes que componen el sector público (que se ejerce a través de los inventarios y la contabilidad), así como las posibles modificaciones de crédito (en todo aquello relativo al expediente de concesión y al empleo del crédito concedido).

Sobre este ámbito subjetivo de fiscalización se proyectan distintas actuaciones fiscalizadoras. En primer lugar encontramos, de forma genérica, el examen y comprobación de la Cuenta general del Estado, esto es, un examen, eminentemente de legalidad y regularidad contable sobre la liquidación presupuestaria que los organismos sometidos a control han presentado al órgano de control externo.

Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 577 a 594; CABRERA BAZÁN, José: "La fiscalización de la contratación administrativa" en *Auditoría Pública*, núm. 1; abril de 1995; pág. 62 a 66; PÉREZ DE EULATE GONZÁLEZ, Begoña y MENDIOLA ERKOREKA, Rubén: "La nueva Ley de Contratos" en *Auditoría Pública*, núm. 3, Octubre de 1995; pág. 63 a 71; CORTELL GINER, Roberto: "Problemática del ámbito subjetivo de la Ley de Contratos" en *Auditoría Pública*, núm. 21, septiembre de 2000; pág. 58 a 65; LANZNAR, Howard S. and LINDSAY, Michael A.: "The General Accounting Office's Access to Government Contractors' Records" en *The University of Chicago Law Review*, Vol. 49, 1982; pág. 1050-1075; ROONEY, John F.: "Government Contracts and the Comptroller General's Investigatory Power Under the Access-to-Records Statutes: *Bristol Laboratories v. Staats*" en *New England Law Review*, Vol. 17:2, 1982; pág. 579-601; TOMASZCZUK, Alex D. and JENSEN John E.: "The Adjudicatory Arm of Congress – The GAO's Sixty-Year Role in Deciding Government Contract Bid Protests Comes Under Rebewed Attack by The Department of Justice" en *Harvard Journal on Legislation*, vol. 29, 1992; pág. 399-428

En segundo lugar encontramos aquella actividad fiscalizadora encaminada a examinar y comprobar las cuentas de los entes integrantes del sector público y de todos aquellos organismos perceptores de subvenciones públicas. Éstas son fiscalizadas, bien en su totalidad, bien mediante la utilización de técnicas de muestreo⁵⁸⁹, pero la comprobación se extiende a la determinación tanto de que las cantidades percibidas se han aplicado a sus fines, como a los resultados que se han obtenido.

Como decíamos, la regulación española del sector público sometido a fiscalización por el Tribunal de Cuentas es muy amplia; sin embargo, el derecho comparado ofrece distintas soluciones a la hora de delimitar al volumen del sector público sujeto a fiscalización.⁵⁹⁰

La *Cour des comptes* francesa y la *General Accounting Office* norteamericana, por ejemplo, tienen una competencia general de control de la actividad económico-financiera del sector público similar a la del Tribunal de Cuentas español, en el que también se incluyen las empresas estatales o con participación estatal. Sin embargo, los órganos de control externo de Grecia, Luxemburgo, Portugal y Gran Bretaña carecen de competencia para la fiscalización de las empresas públicas (el Auditor General de Canadá tiene atribuida esta competencia desde la reforma legislativa de 1989); los órganos de control externo de Bélgica, Grecia, Irlanda, Italia, Luxemburgo y Portugal, no

⁵⁸⁹ El artículo 13.2 de la Declaración de Lima de la INTOSAI dispone que “*Dado que el control en muy pocos casos puede ser realizado exhaustivamente, las Entidades Fiscalizadoras Superiores tendrán que limitarse, en general, al procedimiento de muestreo. Este, sin embargo, debe realizarse en base a un programa dado y en tal número que resulte posible formarse un juicio sobre la calidad y la regularidad de las operaciones.*”

⁵⁹⁰ ALABAU OLIVERAS, M. Mercè: *El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa Comunitaria*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1990; STRASSER, Daniel: *La Hacienda en Europa: El derecho presupuestario y financiero de las Comunidades Europeas*. Instituto de Estudios Fiscales. 7ª Ed. 3ª en castellano. Madrid, 1993; AAVV: “Los Tribunales de Cuentas y Contralorías en el derecho comparado” en *Crónica 1987*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1988; pág. 186 a 329

pueden fiscalizar las subvenciones, créditos, avales y otras ayudas del sector público percibidas por personas físicas o jurídicas del sector público; los de Luxemburgo, Grecia y Portugal tampoco tienen competencia para fiscalizar sobre la gestión de la Seguridad Social; y los de Estados Unidos, Canadá, Gran Bretaña, Alemania, Italia, Bélgica, Grecia y Luxemburgo carecen de competencias en lo relativo a la fiscalización de las Corporaciones Locales.

b) Ámbito de la Administración descentralizada y local

Podría considerarse que los órganos de control externo, por su relación orgánica con el poder legislativo, deberían limitar su actividad fiscalizadora al sector público central (o federal). Las entidades territoriales descentralizadas, por su parte, tendrían así atribuida, en función de cual sea su grado de autogobierno, la potestad de fiscalización de la actividad económico-financiera que se efectúa dentro de su marco territorial. Sin embargo, en países de dimensiones reducidas, debido principalmente a razones de economía y de especialización, la actividad fiscalizadora de los órganos de control externo acostumbra a abarcar todo el sector público y sus recursos, incluyendo también el nivel de gobierno local. De este modo son objeto de fiscalización tanto el ámbito económico-financiero de la Administración central del Estado como el de la Administración regional y/o local. En los países de gran extensión territorial, y en aquellos donde las regiones o entidades subestatales gozan de cierta autonomía política y administrativa, se prevé la posibilidad (y la conveniencia) de crear órganos de control externo descentralizados, por razón del territorio. Sin duda esta opción puede plantear algún conflicto competencial en relación a la capacidad normativa que tienen estas entidades subestatales (tanto regionales como locales) primero, para crear sus propios órganos de control externo; y, en segundo lugar, a la hora de determinar los criterios que definen y otorgan la competencia fiscalizadora sobre la materia objeto de control.

1) los órganos descentralizados de control externo en el Estado federal

Este conflicto competencial entre el Estado central y los Estados o regiones se acostumbra a solucionar a través de dos mecanismos: mediante la adopción del principio de jerarquía, por el cual el órgano central o federal, cede la fiscalización de la gestión económico-financiera de las entidades territoriales a unos órganos territorialmente descentralizados y autónomos, pero reteniendo la capacidad de supervisión posterior de las fiscalizaciones elaborados;⁵⁹¹ o bien mediante el principio de competencia territorial, matizado por el principio de procedencia de los fondos públicos objeto de gestión; lo que significa que desaparece el principio de jerarquía en las relaciones entre ambos órganos y los conflictos de competencias se definen mediante la determinación de la procedencia o fuente presupuestaria, la gestión de la cual debe ser fiscalizada. Esta segunda opción, que fortalece la posición institucional y la independencia de los órganos de control externo subestatales, puede comportar algún problema práctico en su actuación, sobre todo en aquellas partidas presupuestarias estatales que se configuran como subvenciones federales condicionadas. Ahí, la gestión y el gasto corresponde a los órganos de la Administración pública territorialmente descentralizada, pero los fondos proceden de otra Administración. Con lo cual las opciones que se dan en relación a su fiscalización pueden ser varias: 1) el órgano central de control externo puede retener la función de fiscalización sobre la gestión de aquellas partidas presupuestarias; pero ello implica, bien la creación de oficinas descentralizadas del órgano de control externo estatal en cada uno de las distintas entidades descentralizadas que componen el Estado federal; bien el envío puntual de equipos o delegaciones de fiscalización procedentes del órgano central; o 2) el órgano central de control externo “cede” al órgano autónomo descentralizado, la fiscalización permanente de la gestión de todos aquellos fondos de procedencia federal, en virtud del principio de proximidad a la ejecución del gasto; esto es, la cesión de la fiscalización de la gestión pública efectuada por la Administración “periférica” del Estado central, reservándose el derecho de comprobación de las actuaciones practicadas que, en todo caso se le deberán remitir.

⁵⁹¹ Este es el caso de España como veremos más adelante

Especial atención merece también, como ya hemos avanzado, la determinación de la competencia fiscalizadora en relación a las entidades locales. El principal problema con que nos podemos encontrar, al igual que con las entidades territoriales regionales, consiste en asegurar constitucionalmente la compatibilidad entre el ejercicio de la función fiscalizadora por un órgano supralocal (sea este federal o regional) y el principio de autonomía local.⁵⁹²

En el caso de países de gran extensión territorial, con un sector público muy descentralizado o de estructura federal, se observa la conveniencia y la utilidad de creación de entidades fiscalizadoras descentralizadas, situadas más cerca del ámbito de actuación. Con esta presencia geográficamente mucho más cercana de los órganos de control externo se minimizan las posibilidades reales de corrupción por parte de las autoridades locales, a la vez que se desarrollan de una forma más eficaz las funciones consultivas y pedagógicas en el manejo de los fondos públicos en un ámbito del sector público en el que acostumbra a ser habitual la débil formación y capacitación de sus gestores y responsables políticos.⁵⁹³

⁵⁹² Sobre la existencia, las funciones y las relaciones de coordinación de los órganos de control externo descentralizados con el órgano central, ver ENGSTROM, John H. and REDING, Kurt F.: "The Single Audit Act of 1984: Perspectives of Local Government Officials and Auditors" en *Government Accountants Journal*, Vol. 41, Winter 1992; pág. 13-22; KNIGHTON, Lennis M.: *The Performance Post Audit in State Government*. Graduate School of Business Administration. Michigan State University. East Lansing Michigan, 1967; KELLY John J. y HANSON, Hugh R.: *Les Commissions des comptes publics et les vérificateurs législatifs. Une plus grande imputabilité*. Fondation Canadienne pour la vérification intégrée. Ottawa, 1981

⁵⁹³ Sobre este punto cabe decir que es recomendable que el personal de los órganos de control externo destinado a estas entidades descentralizadas no sea originario de la zona y también que sea rotatorio, promoviendo la movilidad geográfica entre el personal destinado a estos entes descentralizados, de este modo se evitan las posibilidades de corrupción y complicidad con los responsables administrativos de la zona.

2) la creación de órganos autonómicos de control externo y la fiscalización del sector público autonómico y local

El artículo 136 de la Constitución española, ubicado en el Título VII dedicado a la Economía y la Hacienda,⁵⁹⁴ atribuye la competencia para fiscalizar el sector público estatal al Tribunal de Cuentas. De este precepto constitucional se desprenden determinadas características que debemos destacar, en la medida que condicionan la existencia y la naturaleza jurídica de los órganos de control externo autonómicos de fiscalización del gasto público.

En primer lugar, el Tribunal de Cuentas, de acuerdo a la literalidad de la norma fundamental, es el “*supremo órgano fiscalizador*” de las cuentas y la gestión económica del Estado y del sector público (art. 136 CE).

De acuerdo con el mismo artículo 136.1 CE, las funciones o competencias atribuidas al Tribunal de Cuentas, abarcan la totalidad de las cuentas y la gestión económica del Estado y del sector público; concepto, este último que incluye tanto las cuentas de la Administración central del Estado, como las autonómicas y las locales. Para que no exista ninguna duda sobre esta previsión el artículo 153 d) de la propia Constitución refuerza esta interpretación, en la medida que prevé que el control económico y presupuestario de la actividad de los órganos de las Comunidades autónomas, será ejercida por el Tribunal de Cuentas. De forma coherente, el artículo 4 de la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas establece que éste es competente para fiscalizar las cuentas de las Comunidades autónomas y de las Corporaciones locales.

⁵⁹⁴ Para el estudio de los preceptos constitucionales relativos al Tribunal de Cuentas, consultar, entre otros, CAZORLA PRIETO, Luis M^a: *Comentarios a la Constitución*. 2^a edición. Ed. Civitas. Madrid, 1982; en la obra colectiva coordinada per Fernando GARRIDO FALLA; y FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, Claro José: “El artículo 136” en la obra coordinada por Oscar ALZAGA

Así pues, de una primera lectura de estos preceptos, no es fácil deducir la posibilidad de creación o existencia de órganos de control externo autonómicos, con competencia para fiscalizar la actividad económica de sus respectivos sectores públicos. Más bien al contrario, parece que únicamente se permita la existencia de un único órgano de control de las cuentas públicas.⁵⁹⁵

Sin embargo, sabemos que los órganos de control externo tienen su ámbito funcional y territorial de competencia y por lo tanto es evidente que no existe tal incompatibilidad con la existencia del Tribunal de Cuentas.⁵⁹⁶

⁵⁹⁵ En este sentido se pronunciaban RAMALLO MASSET, Juan: "El control de la Hacienda no estatal por el Tribunal de Cuentas", en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982. pág. 1220 afirmando que: "el que la actividad económica de los entes públicos no estatales tenga que ser conocida por el Estado no es necesariamente con el fin de someterse al Tribunal de Cuentas para la fiscalización y el control de su actividad económica y presupuestaria, sino porque la planificación y la política económica del Estado, en cuanto conjunto de administración y Haciendas generales y territoriales, es competencia de los órganos, legislativos o no, del Estado central y unitario, por lo menos en sus bases y coordinación"; y también, en la misma obra, SANCHEZ AGESTA, Luis: "El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas", pág. 1292: "Como consecuencia del principio de descentralización política, en cuanto al modo de estructurar y organizar el control externo, se planteará un problema de concepción y otro de coordinación. De concepción porque habrá que decidir si cada entidad descentralizada deba contar con su propio órgano de control externo o si, por el contrario se autoriza la existencia de un solo órgano con secciones territoriales. De coordinación, porque en el caso de que se opte por la pluralidad de órganos de control externo, como en el caso español, habrá que disponer las medidas adecuadas para evitar la duplicidad antieconómica de esfuerzos, imponiendo la debida colaboración entre los órganos de control externo operantes en los distintos niveles". También reflejan esta problemática CORTELL, Roberto y SERRANO, Francisco: "Fiscalización de las Corporaciones Locales por los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas" en *Palau 14. Revista Valenciana de Hacienda Pública* núm. 6 de 1988, pág. 194 a 196.

⁵⁹⁶ Sobre la creación de órganos de control externo por las Comunidades autónomas ver, entre otros, CAPDEVILA SALVÀ, Juan: "La fiscalización externa del sector público en la autonomía. La Sindicatura de Comptes de Catalunya" en *Revista de Hacienda Autonómica y Local* Vol. XVI, núm. 48, 1986, pág. 409 a 437; CALLEJA XIFRÉ, Carlos: "La institución presupuestaria de la Generalitat de Cataluña" en *Revista de Economía y Hacienda Local* Vol. XI, núm. 31, 1981, pág. 43 a 58; CASAMORT COMAS, Elisenda: "Las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo creados por las Comunidades Autónomas" en *Autonomies* núm.

Pero para poder mantener jurídicamente esta posición, es necesario, tener presente otras previsiones normativas. Así, el artículo 148.1.1 de la CE atribuye a las Comunidades autónomas la competencia exclusiva sobre la organización de sus instituciones de autogobierno. El artículo 1.2 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas dispone que éste “*será el único en su orden y extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional, sin perjuicio de los órganos fiscalizadores de cuentas que para las Comunidades autónomas pudieran prever sus Estatutos*”.⁵⁹⁷ Y, el artículo 22 de la Ley Orgánica 8/80 de financiación de las Comunidades autónomas preveía que “*además de los sistemas e instituciones de control que pudieran adoptar en sus respectivos Estatutos, y en su caso las que por ley se autorizaran en el territorio comunitario, al Tribunal de Cuentas corresponde realizar (...)*”. La particularidad de esta norma reside en el hecho que, también mediante una ley estatal, y no sólo mediante un Estatuto de autonomía, se podría prever la creación de órganos autonómicos de control externo. Como conclusión podemos afirmar que el marco constitucional y legislativo permite la creación de órganos de control externo autonómico en sus respectivos ámbitos territoriales, tanto si han sido previstos por sus Estatutos de autonomía como si han sido creados con posterioridad, mediante una ley ordinaria.

En este mismo sentido se ha expresado el Tribunal Constitucional español. Su jurisprudencia en esta materia⁵⁹⁸ puede resumirse en los siguientes puntos:⁵⁹⁹

10, 1989, pág. 89 a 110; LOPEZ ESPAÑADOR, Carlos María: “Tribunal de Cuentas del Estado y Haciendas Autonómicas” en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, núm. 219, 1992 pág. 517 a 551.

⁵⁹⁷ En el momento de la aprobación de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, sólo 4 Estatutos de Autonomía había previsto expresamente la creación de órganos autonómicos de control externo, Cataluña (art. 42 de su Estatuto), Galicia (art. 53.2), Navarra (art. 18.1) y Valencia (art. 59).

⁵⁹⁸ Ver SSTC 187/88, sobre determinados preceptos de la Ley 6/84 de creación de la Sindicatura de Cuentas de Catalunya; 214/89, sobre determinados preceptos de la Ley de bases de régimen local; y 18/91 sobre determinados preceptos de la Ley 6/85 de creación del Consello de Contas de Galicia

1) el ámbito principal y preferente de actuación del Tribunal de Cuentas lo constituye la actividad financiera y el sector público estatal; 2) aunque el Tribunal de Cuentas sea el organismo fiscalizador de la actividad financiera pública, no tiene que ser necesariamente el único. Sólo se puede ser “supremo” (en clara alusión a la definición constitucional del Tribunal) si existen otros órganos, de ahí que, en palabras del Tribunal Constitucional, el Tribunal de Cuentas sea “*supremo, pero no único cuando fiscaliza, y único, pero no supremo, cuando enjuicia la responsabilidad contable*”; 3) se permite la existencia de órganos de control externo a parte del Tribunal de Cuentas, siempre y cuando éste conserve una posición de supremacía respecto de los que puedan crear las Comunidades autónomas; y 4) la competencia de los órganos de control externo autonómicos, no excluye, ni es incompatible con la que corresponde al Tribunal de Cuentas.

Una vez delimitado el marco constitucional, legislativo y jurisprudencial que habilita la creación de órganos de control externo autonómicos, debemos analizar el modelo en virtud del cual se articulan las relaciones entre ambos órganos, con el fin de que no se produzca una invasión competencial ni una duplicidad inútil en el ejercicio de la actividad fiscalizadora, ya que como hemos visto, existe una concurrencia de diversos órganos de control externo, con competencias sobre la fiscalización del gasto público autonómico.⁶⁰⁰

La Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, estableció las bases para la articulación de las relaciones entre éste y los órganos de control externo autonómicos. De acuerdo con lo previsto en esta

⁵⁹⁹ Ver: LOZANO MIRALLES, Jorge: *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*. Ed. Civitas. Madrid, 1996; pág. 27-29 y BISBAL AROZTEGUI, Pedro: “El Tribunal Constitucional y los OCEX autonómicos” a *Auditoría Pública*, núm. 2, julio de 1995; pág. 52 a 61

⁶⁰⁰ ARNEDO ORBAÑANOS, Miguel Ángel: “Las funciones, competencias y obligaciones del Tribunal de Cuentas del Estado con relación a las Comunidades Autónomas” en *Revista Española de Control Externo*, núm. 1, 1999

ley, los órganos de control externo deben coordinar su actividad con la del Tribunal de Cuentas del Estado, mediante el establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización que garanticen una mayor eficacia en los resultados de las actuaciones de control, y eviten una duplicidad innecesaria.⁶⁰¹ En la práctica esto significa que los órganos de control externo, remiten al Tribunal de Cuentas los resultados individualizados de la fiscalización de las cuentas del sector público y los informes o memorias (tanto los anuales como los específicos) tan pronto como los hayan aprobado o dentro de los plazos establecidos. Estos se remiten acompañados de los antecedentes y los datos necesarios para que el Tribunal de Cuentas pueda analizarlos, y pueda realizar cuando lo considere oportuno, las ampliaciones y comprobaciones que considere necesarias y, cuando proceda, incorporar sus propias conclusiones al Informe anual o a los extraordinarios que deben remitir a las Cortes Generales o a las Asambleas Legislativas de las Comunidades autónomas. (art. 29.2 de la Ley de Funcionamiento).⁶⁰²

Esta remisión, analizada, se convierte en el elemento esencial de la forma de actuación del Tribunal de Cuentas sobre el sector público autonómico, ya que cuando una Comunidad autónoma disponga de un órgano de control externo, el Tribunal de Cuentas realizará sus propios informes de fiscalización a partir de las actuaciones de aquellos.⁶⁰³ Además de los informes de fiscalización que

⁶⁰¹ Según la STC 214/1989 la coordinación “*implica un cierto poder de dirección que resulta de la posición de supraordenación en que se encuentra el que coordina respecto del coordinado*”; en el mismo sentido, la STC 40/1998 afirma que “*este tipo de fórmulas (de coordinación) son especialmente necesarias en estos supuestos de concurrencia de títulos competenciales en los que deben buscarse aquellas soluciones con las que se consiga optimizar el ejercicio de ambas competencias*”.

⁶⁰² En este sentido, la práctica seguida por los órganos autonómicos ha sido la de remitir sistemáticamente al Tribunal de Cuentas todos los informes de fiscalización que va elaborando así como la relación de los ayuntamientos que rinden sus cuentas. El Tribunal da por válido el trabajo elaborado y lo incorpora a su informe que anualmente remite a las Cortes Generales.

de forma automática le vayan remitiendo los órganos de control externo autonómico, el Tribunal de Cuentas puede solicitar la realización de actuaciones fiscalizadoras concretas, tanto si se refieren al ámbito del sector público autonómico como estatal (art. 29.3 LFTCU).

Sin embargo este sistema de concurrencia competencial entre el órgano central de control externo y los órganos descentralizados no debe verse como una duplicidad antieconómica. El Tribunal de Cuentas tiene que partir en su función fiscalizadora del sector público autonómico de las actuaciones que previamente han realizado los órganos territorialmente descentralizados. Esto implica necesariamente que, en aquellas Comunidades autónomas donde exista un órgano de control externo, la labor realizada por el Tribunal de Cuentas no supondrá una reiteración de lo actuado por aquellos. Eso no obstante, si el Tribunal considera insuficiente la información que se la ha facilitado, les podrá solicitar que la completen e incluso, en caso de disconformidad, o cuando la importancia del asunto así lo requiera, podrá practicar él mismo las actividades de fiscalización que estime oportunas.

Las relaciones de cooperación entre los órganos de control externo autonómicos y el Tribunal de Cuentas son imprescindibles para el desarrollo de la función fiscalizadora ya que por su condición de órgano fiscalizador supremo de las cuentas y la gestión del sector público el Tribunal de Cuentas, puede, en cualquier momento, intervenir las cuentas de cualquier organismo central autonómico o local.

El hecho que la competencia fiscalizadora sea compartida constituye un elemento importante de incertidumbre para los órganos autonómicos de control externo, ya que un cambio de estrategia en la dirección del Tribunal de Cuentas, podría significar que éste empezase a fiscalizar organismos autonómicos o locales independientemente de su realización por el órgano de

⁶⁰³ LOPEZ ESPAÑADOR, Carlos María: "Tribunal de Cuentas del Estado y Haciendas Autonómicas" en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, núm. 219, 1992; pág. 544 y 545

control externo autonómico. Esta situación podría llegar a comportar situaciones paradójicas como por ejemplo, la elaboración de informes de fiscalización contradictorios sobre un mismo ente público.⁶⁰⁴

A través de estas relaciones de colaboración y coordinación⁶⁰⁵, no se pone únicamente de manifiesto el intento de buscar una mayor economía procesal en la actuación fiscalizadora de las haciendas autonómicas, sino también una mayor eficacia: la que proporciona el hecho de actuar a partir de los resultados obtenidos con un órgano de control mucho más próximo al objeto de la fiscalización. Ello refleja una clara confianza del legislador estatal en la independencia y eficacia de la actuación de los órganos de control externo autonómicos, sobre todo, desde el momento en que se prevé que el Tribunal podrá solicitar la práctica de actuaciones de fiscalización concretas a los órganos autonómicos en cuestiones relativas al sector público estatal.⁶⁰⁶

El Tribunal Constitucional concretó los principios en que debía basarse esa relación, en la Sentencia de 31 de enero de 1991, afirmando que la actividad realizada por los órganos de las Comunidades autónomas no excluye la que pueda ejercer el Estado a través del Tribunal de Cuentas en su ámbito de competencias sobre esta materia. Así, ambos controles pueden “*coexistir y superponerse*” (...) “*todo ello sin perjuicio de la relación de supremacía*

⁶⁰⁴ BALLART, Xavier; *Anàlisi organitzativa de la Sindicatura de Comptes en Autonomies*, núm 18, julio de 1994; pág. 275

⁶⁰⁵ COBOS RUIZ DE ADANA, Pilar: “Las relaciones del Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo y sus principios informadores” en *Boletín del Tribunal de Cuentas*, marzo-agosto 1999, núm. 2 y 3; pág. 19 a 29; afirma que en los principios rectores de las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo autonómicos deben conjugarse los de unidad, autonomía, eficiencia y colaboración, así como los de lealtad institucional y de cooperación.

⁶⁰⁶ LOPEZ ESPAÑADOR, Carlos María: “Tribunal de Cuentas del Estado y Haciendas Autonómicas” en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, núm. 219, 1992; pág. 457 a 459

establecida constitucionalmente entre el Tribunal de Cuentas y los demás órganos fiscalizadores y del empleo, en su caso, de técnicas tendentes a reducir a la unidad la actuación de uno y otros, para evitar duplicidades contrarias a los principios de eficacia y economía enunciados en el artículo 31.2 CE.⁶⁰⁷

El segundo aspecto que debe ser tratado consiste en el análisis de la posible vulneración del principio autonomía local cuando, en virtud del principio de proximidad territorial, los órganos de control externo autonómicos, fiscalizan las cuentas de las Corporaciones Locales. En concreto, las posibles dudas constitucionales al respecto, consisten en determinar 1) la posibilidad de que un órgano autonómico de la misma naturaleza que el Tribunal de Cuentas pueda llevar a cabo la fiscalización de las cuentas de las Corporaciones Locales, a pesar de la literalidad de los artículos 136 de la CE y 4 apartado c) de la Ley Orgánica 2/1982 que atribuyen esta potestad al Tribunal de Cuentas; y 2) si las medidas relativas a la potestad fiscalizadora previstas para los órganos de control autonómico interfieren en el principio de autonomía local reconocido a los municipios en el artículo 140 de la Constitución.

Estas dudas fueron resueltas por el Tribunal Constitucional en la Sentencia 187/88, al resolver un recurso de inconstitucionalidad contra la Ley catalana de la Sindicatura de Cuentas 6/1984, confirmando las competencias de esta última en la fiscalización de las cuentas de las Corporaciones Locales.⁶⁰⁸ El Tribunal Constitucional afirmó que: 1) la competencia estatutaria de la Generalitat de

⁶⁰⁷ DE LA FUENTE Y DE LA CALLE, María José: "La fiscalización del Sector Público Autonómico. Especial Análisis de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid" en *Revista Jurídica de la Comunidad de Madrid*, núm. 8, mayo-septiembre de 2000

⁶⁰⁸ CASAMORT, Elisenda: "Las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo creados por las Comunidades Autónomas" en *Autonomías*, núm. 10, julio de 1989 pág. 89 a 110; GONZALEZ MENDEZ, Amelia: "El Consello da Contas y la autonomía financiera de Galicia" en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, núm. 215, septiembre-octubre de 1991; pág. 949 a 968; LOZANO MIRALLES, Jorge; op. cit.; pág. 52 a 56.

Cataluña prevista en su norma institucional básica, relativa a la tutela financiera sobre los entes locales, incluye la labor fiscalizadora o de control sobre la actividad financiera desarrollada (F.J. 9); 2) una fiscalización de este tipo no vulnera el principio de autonomía local ya que éste es perfectamente compatible con el ejercicio de un control de legalidad sobre sus competencias financieras, siempre que no se trate de un control genérico e indeterminado, sino concreto, relativo tanto a la obtención y gestión de ingresos de carácter propio como a la utilización de aquellos procedentes de otras fuentes (pudiendo valorar sus fines e incluso aspectos de oportunidad), con el fin de *“no colocar a las entidades locales en una posición de subordinación o dependencia jerárquica”*. Así pues, la actividad fiscalizadora de los órganos de control externo autonómicos se reduce, en el caso de la actividad económico-financiera de las Corporaciones Locales a la elaboración de un informe o memoria, *“y es a los propios órganos competentes de dichas Corporaciones a quienes corresponde entender de las propuestas en ellas contenidos, sin perjuicio de que sean trasladados al Parlamento para su mero conocimiento”* (F.J. 10)⁶⁰⁹; y 3) a pesar de que el Estatuto de autonomía no atribuya expresamente la competencia fiscalizadora sobre los entes locales a su respectivo órgano de control externo, es posible que éstos la asuman, cuando así lo prevea su ley reguladora, y por lo tanto, de desarrollo estatutario (F.J. 9).⁶¹⁰

⁶⁰⁹ Artículos 6 y 9 de la Ley 15/91.

⁶¹⁰ En este sentido YEBRA, Perfecto: “Comentarios a la STC. Sindicatura de Cuentas de Cataluña y Ley Reguladora de las Haciendas Locales” en *Revista de hacienda Autonómica y Local*, núm. 57, 1989, pág. 508 a 512 y 515 y 516; GONZALEZ MENDEZ, Amelia, op. cit.; pág. 964 y 965. En contra de esta corriente doctrinal mayoritaria, y de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, FANLO FORLAS, A.: *Fundamentos constitucionales de la autonomía local*. Centro de Estudios Constitucionales. Madrid, 1990, pág. 558 y sig., en la medida en que considera que los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas no tienen competencia en materia de control local, excepto en el caso de delegación por ley estatal, ya que de no hacerse así “se produciría una duplicidad competencial injustificada”.

c) El control de la financiación de los partidos políticos y las elecciones

Menos coincidencia se aprecia en relación a la fiscalización de la financiación de los partidos políticos y de las subvenciones y aportaciones económicas para campañas electorales. En países como España, la ley obliga al Tribunal de Cuentas a fiscalizar tanto los ingresos y subvenciones percibidas por los partidos políticos, como su contabilidad y los gastos electorales.⁶¹¹ Algunos países gozan de una agencia especial para realizar esta función fiscalizadora, que actúa de forma autónoma al órgano de control externo, como por ejemplo la *Federal Election Commission* norteamericana,⁶¹² la *Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques*, de Francia,⁶¹³ o la *Chief Electoral Committee*, canadiense.⁶¹⁴ Otros países facultan a los propios

⁶¹¹ Sobre el control externo de los partidos políticos en España, ver especialmente, CASTRO DE CON, José Guillermo: “Transparencia y publicidad de la actividad económico-financiera de los partidos políticos” en *Boletín del Tribunal de Cuentas*, febrero de 2000, número 6; pág. 39 a 46; CUÑADO AUSÍN, Gregorio: “La financiación de los partidos políticos” en a *Boletín del Tribunal de Cuentas*, febrero de 2000, número 6; pág. 11 a 30; GARCÍA CRESPO, Milagros: “La financiación de los partidos políticos” en *Cuadernos y debate*, núm. 47. CEC, 1994; HERENCIA DE GRADO, Carlos: “Valoración crítica de la normativa electoral sobre el control externo de la contabilidad electoral: posibles reformas” en *Boletín del Tribunal de Cuentas*, febrero de 2000, número 6; pág. 47 a 58; y el último capítulo de GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Marcial Pons. Madrid, 2001

⁶¹² Para el estudio de las competencias de la *Federal Election Commission* norteamericana en el control de las subvenciones públicas y los gastos de los partidos políticos y sus candidatos, ver entre otros, LOWENSTEIN, Daniel Hays: *Election Law. Cases and materials*. Carolina Academic Press. Durham, N.C., 1995

⁶¹³ Esta Comisión fue creada por ley núm. 90-55 de 15 de enero de 1990, para controlar la limitación de los gastos electorales y la financiación de las actividades políticas. Ver BHASIN, Bernardette: “La Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques” en *Revue Française des Finances Publiques*, núm. 58, 1997; pág. 45 a 56

⁶¹⁴ Ver MORAL MORAL, M.C.: “El control de la financiación de los partidos políticos” en *Revista Española de Control Externo*, vol. 1, núm. 3, 1999

partidos políticos para poner a disposición de los demás sus cuentas internas.⁶¹⁵ En otros ni las subvenciones, ni los gastos electorales son controlados por agencia u órgano alguno.

Por lo que se refiere a España, la primera duda que se presenta, consiste en determinar la legitimidad del Tribunal de Cuentas para fiscalizar la acción económica de los partidos políticos. Así, la doctrina se divide entre aquellos que consideran que esta sujeción se deriva en la medida que son perceptores de recursos públicos,⁶¹⁶ y los que oponen a esta definición, la contradicción existente entre la caracterización de los partidos políticos como asociaciones privadas y su sumisión a la fiscalización del Tribunal de Cuentas.⁶¹⁷

A pesar de ello el artículo 4.2 de la ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas, dispone que la fiscalización de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del sector público percibidas por personas físicas o jurídicas corresponde al Tribunal de Cuentas. En esta misma línea, la Ley Orgánica 5/1985 de Régimen Electoral General (LOREG), atribuyó al Tribunal de Cuentas el control de la contabilidad electoral de los partidos políticos y de la adjudicación de subvenciones (Sección 4ª del Capítulo VII del Título I, arts. 132 a 134). Del mismo modo, la Ley Orgánica 3/1987 sobre Financiación de partidos políticos (LOFPP) extendió esa competencia a la fiscalización externa de la actividad económico-financiera de los partidos políticos (art. 11.1).⁶¹⁸

⁶¹⁵ Como por ejemplo el caso de Suecia; ver GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*; op. cit., pág. 227

⁶¹⁶ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas (...)*; op. cit., pág. 226

⁶¹⁷ GARCÍA CRESPO, Milagros: “La financiación de los partidos políticos” en *Cuadernos y Debate*, núm. 47. Centro de Estudios Constitucionales. Madrid, 1994; pág. 97; y NIETO DE ALBA, Ubaldo, en la misma obra, pág. 87

⁶¹⁸ Según el Preámbulo de dicha ley, el establecimiento de un riguroso sistema de control, tanto interno como externo, a cargo, este último del Tribunal de Cuentas, “garantiza la regularidad, transparencia y publicidad de la actividad económica de los partidos políticos”.

Así pues, la legislación española establece la competencia total del Tribunal de Cuentas para fiscalizar tanto los ingresos y las subvenciones percibidas por los partidos políticos, como su contabilidad y sus gastos electorales.

El artículo 9 de la Ley LOFPP establece la obligatoriedad de los partidos políticos de llevar registros contables detallados que permitan en todo momento conocer su situación financiera y el cumplimiento de las obligaciones previstas en la propia ley. Prescripción que se completa con el artículo 10 de la misma Ley cuando establece que los partidos políticos deberán prever un sistema de control interno que garantice la adecuada intervención y contabilización de todos los actos y documentos de los que se deriven derechos y obligaciones de contenido económico, conforme a sus Estatutos. Este control se completa con el correspondiente control externo de su actividad económico-financiera que se atribuye, en exclusiva al Tribunal de Cuentas (art. 11.1).

Los recursos económicos de los partidos políticos, sobre los que debe llevarse un control contable, pueden proceder tanto de la financiación pública como de la privada. Entre los recursos procedentes de la financiación privada se encuentran (art. 2.2 LOFPP): a) las cuotas y aportaciones de sus afiliados, b) los productos de las actividades propias del partido político y los rendimientos procedentes de su propio patrimonio; c) los ingresos procedentes de otras aportaciones en los términos y condiciones previstos en la presente Ley; d) los créditos que concierten; y e) las herencias o legados que reciban, y, en general, cualquier prestación en dinero o especie que obtengan.

Entre los recursos públicos se encuentran (art. 2.1 LOFPP): a) las subvenciones públicas por gastos electorales, en los términos previstos en la Ley Orgánica 5/1985 de Régimen Electoral General (art. 175 de la LOREG, para la financiación de las elecciones al Congreso y al Senado; art. 193 para las elecciones municipales; y art. 227 para las elecciones al Parlamento Europeo; la financiación para las elecciones autonómicas viene recogida en las distintas leyes electorales autonómicas, a excepción de Cataluña, que a pesar de ser la única Comunidad autónoma sin Ley electoral propia, ha venido subvencionando tanto la obtención de escaño como los votos obtenidos por las

candidaturas que hayan logrado algún escaño); b) las subvenciones estatales a los Grupos Parlamentarios de las Cámaras de las Cortes Generales, en los términos previstos en los Reglamentos del Congreso de los Diputados (art. 28.1) y del Senado (art. 34) y las subvenciones a los Grupos Parlamentarios de las Asambleas Autonómicas según establezca su propia normativa; y c) las subvenciones estatales anuales reguladas en la presente Ley, que de acuerdo al artículo 3.1 de la misma LOFPP, son unas subvenciones no condicionadas que los partidos políticos pueden utilizar para atender a sus gastos de funcionamiento ordinario.

En relación a las subvenciones públicas percibidas por los partidos políticos para gastos electorales, el Tribunal de Cuentas debe fiscalizar que los recursos percibidos sean destinados a lo que la Ley Orgánica de Régimen Electoral General considera como propiamente gastos (art. 130 redactado conforme a la LO 8/1991, de 13 de marzo), a saber: a) confección de sobres y papeletas; b) propaganda y publicidad directa o indirectamente dirigida a promover el voto a sus candidaturas, sea cual fuere la forma y el medio que utilice; c) alquiler de locales para la celebración de actos de campaña electoral; d) remuneraciones o gratificaciones al personal no permanente que presta sus servicios a las candidaturas; e) medios de transporte y gastos de desplazamiento de los candidatos, de los dirigentes de los partidos, asociaciones, federaciones o coaliciones, y del personal al servicio de la candidatura; f) correspondencia y franqueo; g) intereses de los créditos recibidos para la campaña electora, devengados hasta la fecha de percepción de la subvención correspondiente; y h) cuantos sean necesarios para la organización y funcionamiento de las oficinas y servicios precisos para las elecciones.⁶¹⁹

⁶¹⁹ En el ejercicio del control de los gastos electorales, la LOREG dispone en su artículo 121.1, que toda candidatura debe tener un administrador electoral, responsable de sus ingresos y gastos, y de su contabilidad. Y en relación al proceso electoral, el control de la contabilidad y de la adjudicación de subvenciones, la propia LOREG dispone que se realizará por la Junta Electoral Central y las Provinciales, quienes podrán reclamar la colaboración del Tribunal de Cuentas y al que informarán de los resultados de su actividad fiscalizadora.

Sin embargo, aunque las subvenciones estatales no condicionadas a que se refiere el artículo 3.1 de la LOFPP tengan la naturaleza de subvenciones públicas directas de carácter ordinario, ello no significa la ausencia de control. De acuerdo al artículo 11.2 de la LOFPP, los partidos políticos que reciban este tipo de subvenciones, presentarán ante el Tribunal de Cuentas, en el plazo de seis meses a partir del cierre de cada ejercicio, una contabilidad detallada y documentada de sus respectivos ingresos y gastos. El Tribunal, en el plazo de ocho meses desde la recepción de dicha documentación se pronunciará sobre su regularidad y adecuación a la LOFPP, exigiendo, en su caso, las responsabilidades que pudieran deducirse de su incumplimiento.

Del control externo que realiza el Tribunal de Cuentas sobre la financiación electoral y la contabilidad de los partidos políticos se derivan dos consecuencias importantes que permiten una caracterización singular en relación con los demás entes y sujetos que están sometidos a su control. Por un lado, a pesar de que legislativamente se contemple la obligatoriedad de realizar un control externo sobre la totalidad de la actividad económica de los partidos políticos, este no puede ser completo, en la medida en que la propia naturaleza y configuración de los partidos políticos (alejados de la categoría “sector público” del artículo 4 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas), impide que se pueda realizar un control de oportunidad del gasto, esto es, un control de eficacia, eficiencia y economía en la utilización de sus fondos. Los objetivos, los programas y las finalidades de los partidos políticos dependen, en buena medida, de su propia voluntad, y no de la decisión del Parlamento (excepto para la delimitación de aquellas que puedan considerarse ilegales). Por ello, el Tribunal de Cuentas sólo puede realizar un control de legalidad y de regularidad, tanto en el gasto, como en los ingresos; esto es, un control encaminado a observar que los ingresos percibidos se destinen a sufragar aquellos gastos electorales predeterminados por la ley; y un control financiero, de regularidad contable y documental de los ingresos percibidos y de los gastos de funcionamiento ordinario (contemplados en la cuenta de gastos). Así, según el artículo 11.3 de la LOFPP, el Tribunal de Cuentas, en el plazo de ocho meses desde la recepción de la documentación sobre la contabilidad de sus ingresos y gastos (que de acuerdo al apartado 2 del mismo artículo debe ser a

los seis meses del cierre de cada ejercicio), se pronunciará sobre su regularidad y su adecuación a lo dispuesto en la propia ley de financiación, exigiendo, en su caso, las responsabilidades que pudieran deducirse de su incumplimiento.

El segundo elemento que singulariza el control externo sobre los partidos políticos consiste en el contenido de los informes de fiscalización sobre la regularidad de las contabilidades electorales que elabora el Tribunal de Cuentas y que, de acuerdo con el artículo 134.2 de LOREG, debe remitir tanto al Gobierno como a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas. Según este artículo, y en el caso que se hubiesen apreciado irregularidades en dicha contabilidad o violaciones de las restricciones establecidas en materia de ingresos o gastos electorales, el Tribunal puede proponer en sus recomendaciones, la no adjudicación o la reducción de la subvención estatal al partido, la federación, la coalición o agrupación de que se trate.

Capítulo 6

El agente del control: características, composición y estructura orgánica del control externo

Los órganos de control externo se caracterizan por tener una doble naturaleza jurídica que los diferencia de muchos otros órganos estatales. Por un lado son orgánicamente dependientes de las asambleas legislativas, pero a la vez son autónomos e independientes en su funcionamiento ordinario y su organización interna. En este capítulo nos centraremos en el análisis de esta doble condición e incidiremos especialmente en aquellos aspectos de su estructura que permiten fortalecer, precisamente, esta segunda característica de independencia funcional, estructural para su existencia tenga una cabida armónica en el Estado social y democrático de derecho.

6.1. Dependencia parlamentaria e independencia funcional

La independencia de los órganos de control externo es uno de los pilares básicos sobre los que se estructura el modelo de fiscalización de la gestión de los fondos públicos en el Estado democrático. Esta independencia descansa, fundamentalmente, sobre dos ejes muy importantes que pueden ser individualizados el uno del otro: la independencia funcional y la independencia orgánica interna. La primera pretende evitar la interferencia en la realización de la función fiscalizadora, de presiones e influencias externas, sean estas procedentes del órgano del cual dependen orgánicamente, como de los sujetos o entes que son objeto de la actividad fiscalizadora que debe desarrollar. La segunda intenta conseguir el más alto grado de objetividad e imparcialidad en

la actividad ordinaria de los agentes y sujetos que ejecutan y llevan a cabo la actividad fiscalizadora.⁶²⁰

En cualquier caso, lo realmente relevante en este punto, consiste en determinar en qué sentido debe interpretarse el concepto de dependencia parlamentaria de los órganos de control externo cuando, lo que reclama el Estado democrático de derecho es, precisamente, su independencia para poder conseguir una mayor eficacia en el ejercicio de sus funciones fiscalizadoras.⁶²¹ En otras palabras, debemos determinar cómo pueden hacerse compatibles los principios de dependencia orgánica y de independencia funcional, sin que éste último resulte desvirtuado por el primero.

Una primera respuesta a esta cuestión, la podemos encontrar, en una interpretación fundamentalmente historicista,⁶²² según la cual, la pretendida dependencia parlamentaria que se configura para los órganos de control externo es fruto, más que de un deseo democrático de incorporarlos en la órbita del poder legislativo, de la reacción frente a la anterior fase histórica de proximidad y de “domesticación” por parte del Ejecutivo.⁶²³

Efectivamente, en el pasado, como ya hemos visto, algunos órganos de control del gasto público se ubicaban en el seno del poder ejecutivo, con el cual establecían unos lazos de colaboración e incluso de subordinación. Esta situación planteaba problemas mucho más graves que los que se puedan

⁶²⁰ LOZANO MIRALLES, Jorge: Configuración e independencia de los Organos de Control Externo: un análisis comparado. Ed. Civitas. Madrid, 1996; pág. 59 y siguientes

⁶²¹ Para el Tribunal de Cuentas español, el artículo 136 de la Constitución Española dispone que éste “dependerá” directamente de las Cortes Generales.

⁶²² CAZORLA PRIETO: “El control financiero externo del gasto público en la Constitución” en Presupuesto y Gasto Público núm. 2, 1979 pág. 96 y seg.

⁶²³ En este mismo sentido ver FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, Claro J.: “Las relaciones entre las Cortes Generales y el Tribunal de Cuentas” en *Tribunal de Cuentas. Crónica 1992-1993*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1994; pág. 284

producir mediante el establecimiento de relaciones de colaboración con el poder legislativo, puesto que cuando éstos colaboran con las cámaras legislativas, cooperan (aunque sea desde distintas perspectivas y ámbitos temporales) en el control de un tercero: la Administración. Así, en aquellos casos en los que, por el contrario, los órganos de control externos se enmarcan en el ámbito de influencia y control del poder Ejecutivo, se está rompiendo con uno de los presupuestos esenciales para conseguir la máxima eficacia en la actividad de control, que consiste en asegurar la exterioridad al órgano controlado o, en este caso, al órgano fiscalizado.⁶²⁴

Con esta afirmación no pretendemos cuestionar la necesidad o la utilidad de los controles internos llevados a cabo por la Administración. Sin duda, estos son, no únicamente útiles, sino indispensables para que el control externo puede ser eficaz. Lo único que se pretende subrayar es que el control interno, no es suficiente por sí mismo, para conseguir una gestión eficiente del gasto público. Como la historia nos ha demostrado, ningún poder es capaz de limitarse a sí mismo y, por lo tanto, difícilmente va a establecer, *a motu proprio*, unos mecanismos de control, que exteriormente pueden calificarse de aptos y suficientes para verificar el cumplimiento de esta limitación.

Sin embargo, aunque *a priori* pudiera pensarse lo contrario, la dependencia orgánica de los órganos de control externo de sus respectivos Parlamentos, no se expresa mediante su integración en el poder legislativo. Lo que esta decisión (constitucional o legislativa) pretende evidenciar es que se trata de una institución independiente del Gobierno y de la Administración en el ejercicio de su función fiscalizadora. La dependencia parlamentaria se configura así como una característica de carácter negativo (o más bien, pasivo), puesto que, como señala de forma acertada la doctrina mayoritaria, se trata básicamente de acentuar su independencia del Ejecutivo y no tanto de incidir en el aspecto

⁶²⁴ BIGLINO CAMPOS, Paloma: *Parlamento, presupuesto y Tribunal de Cuentas*. Revista de las Cortes Generales núm. 37, 1er. trimestre de 1996; pág. 35

positivo que conllevaría una dependencia formal o de instrumentalización de los órganos de control externo por las asambleas legislativas.⁶²⁵

Consecuentemente, los órganos de control externo son concebidos y regulados, de forma mayoritaria, como instituciones dependientes del poder legislativo (situados por lo tanto dentro de la órbita parlamentaria), auxiliares del Parlamento en el control del gasto público, pero sin que esta condición implique necesariamente que se configure como un órgano parlamentario.⁶²⁶ Dicho de otra forma, su dependencia del legislativo tiene más un significado político-histórico, que jurídico, justificada en la medida en que su independencia funcional resulta mejor garantizada con su proximidad al ámbito parlamentario que al del Ejecutivo.⁶²⁷

Sin embargo la garantía a esta independencia no se encuentra únicamente en la ubicación de los órganos de control externo en la órbita de uno u otro poder del Estado⁶²⁸. Requiere además otras justificaciones, a parte de las de carácter histórico, para poder ser predicable tanto de los sistemas presidenciales como también respecto de los sistemas parlamentarios de Gobierno actuales, donde no existe una separación nítida entre Gobierno y mayoría parlamentaria que le da apoyo.

Esta identificación entre Gobierno y mayoría parlamentaria, implica que se tenga que dotar a los órganos de control externo de unas garantías adicionales

⁶²⁵ FERNANDEZ RODRIGUEZ, Tomás Ramón: "Perfiles constitucionales del Tribunal de Cuentas" a *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. I Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982, pág. 29 y sig.

⁶²⁶ Como hemos visto, en los países donde los órganos de control externo ostentan potestades jurisdiccionales, su proximidad parlamentaria queda, en cierta medida, atenuada, potenciándose su carácter de independencia por su asimilación o equiparación al poder judicial.

⁶²⁷ CAZORLA PRIETO; op. cit. pág. 97

⁶²⁸ BIGLINO CAMPOS, op. cit. pág. 35

similares a las que gozan estos mismos órganos en regímenes presidencialistas, y que les permitan fiscalizar las cuentas públicas sin interferencias externas de tipo político. En este sentido adquiere fuerza la consideración de que la independencia no se consigue por la adscripción del órgano a uno u otro poder del Estado, sino por las garantías que se le atribuyan para el ejercicio de sus funciones de fiscalización.⁶²⁹ En definitiva, la independencia funcional no se consigue tanto por su separación o adscripción orgánica, como por el establecimiento de unas garantías adecuadas. Esto va a comportar que tengamos que diferenciar entre los conceptos de dependencia orgánica y de independencia funcional, por bien que no debemos olvidar bajo ningún concepto que ambos son necesariamente complementarios.

6.1.1. La dependencia orgánica

Teniendo en cuenta todo lo anterior, el principal problema sobre el que debemos centrar nuestro análisis consiste en determinar como puede concretarse la dependencia parlamentaria de los órganos de control externo de un modo tal que permita la realización de la independencia funcional del mismo.

La dependencia orgánica en relación al poder legislativo se manifiesta por lo menos, a través de cuatro características distintas. En primer lugar en el hecho de que en el ejercicio de sus funciones fiscalizadoras, los órganos de control externo tienen al Parlamento como su principal interlocutor. Así, sólo se relaciona con los restantes órganos, instituciones y poderes del Estado, en la medida en que les hayan de requerir información o colaboración para el adecuado ejercicio de sus atribuciones.

En segundo lugar, la dependencia se expresa por el hecho de que el órgano de control externo ejerce sus funciones por la delegación que, con carácter

⁶²⁹ Y a veces también con la atribución de potestades jurisdiccionales.

permanente, ha efectuado la Asamblea Legislativa. Esta característica conlleva tanto la determinación del grado de intervención parlamentaria en el proceso de nombramiento y destitución de los miembros del órgano de control externo, como el establecimiento y previsión de unos mecanismos que permitan una relación fluida entre ambos órganos, que se concretan esencialmente en la posibilidad de que el poder legislativo esté periódicamente informado de las actividades que desarrolla el órgano de control externo; y que aquél pueda solicitar la realización de informes de fiscalización de forma puntual, o información adicional, dictámenes u otro tipo de datos.⁶³⁰

Los órganos de control externo se crearon como una extensión o delegación del poder legislativo con el objetivo de examinar la ejecución del presupuesto que previamente había aprobado la propia Asamblea, pero en la actualidad tienen cometidos mucho más amplios, que en parte podrían poner en entredicho esta supuesta dependencia parlamentaria. Sin embargo, sigue siendo válida la necesidad de alejarlos del ámbito de influencia del poder Ejecutivo. La esencia misma de la actividad de control requiere la observación del principio de exterioridad al órgano controlado, con lo cual, cualquier vínculo o relación con el Ejecutivo (que no sea el de la colaboración con la actividad fiscalizadora) va necesariamente en perjuicio de la independencia y del respeto de la institución en el ejercicio de sus funciones fiscalizadoras.

Por tanto, quizás sea cierta la afirmación según la cual, el mejor medio para distanciarse del ámbito de influencia del Ejecutivo es, precisamente, el no perder la condición de órganos o instituciones auxiliares del poder legislativo. En este sentido se considera que una forma de asegurar esa dependencia orgánica, se manifiesta a través de la potestad legislativa de nombrar y destituir a sus miembros, evitando, de este modo, la posibilidad de que éstos sean nombrados o destituidos por el poder Ejecutivo, principal sujeto (pasivo) del control y de las actividades fiscalizadoras del órgano de control externo.

⁶³⁰ En muchos casos estas relaciones se exteriorizan mediante la creación de una comisión parlamentaria específica de relaciones con el órgano de control externo.

Un aspecto derivado de la característica anterior es la potestad que normalmente se atribuye a las cámaras parlamentarias para encargar informes de fiscalización a las entidades fiscalizadoras. Es decir, como consecuencia de la caracterización constitucional de los órganos de control externo como auxiliares del poder Legislativo, y como expresión latente del acto de delegación funcional que han hecho en ellos, éstos ostentan la potestad de encargar la realización de informes de fiscalización en cualquier momento que consideren políticamente oportuno (o cuando se considere su urgencia o extraordinaria necesidad). Como veremos, es conveniente determinar la obligatoriedad o no de estos encargos, la forma de realizarlos (por ejemplo, la mayoría necesaria para adoptar una resolución parlamentaria en ese sentido), la cantidad de solicitudes que puedan formularse o el plazo de respuesta de que va a disponer el órgano de control externo. Sin embargo, para garantizar el principio de independencia funcional, parece jurídicamente sensata la necesidad de limitar la cantidad de informes que pueden ser solicitados por la cámara legislativa. En caso contrario, esta potestad puede convertirse en una posibilidad real de obstrucción de la capacidad de auto-organización de las entidades de fiscalización y de su competencia para elaborar su propio plan anual de trabajo y la posibilidad efectiva de llevarlo a cabo.

En tercer lugar, la dependencia orgánica también se manifiesta en el destino de los informes de fiscalización. Éstos, se remiten, una vez elaborados, al Parlamento. El hecho que la delegación parlamentaria de las funciones de fiscalización al órgano de control externo se efectúe expresamente mediante la adopción de normas concretas y particulares implica la aceptación del objeto y el contenido y por lo tanto de la fiscalización.⁶³¹ Los informes de fiscalización

⁶³¹ En este sentido, LINDE PANIAGUA, Enrique: "El Tribunal de Cuentas y su dependencia directa de las Cortes Generales" en AAVV: *El Tribunal de Cuentas en España*. Vol. II. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982, pág. 819 a 83. Ver también MARQUEZ FERNANDEZ, Antonio: "Las relaciones de los órganos de control con los parlamentos" en AAVV: *Los órganos de control externo y el sector público*. Cámara de Cuentas de Andalucía. Sevilla, 1992, pág. 37 a 46.

elaborados se remiten a las cámaras legislativas para su conocimiento y oportuna aprobación de las recomendaciones en él sugeridas.

Para conseguir una relación más fluida entre el órgano de control externo y la Asamblea Legislativa, aquellos presentan periódicamente, los resultados de sus informes de fiscalización a la Cámara Legislativa para su conocimiento (sin perjuicio de que también sean remitidos al responsable del Ejecutivo y al organismo fiscalizado). Si por el contrario los órganos de control externo limitan su deber de información al Legislativo a un informe anual o a una memoria de actividades, el conjunto de sus relaciones puede deteriorarse, puesto que el debate que se produce en sede parlamentaria no podrá ser tan profundo y minucioso, pudiendo provocar además un desfase temporal en relación con la ejecución real del gasto público. Estos elementos afectan sin duda tanto al interés parlamentario en su tramitación como al impacto que éste pueda tener sobre los medios de comunicación y la opinión pública.⁶³² De ahí que sea muy importante, en coherencia con las respectivas previsiones constitucionales, que la Asamblea Legislativa adopte un papel activo en el conocimiento de la ejecución real del Presupuesto General del Estado y de gestión de los recursos públicos a través de los informes puntuales de fiscalización que los órganos de control externo vayan elaborando. Por ello, las Asambleas Legislativas tienen la potestad de cuestionar en cualquier momento los informes presentados y pedir, en su caso, aclaraciones, modificaciones o ampliaciones de los mismos tanto a los autores como a los responsables de los organismos fiscalizados.

Existen algunas dudas constitucionales sobre si la Asamblea Legislativa ostenta la potestad para aprobar los informes de fiscalización que se le vayan presentando una vez devienen definitivos.⁶³³ En cualquier caso, no existe ninguna duda sobre la capacidad que ostentan para adoptar como propias, mediante resolución expresa de la Cámara (o la Comisión competente), las recomendaciones sugeridas en cualquiera de los informes de fiscalización

⁶³² ÁLVAREZ, José Ramón: "Comunicación y control" en Auditoría Pública, núm. 5, 1996; pág. 75 a 77

⁶³³ Sobre este aspecto incidiremos más detalladamente en el último capítulo de este trabajo

entregados por el órgano de control externo; para introducir sus propias conclusiones y recomendaciones al informe (que no se adhieren al documento mismo del informe sino en la resolución que adopte la Cámara); y para asegurar los mecanismos para que éstas se envíen inmediatamente a los organismos públicos afectados y le den efectivo cumplimiento.⁶³⁴

Finalmente, la dependencia orgánica consiste, sin ningún género de dudas, en atribuir a la Asamblea Legislativa, la potestad para aprobar la liquidación presupuestaria, contenida en el informe de fiscalización sobre la Cuenta General del Estado; para examinar (y aprobar) la memoria de actividades anual del órgano de control externo; y para sugerir posibles actuaciones fiscalizadoras en próximos ejercicios presupuestarios, en la medida que éstas siguen manteniendo el carácter de órganos auxiliares del legislativo.⁶³⁵

6.1.2. La independencia funcional

Por su parte, la independencia funcional se consigue necesariamente, y como ya apuntábamos, mediante la atribución a los órganos de control externo de unas garantías adicionales, que puedan contrarrestar la dependencia orgánica (parlamentaria).⁶³⁶ Ésta última por sí solo, no atribuye mecanismos que

⁶³⁴ Sobre las resoluciones parlamentarias que se pueden adoptar como consecuencia del examen de los informes de fiscalización, ver ARREGUI MINCHERO, Blanca: “La Comisión mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas” en *Auditoría Pública*, núm. 20, marzo de 2000; pág. 74 y 75

⁶³⁵ Ver CARRETERO, Adolfo: “La declaración definitiva de la Cuenta General (III)” en *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, julio-agosto 1990; pág. 787 a 841

⁶³⁶ Según SANTAMARIA PASTOR, para conseguir esta independencia funcional es suficiente con que los Parlamentos no puedan determinar directa o indirectamente el contenido material de las resoluciones e informes elaborados por el órgano de control externo. Por su lado las Asambleas Legislativas deberían tener poder para planificar y dirigir su trabajo, formular los criterios valorativos en base al los cuales debe efectuarse el control de eficacia y regular su régimen interno; en “Ante la reforma de las funciones financieras del Tribunal de Cuentas”

garanticen el ejercicio independiente de sus funciones, y en cambio, sí existen peligros de politización de sus actuaciones.

Así pues, las garantías a la autonomía funcional se concretan por lo menos asegurando los siguientes aspectos:⁶³⁷ el establecimiento de una autonomía reglamentaria que le atribuya la posibilidad de desarrollar sus normas de funcionamiento interno; una potestad de autoorganización interna; una autonomía administrativa y de gobierno y una independencia de sus miembros, asegurada (externamente) mediante el establecimiento de unos requisitos para su elección, la previsión de unas causas de inelegibilidad e incompatibilidad para ejercer el cargo y de unas causas de abstención y recusación relacionadas con el desempeño de sus funciones.⁶³⁸ Finalmente cualquier autonomía funcional requiere, para ser efectiva, la previsión y la garantía de una cierta autonomía presupuestaria. A continuación pasamos a analizar de forma más detallada las características esenciales y los elementos definitorios del concepto de independencia de los órganos de control externo.

a) Las características de la independencia

A pesar de que las instituciones superiores de control externo estén dotadas de un estatuto de independencia, esta característica no es inherente al órgano en sí mismo sino al ejercicio de las funciones que éste tiene encomendadas. La atribución de la función de control únicamente conlleva un nivel de independencia del agente controlador, proporcional al del órgano controlado. Pero en ningún caso concede un título excepcional que permita disponer de

Revista Española de Derecho Administrativo, núm. 31, octubre-diciembre de 1981, pág. 631 a 646.

⁶³⁷ HETZOG, Robert: "Réflexions sur l'indépendance des organes publics" en *Revue Française d'Administration Publique*, núm. 90, avril-juin, 1999; pág. 215 a 240

⁶³⁸ LOZANO MIRALLES, op. cit. pág. 61 y sig.

una independencia más amplia o superior, que implique la subordinación del órgano controlado al que ejerce el control.⁶³⁹

El carácter de independencia respecto del Parlamento varía de un país a otro debido a la diferencia de normas y prácticas existentes en cada ámbito. Sin embargo, en la mayoría de los sistemas analizados, el órgano de control externo es concebido como una institución auxiliar del Parlamento, indispensable para verificar el cumplimiento de la voluntad soberana, previamente expresada en las leyes financieras y presupuestarias. Esta relación de dependencia mutua, facilita que ambos órganos establezcan unos mecanismos de colaboración y de cooperación para conseguir la efectiva realización de sus respectivas finalidades, esto es, el control técnico y el político, sobre la gestión administrativa del gasto público, respectivamente. Sin embargo, la función que desempeñan los órganos de control externo no puede ser entendida como un servicio a la mayoría parlamentaria que da apoyo al Gobierno, por lo cual, su regulación debe tener presente la necesaria intervención de las minorías parlamentarias tanto en el proceso de control político del gasto, como en los mecanismos de colaboración y coordinación para que éste puede ser efectivo.

Asimismo, existe una preocupación sobre la necesidad de instaurar y fortalecer un equilibrio entre la independencia del órgano de control externo y su cooperación tanto con el Parlamento, como con el Gobierno.

⁶³⁹ En este sentido, el artículo 9 de la Declaración de Lima de la INTOSAI dispone: *“La actividad del Gobierno, de las autoridades administrativas subordinadas y las demás instituciones dependientes, es objeto de control por parte de la Entidad Fiscalizadora Superior. De ello no se deduce ninguna relación de subordinación a la Entidad Fiscalizadora Superior. En particular, el Gobierno asume la plena y exclusiva responsabilidad de las operaciones realizadas por él y de sus omisiones y no puede remitirse a operaciones de control y dictámenes de la Entidad Fiscalizadora Superior para su descargo –siempre que no se hayan dictado en forma de resoluciones judiciales ejecutables y firmes”*.

En definitiva, la independencia se convierte en la condición indispensable para la eficacia del control externo. Con ello se consigue, por un lado, la posibilidad de elección de los mejores responsables y agentes para realizar el control, atendiendo exclusivamente a criterios de estricta competencia personal y profesional; y, de otro, que el resultado de las actividades de fiscalización que desarrolle no puedan ser acusadas de obedecer a objetivos o finalidades políticas o partidistas. La atribución de la característica de independencia responde a una naturaleza estrictamente funcional.

1) La independencia en el funcionamiento y en la organización interna

Este es el centro del objeto que pretendemos tratar en este apartado. La independencia no es ni un valor ni un fin en sí mismo. Está necesariamente vinculada a la realización de unas funciones específicas, pero ello no la convierte en indispensable para la realización adecuada de las mismas. La independencia ejerce un papel instrumental destinado a potenciar otras cualidades, mucho más fundamentales e importantes para el ejercicio de la función fiscalizadora: la objetividad y la imparcialidad. En otras palabras, la independencia en el ejercicio de los órganos de control externo no debe ser un objetivo, sino un principio estructural de su funcionamiento.

Esta exigencia de respeto al principio de independencia, justificada históricamente en algunos Estados por la atribución al órgano de control externo de potestades jurisdiccionales, resurge en la actualidad en ámbitos tan novedosos como en el control de la gestión económica de la Administración, pero con la salvedad de que para ello ya no va a disponer del poder para imponer sanciones (que sí ostentan los jueces y tribunales), sino que va a estar limitado a cuestionar el orden económico, financiero y contable de la Administración.

Si la independencia es una libertad de la que gozan determinados agentes, órganos o instituciones públicas, no puede ser considerada como un privilegio, ni una atribución puramente discrecional. No puede equipararse tampoco a la

libertad concedida a los ciudadanos, a los que se autoriza a realizar todo aquello no expresamente prohibido por la ley. Se trata de una independencia estrictamente condicionada y encaminada a conseguir las finalidades previamente establecidas, y por la utilidad que supone para la obtención de un servicio de interés colectivo.

La independencia funcional significa que en el ejercicio de las atribuciones que tiene encomendadas, y dentro de los límites estrictos que éstas implican, el órgano de control externo no puede recibir ni órdenes individuales, ni directivas, ni recomendaciones procedentes de ninguna autoridad externa.⁶⁴⁰

La libertad específica de los órganos de control externo como expresión de la libertad funcional reside, básicamente, en las facultades que éste dispone para desarrollar la que es su función principal: la fiscalización económico-financiera de la acción y la gestión de los fondos públicos que realiza la Administración. Esta se concreta fundamentalmente en la potestad de elaborar un plan anual y plurianual de trabajo de los controles y fiscalizaciones que se vayan a efectuar. Esta competencia comporta la capacidad para la elección de los organismos administrativos objeto de fiscalización, las orientaciones y ámbitos temáticos de investigación. Asimismo la independencia funcional comprende la distribución interna de trabajos y responsabilidades internas, la definición de los métodos de investigación y los criterios de evaluación. Y, finalmente, implica una independencia en todo aquello relativo a los resultados del control, esto es, independencia en la adopción de la decisión final, de las conclusiones y de las observaciones efectuadas como consecuencia de la realización de la función fiscalizadora, y por lo tanto también en la redacción de los informes de fiscalización y en su posterior capacidad de difusión pública.⁶⁴¹

⁶⁴⁰ Ver art. 5.1 de la Declaración de Lima de 1997 sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización: *“Las Entidades Fiscalizadoras Superiores sólo pueden cumplir eficazmente sus funciones si son independientes de la institución controlada y se hallan protegidas contra influencias externas”*

⁶⁴¹ ÁLVAREZ, José Ramón: “Comunicación y control”; op. cit., pág. 75 a 77

2) Una independencia relativa

Sin embargo, ninguna de las atribuciones que acabamos de mencionar y que otorgan el carácter de independencia, puede ser predicada de forma absoluta.⁶⁴²

Por la razón misma de su especialidad (que es como hemos visto uno de sus rasgos distintivos), el órgano de control externo no dispone de un poder normativo de ámbito general. Este hecho implica que en mayor o menor medida ciertas actuaciones y aspectos de su organización y definición queden subordinados a la voluntad de otra autoridad, legislativa o gubernamental con capacidad para determinar su estatuto jurídico y el marco en el que debe desarrollar sus actividades. Del mismo modo, la autonomía de gestión tampoco es absoluta, con lo que le obliga, necesariamente, a la negociación para poder asegurarse los medios y recursos materiales, personales y financieros de los que va a disponer.⁶⁴³

Al igual que la mayoría de organismos independientes, los órganos de control externo quedan sometidos a la mayoría de controles que pesan sobre las instituciones públicas dentro de sus respectivos órdenes jurídicos y están condicionados por la necesidad de relaciones de colaboración con otras instituciones públicas.

⁶⁴² El artículo 5.2 de la Declaración de Lima de 1997 sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización dispone que *“aunque una independencia absoluta respecto de los demás órganos estatales es imposible, por estar ella misma inserta en la totalidad estatal, las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben gozar de la independencia funcional y organizativa necesaria para el cumplimiento de sus funciones”*.

⁶⁴³ HETZOG, Robert: “Réflexions sur l’indépendance des organes publics” en *Revue Française d’Administration Publique*; op. cit. pág. 227 a 229

a') Los controles extra-orgánicos

Como autoridad administrativa que es,⁶⁴⁴ el órgano de control externo no puede quedar exonerado de respetar el ordenamiento jurídico, ni aquellas leyes y normas que le afectan directamente aunque estas hayan sido adoptadas por agentes o poderes externos a él. El órgano de control externo debe observar y respetar, por ejemplo, aquellos reglamentos adoptados por el Gobierno (siempre, claro está, que respete el principio de competencia) relativos a la contabilidad pública o a la remuneración de los funcionarios.⁶⁴⁵ Del mismo modo, la independencia tampoco invalida el deber de respeto de la legislación aprobada por la mayoría parlamentaria en el desarrollo de aquellos preceptos que le afectan directamente, esto es, aquellos que determinan tanto su creación como sus atribuciones, composición o *status* jurídico.

Un aspecto que diferencia al órgano de control externo en relación a otras instituciones públicas independientes, es el hecho que las decisiones de éstas últimas son susceptibles de control por una autoridad judicial con la finalidad de verificar el cumplimiento del principio de legalidad. Sin embargo, las decisiones, informes y recomendaciones que en materia fiscalizadora sean adoptadas por el órgano de control externo, difícilmente son susceptibles de ser sometidas a una jurisdicción,⁶⁴⁶ puesto que el resultado del control es exclusivamente un fundamento (técnico) para el ejercicio del control político y no goza de eficacia jurídica por sí mismo. Por el contrario sí es necesario prever un control judicial

⁶⁴⁴ Dejemos aquí de lado la discusión doctrinal sobre la naturaleza jurídica de los órganos de control externo, esto es, si estamos entre un órgano constitucional o de naturaleza constitucional.

⁶⁴⁵ Cabe decir, que en determinados modelos el órgano de control externo es el encargado de aprobar las normas y pautas de contabilidad del Estado así como resolver las consultas que sobre su aplicación práctica le puedan plantear los organismos públicos afectados (este es el caso de la GAO americana).

⁶⁴⁶ Con independencia de aquellas decisiones originadas como fruto de la actividad jurisdiccional que siempre son susceptibles de ser recurridas ante la vía judicial ordinaria.

cuando el órgano de control externo realiza actuaciones jurisdiccionales encaminadas a detectar presuntas irregularidades contables. En este caso entra en aplicación el derecho al recurso ante una instancia judicial superior y normalmente los ordenamientos jurídicos analizados prevén, en este punto, algún mecanismo por el cual la decisión final adoptada por el órgano de control externo puede ser recurrida ante algún órgano del poder judicial.⁶⁴⁷

b') Las colaboraciones inter-institucionales

Otro elemento que nos permite matizar el principio de independencia funcional del órgano de control externo es la presencia de un sistema de relaciones de colaboración y coordinación con otros órganos, sea éste en virtud de la dependencia orgánica del Parlamento o de la necesidad jurídica y técnica de coordinarse con el control interno de la Administración. Podemos afirmar por lo tanto que independencia no significa tampoco, ausencia de relaciones. Por ello, cuando la independencia se predica del órgano de control externo sólo califica a la naturaleza de los informes de fiscalización: éstos no están subordinados a ningún otro poder, autoridad u órgano.⁶⁴⁸

De este modo podemos afirmar que, los órganos de control externo conservan su independencia funcional del Parlamento aunque estén a su disposición (de una o ambas cámaras legislativas, o de ciertas comisiones parlamentarias, según sea el caso) para responder a cuestiones relativas al estado de las finanzas públicas, la ejecución del presupuesto, las operaciones financieras de un departamento o ministerio, etc. Su condición de independencia le confiere

⁶⁴⁷ Para la interposición del recurso de casación contra los autos y sentencias del Tribunal de Cuentas ante la sala contencioso-administrativa del Tribunal Supremo, ver artículos 80 a 82 de la Ley 7/1988 de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

⁶⁴⁸ En la terminología utilizada por Guy CARCASSONE esta idea se puede reducir a la expresión “no a la subordinación y sí a la cooperación”; “De la indépendance à la liberté” en *Revue française d'administration publique*, núm. 90, abril – junio de 1999; pág. 293-299

libertad para realizar las investigaciones que considere más oportunas y de efectuar las conclusiones y recomendaciones que considere más adecuadas en cada caso, sin interferencias del poder legislativo.⁶⁴⁹

Por su parte, además, el órgano de control externo, dispone de los procedimientos y los mecanismos necesarios y adecuados para poder coordinarse con la Administración pública que debe fiscalizar y poder obtener de ella las respuestas solicitadas en sus demandas y observaciones. La originalidad de esta relación de colaboración, en comparación con las que puedan darse entre otras instituciones públicas, es que se desarrollan entre dos instituciones que representan intereses y legitimidades distintas. Aquí la independencia concede al órgano de control externo una posición dominante que sitúa al resto de órganos y poderes del Estado (al Gobierno e incluso al Jefe del Estado) en una situación de subordinación, en tanto que están obligados a respetar el deber de colaboración con el órgano de control externo y a facilitar toda la documentación financiera y contable en el tiempo y en la forma en la que el ordenamiento jurídico considere más adecuado.⁶⁵⁰ A la práctica este trato permite al órgano de control externo mantener con estos poderes unas relaciones de quasi-igualdad. La independencia reduce las

⁶⁴⁹ El artículo 8 de la Declaración de Lima de 1977 sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización dispone “*La independencia otorgada a las Entidades Fiscalizadoras Superiores por la Constitución y la Ley, les garantiza un máximo de iniciativa y responsabilidad, aún 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*”.

⁶⁵⁰ En este sentido, el artículo 9 de la Declaración de Lima de la INTOSAI dispone: “*La actividad del Gobierno, de las autoridades administrativas subordinadas y las demás instituciones dependientes, es objeto de control por parte de la Entidad Fiscalizadora Superior. De ello no se deduce ninguna relación de subordinación a la Entidad Fiscalizadora Superior. En particular, el Gobierno asume la plena y exclusiva responsabilidad de las operaciones realizadas por él y de sus omisiones y no puede remitirse a operaciones de control y dictámenes de la Entidad Fiscalizadora Superior para su descargo –siempre que no se hayan dictado en forma de resoluciones judiciales ejecutables y firmes*”.

relaciones de jerarquía existentes entre órganos, hace desaparecer las diferencias protocolarias y crea un juego de poderes mucho más abierto y equilibrado.

b) Las garantías de la independencia

Las garantías de la independencia reflejan la necesidad de establecer por el ordenamiento jurídico, ciertos mecanismos e instrumentos efectivos de protección para que aquella pueda ser ejercida de una forma eficaz y sin interferencias externas.⁶⁵¹

1) Las garantías jurídicas

La ubicación de un órgano en el sistema público, la estabilidad de su estatuto, la fuerza de sus mecanismos de protección y las garantías de las que se puede beneficiar, dependen en gran medida de la naturaleza jurídica de los textos jurídicos que lo crean, sean estos, la Constitución, una ley de estatuto especial, una ley ordinaria, un decreto gubernamental o una decisión administrativa de rango jerárquico inferior.⁶⁵²

Pero aunque estas distintas fuentes normativas se mezclen, es decir, se utilicen todas o algunas de ellas para la previsión completa de la creación, y la

⁶⁵¹ El artículo 5.1 de la Declaración de Lima dispone: “Las Entidades Fiscalizadoras Superiores sólo pueden cumplir eficazmente sus funciones si son independientes de la institución controlada y se *hallan protegidas contra influencias exteriores*”

⁶⁵² Sobre la necesidad de un marco constitucional y/o legal para garantizar el principio de independencia funcional de los órganos de control externo, ver el informe del “Working Group, Chaired by the Supreme Chamber Control and Made up of Delegates of 11 SAIs and the ECA, together with SIGMA experts”: *Recommendations concerning the Functioning of Supreme Audit Institutions in the Context of European Integration*, realizado por encargo de los Presidentes de los órganos de control externo de los países de Europa Central y del Este, y aprobadas en el Encuentro de Praga los días 25 y 26 de Octubre de 1999.

regulación orgánica y de funcionamiento del órgano de control externo, sigue siendo importante saber a qué nivel jerárquico se sitúa la norma inicial que crea al órgano de control externo, es decir, aquella que determina su misión y objetivos generales, así como aquellas que definen a los órganos, su composición, estatuto y sus competencias.⁶⁵³

La gran mayoría de órganos de control externo están previstos o creados por los textos constitucionales de sus respectivos países, quienes enuncian los elementos básicos de su estatuto y consagran, eventualmente, el principio de independencia.⁶⁵⁴

Ésta previsión constitucional parece ser la garantía normativa más eficaz para asegurar el principio de independencia como característica inescindible del control externo. La ley es además indispensable para desarrollar las disposiciones constitucionales (art. 136.4 de la Constitución Española, 33.6 de la Constitución de la República de Irlanda o 98.2 de la griega), y puede precisarse en algunos casos de medidas gubernamentales para su efectiva aplicación (el órgano de control externo de Suecia recibe su principal fundamentación en los actos normativos del Gobierno, pero esta circunstancia no altera su carácter democrático). De este modo podemos afirmar que cuanto más alto sea el rango jerárquico de la norma, más solemnes son sus garantías.

Por otro lado aunque pueda parecer lógico pensar que si el estatuto general de las finanzas públicas y, más concretamente, el derecho presupuestario, tiene una base constitucional, consecuentemente los órganos e instancias que

⁶⁵³ SERNIA, Francesco: "Les moyens de l'indépendance" en *Revue Française d'Administration Publique*, núm. 90, avril-juin, 1999; pág. 249 a 260

⁶⁵⁴ La recomendación núm. 1 de las *Recomendations concerning the Functioning of Supreme Audit Institutions in the Context of European Integration*, establece la conveniencia de que los órganos de control externo "should have a solid, stable and applicable legal base that is laid down in the Constitution and the law and is complemented by regulations, rules and procedures".

efectúan su control también deben tener el mismo fundamento, en realidad esta afirmación no resulta acertada. No parece adecuado considerar que sólo son aptas para la protección del carácter de independencia aquellas garantías que tienen su fundamento en el texto constitucional. En el análisis de las normas jurídicas, y en especial, de las normas fundamentales, debe examinarse la realidad del contexto político de cada sistema en particular. En un sistema de partido único, las garantías constitucionales formales no tienen excesiva significación. En un Estado democrático de derecho, sin embargo, la atribución de ciertas potestades al Gobierno para aprobar algunas normas de organización y funcionamiento del órgano de control externo no bastan para cuestionar su legitimidad. En él existe todo un sistema de contrapesos, visibles (jurídicos y constitucionales) e invisibles (la fuerza y el prestigio de la institución, el peso de la historia y de la tradición y el rango jerárquico que ocupa entre los poderes del Estado) que garantizan la legalidad y la constitucionalidad de las medidas propuestas.

2) Las garantías orgánicas

Entendemos por garantías orgánicas aquellas que otorgan a la independencia funcional del órgano de control externo sus características definitorias y que permiten su funcionamiento real. Son aquellas medidas tanto *externas* (aprobadas por un órgano exterior al órgano de control externo, pero que inciden directamente en la garantía del principio de independencia), que determinan el estatuto de los miembros del órgano de control externo, su forma de designación, el órgano o poder responsable de nombrarlos, la duración del mandato, el carácter renovable o no de su mandato; como *internas*, consistentes en la posibilidad de aprobación de las normas que rigen el funcionamiento interno, el régimen disciplinario y la responsabilidad sobre la gestión de sus propios recursos, personales y materiales, así como el establecimiento del régimen de contratación y de remuneración de su personal.

La independencia orgánica de los órganos de control externo está inseparablemente unida a la independencia de sus miembros. Por miembros

entendemos tanto a los responsables de tomar las decisiones propias del órgano y a quienes corresponde representarlos en el exterior, como a los funcionarios y personal técnico, encargado de realizar propiamente las actuaciones fiscalizadoras. Tanto unos como los otros deben ser independientes, en su ejercicio profesional, de los organismos controlados, sus intereses y sus influencias.⁶⁵⁵

En definitiva, la autonomía en la organización y en la gestión interna del órgano se erigen como elementos esenciales para garantizar la vertiente orgánica de la independencia funcional del control externo. Aunque ésta autonomía tiene múltiples manifestaciones y variantes a nivel comparado, algunos de estos elementos se muestran como imprescindibles para asegurar el concepto de independencia.

3) Las garantías financieras

Con la finalidad de que los órganos de control externo puedan ejercer las atribuciones de fiscalización que le corresponden atendiendo a los criterios de economía, eficiencia y eficacia, estos deben gozar de los medios financieros y presupuestarios necesarios. Esto es, sin poseer una autonomía financiera difícilmente podemos hablar de independencia en el ejercicio de sus competencias. Estas pueden quedar sensiblemente coartadas o condicionadas, si no se garantiza un presupuesto adecuado y significativamente proporcional, en relación al volumen total del Presupuesto público que debe fiscalizar, para poder llevarlas a cabo de una forma efectiva. Esta vertiente del principio de independencia se deriva del anterior, en el sentido que el órgano de control externo es el único competente para administrar su propio presupuesto en función de la independencia orgánica y de gestión interna. La lógica de la

⁶⁵⁵ El art. 6 de la Declaración de Lima dispone que “2. *La Constitución tiene que garantizar también la independencia de sus miembros. En especial no debe verse afectada su independencia por los sistemas establecidos para su sustitución y que tienen que determinarse también en la Constitución. 3. Los funcionarios de control de las EFS deben ser absolutamente independientes, en su carrera profesional, de los organismos controlados y sus influencias*”.

institución aconseja que el presupuesto público destinado al órgano de control externo esté previsto en una sección especial de la ley de presupuestos del Estado aprobada por el poder legislativo (del cual depende) y sea administrado por él mismo y bajo su entera responsabilidad. Es decir, la independencia financiera requiere una asignación presupuestaria específica y no condicionada.⁶⁵⁶

Si el ordenamiento jurídico y constitucional no garantiza esta autonomía financiera las consecuencias pueden ser devastadoras para la independencia funcional del órgano de control. La actividad fiscalizadora puede resultar deslegitimada, incapacitada e incluso neutralizada, ya que ésta puede llegar a depender de las negociaciones políticas con el Ministerio de Economía, encargado de elaborar el proyecto de ley de presupuestos, o de la voluntad política de algún órgano al cual tenga que fiscalizar.

Esta garantía queda, en cierta medida reforzada por el hecho de que la Asamblea legislativa es la competente para aprobar el presupuesto anual destinado a las entidades superiores de fiscalización. El presupuesto del órgano de control externo, elaborado a iniciativa propia y según las necesidades del órgano, se incluye en el proyecto de ley de Presupuestos Generales del Estado, y este es posteriormente sometido a la aprobación por parte de la Asamblea Legislativa. De este modo, la partida presupuestaria debe tener en cuenta la propuesta que anualmente formulen las propias entidades fiscalizadoras sobre sus necesidades económicas.⁶⁵⁷ Así sucede por ejemplo,

⁶⁵⁶ Ver el art. 7.3 de la Declaración de Lima: En el mismo sentido el artículo 6 de la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas dispone que *“El Tribunal de Cuentas elaborará su propio presupuesto que se integrará en los Generales del Estado, en una sección independiente y será aprobado por las Cortes Generales”*. El artículo 3 h) de la Ley 7/88 de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas dispone que corresponde al Pleno del Tribunal *“Aprobar el Anteproyecto del Presupuesto del Tribunal para su integración en los Presupuestos Generales del Estado, así como las relaciones de puestos de trabajo y sus modificaciones y la oferta de empleo público”*.

⁶⁵⁷ Las variantes existentes en distintos países para garantizar la autonomía financiera del órgano de control externo son muchas. De entre las más innovadoras y contundentes se

en los casos de España, Bélgica y Dinamarca donde la propuesta presupuestaria realizada directamente por el órgano de control externo se incluye por el legislativo en una partida presupuestaria específica. En Inglaterra, el *Comptroller and Auditor General* somete su propuesta presupuestaria a la Comisión de Cuentas públicas quien es, a su vez el encargado de recomendar al legislativo su aceptación.⁶⁵⁸

Por el contrario, en otros países el Ejecutivo adquiere mayor protagonismo en relación al procedimiento de confección del presupuesto del órgano de control externo. Es el caso de Italia, Alemania, Canadá, Portugal o Países Bajos, entre otros.

Esto no impide en ningún caso que los órganos de control externo tengan la posibilidad de buscar mecanismos adicionales de autofinanciación (dentro de unas determinadas pautas o habilitaciones) legislativas, que sumados a la dotación presupuestaria anual, afiancen su independencia financiera.⁶⁵⁹

observan las siguientes: en la República de Panamá, el texto constitucional asegura una asignación presupuestaria anual mínima a su órgano de control externo, estableciendo un porcentaje mínimo sobre el Presupuesto General del Estado. La elevación a rango constitucional de una partida presupuestaria anual mínima para el órgano de control externo impide que éstos queden sujetos a la voluntad del Poder Ejecutivo en la elaboración del proyecto de Presupuestos, e impide, a la vez que el juego de las mayorías políticas pueda afectar su funcionamiento imparcial, independiente y eminentemente técnico. Sin embargo, esta previsión puede comportar ciertas dudas de carácter constitucional, en la medida en que la iniciativa gubernamental en materia presupuestaria queda significativamente sesgada o condicionada de origen.

⁶⁵⁸ Para un estudio comparado de la independencia financiera de los órganos de control externo ver DE SOUSA, Alfredo: "Les relations avec les pouvoirs législatif, exécutif et judiciaire" en *Revue Française d'Administration Publique*, núm. 90, avril-juin, 1999; pág. 244 y 245

⁶⁵⁹ Estos mecanismos de autofinanciación pueden consistir en el cobro a los organismos públicos por la realización de informes de fiscalización. De entre los países cuyos órganos de control externo utilizan esta práctica encontramos a Inglaterra, Suecia, Irlanda, Islandia, Portugal, los Países Bajos, y algunos países centroamericanos.

c) Las finalidades de la independencia

La independencia como ya hemos apuntado no constituye un fin en sí mismo, sino un medio o un mecanismo auxiliar para conseguir otras finalidades más relevantes. Del examen de los órganos de control externo de los Estados democráticos de derecho, se desprende que la independencia consiste en la necesidad de responder a preocupaciones muy diversas que varían según las características del objeto y la naturaleza de las funciones de fiscalización que debe desarrollar. Sin embargo, estas finalidades pueden ser agrupadas de forma sistemática, según persigan la consecución de uno o ambos de los siguientes objetivos: 1) conseguir la neutralidad e imparcialidad política de los órganos de control externo, de sus miembros y, en consecuencia, también del resultado de sus funciones; o 2) la garantía de continuidad y el mantenimiento de una confianza democrática legítima.⁶⁶⁰

1) La neutralidad política e imparcialidad del órgano de control externo y de sus miembros

Esta es la finalidad más frecuentemente perseguida en el intento de conseguir mecanismos que permitan la independencia. Implica que el ejercicio de la función fiscalizadora no puede ser controlada ni dirigida por la mayoría parlamentaria y debe escapar de cualquier influencia de tinte político o partidista (cuestión distinta es la determinación de los agentes que pueden participar en la confección del plan de fiscalizaciones).

Esta finalidad puede ser obtenida a través de dos vías distintas. 1) La primera consiste en el respeto metódico de la pluralidad política existente en un determinado país y en un momento dado y trasladar y reproducir el peso proporcional de cada partido político con representación parlamentaria en la

⁶⁶⁰ HETZOG, Robert: "Réflexions sur l'indépendance des organes publics"; op. cit. pág. 231 a 233

composición del órgano de control externo (en el caso de que éste sea colegiado), o establecer la necesidad de conformación de una mayoría parlamentaria cualificada para su elección (en el caso de que el órgano sea de composición unipersonal), lo que necesariamente obliga a la negociación y a la conformación de un consenso entre las distintas fuerzas políticas. De este modo se consigue la representación de los distintos intereses y sensibilidades políticas existentes al frente del órgano de control externo. Con ello se evita el riesgo de que el órgano de control externo se convierta en un instrumento al servicio de un solo partido político (el mayoritario) y, a la vez, que el ejercicio de sus actividades pueda variar en función del objeto o el sujeto al que se está fiscalizando, abandonando criterios objetivos y técnicos para basarse en elementos subjetivos e intereses políticos.

Este método no persigue (ni consigue), necesariamente, la neutralidad ni la imparcialidad en el desempeño de la función fiscalizadora, sino más bien una politización equilibrada, o si se prefiere, atenuada en el seno del órgano de control externo. Ofrece, sin embargo un elemento positivo que debemos tener en cuenta: favorece la moderación en el análisis y el compromiso en el resultado de la función fiscalizadora.

2) El segundo método está encaminado a conseguir una mayor objetividad en el funcionamiento del órgano de control externo. De éste modo, la neutralidad política se alcanza poniendo el énfasis en la independencia de los miembros en relación con los partidos políticos y sus intereses. Consiste en impedir a los partidos políticos y a sus representantes participar en el proceso de elección de los miembros del órgano de control externo.

Aunque éste proceso puede llegar a ser eficaz supone una crítica al sistema democrático e implica, teóricamente, la distinción entre la Administración y la política. La búsqueda de una mayor autonomía de los órganos administrativos (sean estos gestores, reguladores o fiscalizadores) en sus relaciones con el poder político es una manifestación de la desconfianza en la democracia mayoritaria, en la que se alega que la actuación de los gobernantes no está al servicio del interés público general sino que persigue satisfacer los intereses de

grupos de poder particulares (necesariamente minoritarios en la sociedad) y que en algunos casos los han ayudado a asumir el poder.

La independencia está destinada a (o dicho de otro modo, tiene como finalidad) producir la imparcialidad en la actuación del órgano de control externo. Esta imparcialidad es la contrapartida obligada a través de la debida deontología profesional y respeto al Estado democrático de derecho, de aquellos agentes en los cuales la sociedad ha acordado otorgar una libertad excepcional en el ejercicio de sus funciones.

2) El mantenimiento de una confianza democrática en el funcionamiento de los órganos de control externo

Existen determinados aspectos orgánicos y de funcionamiento en el Estado democrático de derecho que tienen que permanecer inmunes al paso del tiempo y a las vicisitudes políticas para poder garantizar la estabilidad, la permanencia y la credibilidad de las normas de funcionamiento y las reglas procesales. Uno de ellos lo constituye la legitimidad de los órganos de control externo del gasto público.

El control financiero y presupuestario de un Estado puede ser desacreditado democráticamente de una forma muy sencilla si va modificando tanto la composición de su órgano de control externo de la gestión económico-financiera de la Administración; como los criterios utilizados para la realización de informes de fiscalización; como el resultado final de éstos informes, a cada cambio gubernamental que se produzca. Cuando la credibilidad y el respeto democrático, social y político de un órgano depende, en buena medida, de la objetividad y la calidad de sus actuaciones, la menor influencia política puede poner en peligro tanto el conjunto de sus resultados, como su ubicación en el sistema constitucional. De ahí que el propio ordenamiento jurídico no puede ser ajeno ni ignorar esta condición y por lo tanto, debe prever los mecanismos de garantía necesarios para salvaguardar esta característica (estructural) del órgano de control externo. De lo contrario todo el sistema político de controles

orgánicos, puede resultar perjudicado. Del mismo modo tampoco ejerce ninguna influencia o efecto pedagógico en los agentes del control ni en la capacidad para proponer medidas correctoras y duraderas en las prácticas de gestión que realiza la Administración.

6.2. Organización

El órgano de control externo ostenta una autonomía tanto en lo funcional como en su capacidad de organización interna. Pero hay determinados aspectos de su estructura orgánica que precisan ser preestablecidos y garantizados expresamente por la ley (o la Constitución), en la medida que afectan a su propia razón de ser y pueden influir en las características de independencia e imparcialidad en el seno de la institución.⁶⁶¹ Estos aspectos básicos son: la composición del órgano, los requisitos e incompatibilidades para adquirir la condición de miembro de un órgano de control externo, las causas de abstención en el ejercicio del cargo, la duración del mismo y las causas que determinan la pérdida de su condición.

6.2.1. La opción entre órgano unipersonal o colegiado

Debemos empezar reconociendo que no existe una posición clara en la doctrina sobre cual es el mejor sistema de dirección de los órganos de control externo. Como es sabido existen órganos de control externo del gasto público de composición unipersonal y también colegiado. Diferentes tradiciones históricas, políticas y culturales, han dado lugar a que actualmente existan

⁶⁶¹ En este sentido BIGLINO CAMPOS, Paloma: “La posición institucional de los Consejos de Cuentas” en *Corts. Anuario de Derecho Parlamentario*, núm. 7, 1999; pág. 31 a 65, en especial el segundo capítulo “La estructura de los Consejos de Cuentas: Las Garantías de la independencia”.

órganos de control con niveles de actuación satisfactorios y eficaces con los dos tipos de dirección.⁶⁶²

De todos modos, en los criterios observados para la elección entre uno u otro modelo, destaca de forma muy evidente, el peso de la tradición funcional, que históricamente haya sido atribuida al órgano de control externo. Así, la opción por el modelo unipersonal obedece, mayoritariamente a la tradición anglosajona de órganos de control externo, con un modelo de fiscalización independiente en el que se prioriza el carácter de auxiliariedad parlamentaria (este es el caso de Inglaterra, Estados Unidos o Canadá). Por su parte, la opción por el modelo de composición colegiada es heredera indiscutible del sistema de Tribunal o Corte de cuentas francés que obedece, en gran medida a la atribución de competencias jurisdiccionales al órgano de control externo (estos son los casos de España, Alemania, Bélgica, Austria, Portugal o Italia, por citar algunos ejemplos).⁶⁶³

Sin embargo, aunque históricamente esta primera clasificación pueda tener algún sentido, actualmente puede resultar un tanto imprecisa puesto que no

⁶⁶² GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Marcial Pons. Madrid, 2001; CABEZAS DE HERRERA PEREZ, M. A.: “Los OCEX: modelo unipersonal o colegiado?” a *Auditoría Pública*, núm. 2; pág. 50 y 51; REDONDO GARCÍA, Ana M^a: “Parlamento, representación y nombramiento de los miembros de los órganos de control externo” en *Debates Constitucionales* (Revista electrónica editada por DERECONS), núm. 1, julio 1999

⁶⁶³ La tradición seguida por el órgano de control externo español se traduce también en el modelo de composición de los órganos de control externo descentralizados. Así sólo dos de los once órganos de control externo autonómico existentes en España (la Cámara de Comptos de Navarra y la Sindicatura de Cuentas de Castilla –La Mancha -a pesar de su denominación-) han optado por elegir una estructura unipersonal. Según REDONDO GARCÍA, Ana M^a: “Parlamento, representación y nombramiento de los miembros de los órganos de control externo”; op. cit., esto no es más que un fenómeno de creación de órganos autonómicos a “imagen y semejanza” de la institución Estatal de control externo, debido, en gran medida, a la jurisprudencia constitucional que configura al Tribunal de Cuentas español como supremo órgano fiscalizador pero no único (STC 187/1988, F.J. 8 y STC 87/1991, F.J. 5)

existe ninguna relación entre la composición colegiada del órgano y la atribución o realización de funciones jurisdiccionales.

6.2.2. Las distintas modalidades orgánicas de dirección de los órganos de control externo

De este modo, una clasificación más precisa de los distintos modelos existentes de estructura y organización de órganos de control externo exige prestar mayor atención a las funciones que éstos realizan. Es decir, si la opción entre uno u otro modelo no es baladí, ya que responde en buena medida a necesidades y razones históricas muy vinculadas a las potestades que se les han ido concediendo, tampoco debemos olvidar esta faceta cuando intentamos realizar una clasificación que atiende a su estructura. Ésta debe atender tanto a su composición como al tipo de funciones que realizan. Por lo tanto, podemos encontrar ejemplos de órganos de control externo de estructura colegiada con atribuciones jurisdiccionales o sin ellas. Y lo mismo sucede con los de estructura unipersonal.⁶⁶⁴

Entre los órganos colegiados encontramos, en primer lugar, aquellos que pueden ser agrupados por tener dos características comunes: por un lado reciben la misma denominación (Cortes o Tribunales); y por otro porque ejercen funciones jurisdiccionales. Dentro de este primer grupo encontramos a los órganos de control externo de siete países europeos, herederos de la

⁶⁶⁴ SUBIRATS PIÑANA, J.: “La función fiscalizadora en el nuevo Tribunal de Cuentas de España” en AAVV: *La función de los Tribunales de Cuentas en la sociedad democrática*. Encuentro Internacional 1984. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1985; pág. 31 a 50; CUBILLO RODRÍGUEZ, Carlos: *La jurisdicción del Tribunal de Cuentas*. Comares. Granada, 1999; pág. 60 a 63, también realiza una clasificación completa de los órganos de control externo atendiendo a su composición y a las funciones que desempeñan.

tradición francesa: Bélgica, España, Francia, Grecia, Italia, Luxemburgo y Portugal.⁶⁶⁵

En un segundo bloque se sitúan aquellos órganos de control externo, dotados de una estructura colegiada pero que no desempeñan funciones jurisdiccionales. En clara expresión, como acabamos de afirmar, de que la composición colegiada no condiciona ni determina el ejercicio de determinadas funciones, ni a la inversa. Entre otros, encontramos a los órganos de control externo alemán, neerlandés, y al Tribunal de Cuentas Europeo.

Una tercera clasificación de órganos de control externo, dentro de los órganos de estructura unipersonal, la forman aquellos países con órganos de control externo independiente que encabezados por un Auditor General, se sitúan muy cerca de la órbita del poder legislativo. Este tipo de órganos no realizan, en ningún caso, funciones jurisdiccionales, potenciándose su condición de órgano auxiliar del Parlamento. Podemos encontrar ejemplos de este grupo en Estados Unidos, Canadá, Inglaterra, Irlanda y Dinamarca.

Aunque por minoritarios que sean, no debemos olvidar aquellos modelos de organización unipersonal del órgano de control externo con atribuciones de tipo jurisdiccional. Este supuesto lo encontramos en países de Centroamérica (Honduras, El Salvador o Panamá). Este no es un modelo demasiado frecuente, puesto que, como ya hemos visto, el ejercicio de la actividad jurisdiccional se acostumbra a reflejar mediante la composición colegiada del órgano (reflejo de los Tribunales de justicia). Sin embargo existen dos elementos que, de forma complementaria, explicarían esta peculiar estructura: por un lado la influencia anglosajona y en especial norteamericana (cultural, política y geográficamente muy próxima) permite entender la elección de un órgano de estructura unipersonal; de otro, la influencia española está presente en relación a las funciones atribuidas al órgano y, en especial al ejercicio de la

⁶⁶⁵ En el caso de éste último y de Grecia, los órganos de control externo son parte integrante del poder judicial.

potestad jurisdiccional. Asimismo, tanto la fragilidad de las democracias de estos países centroamericanos, como la concepción jurídica, democrática y sociológica de que los órganos de control externo son instituciones principalmente encaminadas a encontrar y depurar responsabilidades contables en la lucha contra el fraude, pueden dar respuesta a esta especial configuración.

Y finalmente, también con una estructura unipersonal, encontramos aquellos órganos de control externo que se configuran como parte integrante de la estructura del Gobierno. Sin embargo, este sistema desarrollado básicamente en Suecia y Finlandia (lo que refleja sus similitudes y coincidencias históricas), contempla la existencia de un segundo órgano de control externo, encabezado por miembros del Parlamento (o nombrados por él). Éste es de estructura colegiada y está formado por censores de cuentas. Se configuran como auxiliares y dependientes del legislativo, de los que reciben mandatos tasados y expresos.

En definitiva, aunque las diferencias entre ellos son evidentes, la organización de los órganos de control externo sí tiene en común la búsqueda de la máxima independencia en el ejercicio de sus actuaciones. El debate sobre la opción entre uno u otro modelo se ha centrado históricamente, y sigue centrándose hoy en día, en la discusión doctrinal y política, sobre cual de ellos es mejor garante del principio de independencia de la institución de control, con independencia de las funciones que tengan asignadas, puesto que tanto la función estrictamente fiscalizadora, como la jurisdiccional, precisan ser realizadas con el máximo nivel de objetividad y el mínimo de interferencias externas.

Como hemos visto, no parece haber soluciones dogmáticas que, en abstracto, garanticen el funcionamiento independiente del órgano de control externo. Las formulaciones teóricas precisan además de un análisis de la situación política y social de cada país en concreto para poder ser adoptadas y desarrolladas. Debemos pues examinar, a continuación, cuáles son las debilidades y los beneficios de la adopción de un sistema unipersonal o colegiado de estructura

de órgano de control externo en relación a la garantía y consolidación del principio de independencia funcional.

6.2.3. Beneficios e inconvenientes en la elección de la estructura orgánica del control externo en relación al principio de independencia

Lo que pretendemos en este apartado es, determinar cuáles son los posibles riesgos, beneficios e inconvenientes que la opción por uno u otro modelo de composición del órgano de control externo (unipersonal o colegiado) pueden ejercer sobre el principio de independencia funcional. A nuestro entender existen dos elementos de preocupación muy importantes ubicados en dos momentos distintos del proceso de elección entre ambos modelos. En primer lugar la pretendida independencia funcional puede desaparecer de origen, esto es, justo en el preciso instante de la elección de los miembros que componen el órgano de control, sea esta parlamentaria o por decisión del jefe del Ejecutivo; y en segundo lugar que la independencia desaparezca en el funcionamiento ordinario de la institución de control debido, en cierta medida y como consecuencia del proceso utilizado de su elección, aunque no exclusivamente. Es decir, puede existir una vulneración del principio de independencia funcional que rige la actuación de los órganos de control externo, de origen, esto es, en el preciso instante de la elección de los miembros del órgano de control, o durante el ejercicio de la actividad fiscalizadora, como consecuencia directa o indirecta de su proceso de designación.

La experiencia demuestra que cualquier institución política o pública de composición colegiada nombrada por el legislativo tiende, desafortunadamente, a reproducir la composición del arco parlamentario. De este modo se efectúa un reparto en la proposición o designación de los miembros que componen el órgano de control externo, proporcional al peso parlamentario de los partidos políticos con representación en la cámara legislativa. Este procedimiento de designación tiene algunos defectos en relación a la independencia que, posteriormente, vaya a asumir el órgano de control externo. En primer lugar se detecta una identificación muy intensa de los miembros que lo componen con

los partidos políticos que los han propuesto para ocupar el cargo. En segundo lugar y como consecuencia del anterior, se observa la posibilidad de que, en el funcionamiento interno de la institución (y en el caso que los informes de fiscalización elaborados deban someterse a votación y consideración de todos los miembros del órganos, antes de que sean remitidos al Parlamento o a la instancia oportuna), se reproduzca una correlación funcional mimética a la que se produce en sede parlamentaria. Es decir, la composición colegiada corre el riesgo de provocar una politización en el funcionamiento ordinario del órgano de control externo, si no se establecen, adicionalmente otros mecanismos para asegurar su independencia (*quorum* necesario para su designación, la determinación de la duración del mandato y la posibilidad de remoción). También es cierto que la identificación con la composición del poder legislativo, no asegura, muchas veces, que las decisiones adoptadas en el seno del órgano de control no puedan quedar, posteriormente bloqueadas o condicionadas por las decisiones o la voluntad política de los partidos que los propusieron para el cargo.

Evidentemente estos temores que acabamos de exponer pueden repercutir, sin lugar a dudas, en perjuicio de la independencia y la objetividad en el normal desarrollo de la función fiscalizadora. Pero el riesgo al sometimiento o “dependencia” de la voluntad del partido político que los ha propuesto para el cargo, puede predicarse también de los órganos de estructura unipersonal. La politización del funcionamiento interno de un órgano pretendidamente independiente, no es patrimonio exclusivo de su composición colegiada. Efectivamente, se podría afirmar que es aún más sencillo que ésta se produzca en órganos unipersonales, puesto que puede resultar más fácil condicionar o controlar la actuación de un solo miembro al frente del órgano de control externo que a la mayoría de miembros de un órgano de composición colegiada; o politizar al órgano de control externo, cuando para la elección de su único miembro, la mayoría alcanzada coincide con la de la mayoría parlamentaria

que sostiene al Gobierno.⁶⁶⁶ Así la posibilidad de sometimiento de éste a los criterios de la mayoría parlamentaria que lo ha propuesto para el cargo es más elevada, si no se establecen mecanismos que exijan el concurso de voluntades de otros partidos políticos además del que sostiene la mayoría parlamentaria para llegar a un cierto consenso.⁶⁶⁷ De forma aún más contundente, si la designación del miembro que está al frente del órgano de control externo la efectúa el poder Ejecutivo en lugar del Legislativo, la posibilidad de dependencia se acentúa, por su relación de proximidad con el objeto del control.⁶⁶⁸

Por lo tanto, la afirmación inicial sobre la posibilidad que un órgano colegiado reproduzca el espectro parlamentario y con ello se resienta el grado de independencia debe ser matizada. Ni la composición colegiada, ni la estructura unipersonal otorgan ni sustraen por sí mismas la independencia funcional de ningún órgano. El temor a la pérdida de la independencia no proviene del modelo por el cual se opte, sino de la configuración del sistema parlamentario, del juego que en él tienen las mayorías y las minorías, y del establecimiento de un sistema legislativo o constitucional adecuado de garantías.

Es cierto que la elección de un único miembro favorece la búsqueda del consenso político y por lo tanto el perfil profesional, técnico y de competencia del candidato resulta beneficiado. Pero la composición colegiada también ofrece el beneficio de la negociación y el consenso en el seno de la institución, con lo cual los resultados finales que en ella se tomen pueden gozar de mayor credibilidad y respeto por parte de su máximo destinatario: el poder legislativo.

⁶⁶⁶ Ver REDONDO GARCÍA, Ana M^a: "Parlamento, representación y nombramiento de los miembros de los órganos de control externo" en *Debates Constitucionales* (Revista electrónica editada por DERECONS), núm. 1, julio 1999

⁶⁶⁷ En este sentido CABEZAS HERRERA, Miguel Ángel; op. cit.; pág. 51

⁶⁶⁸ Así, la dependencia, en los órganos colegiados, está íntimamente relacionada al grado de dependencia política de la Presidencia de los mismos; en este sentido ver Ministerio de Administraciones Públicas: *Estudio y análisis de los órganos colegiados de la Administración del Estado*. Madrid, 1991; pág. 62

El modelo unipersonal puede suponer una independencia de origen, que puede perderse durante su ejercicio; y el colegiado adquirirla en el funcionamiento interno ordinario, a pesar de que en los procedimientos establecidos para su elección parecen permitir cierto grado de politización.

La tendencia actual consiste, por lo menos en el campo doctrinal, en la defensa de un órgano de control externo unipersonal, pero matizado por uno o dos “segundos” cargos, huyendo siempre de cualquier reproducción mimética de la composición parlamentaria.⁶⁶⁹ De lo que se trata, en definitiva, es de encontrar el o los candidatos adecuados y con el máximo consenso posible para poder ocupar el cargo y desarrollarlo con las máximas garantías de independencia y objetividad.⁶⁷⁰

De todas formas, en aquellos países con situaciones de inestabilidad del sistema democrático, donde los órganos de control externo no gozan ni de suficiente tradición, consolidación, ni madurez, quizás sea más conveniente, para asegurar una mayor estabilidad del órgano y de su condición de independencia, que éstos tengan una composición colegiada. De este modo se evita que el poder ejecutivo pueda hacerse con el control, dirección o orientación de la actividad desempeñada por el órgano de control externo y, a la vez, el principio de independencia funcional se garantiza, en mayor medida, mediante una composición colegiada que asegure la representación de todos los intereses y sensibilidades políticas en juego.

En relación al efecto que la composición ejerce sobre el funcionamiento interno del órgano de control externo cabe destacar dos elementos importantes. De un lado el número total de miembros que conforman la dirección de los órganos de composición colegiada, y en segundo lugar, el impacto que la composición del órgano provoca en la organización del trabajo de fiscalización y en la toma de decisiones en el seno del órgano de control.

⁶⁶⁹ Ibid.

⁶⁷⁰ Procesos como los *hearings* o la creación de comisiones de selección del candidato más idóneo para ocupar el cargo se han mostrado bastante eficaces en Canadá, Estados Unidos y en el proceso de selección de los miembros del Tribunal de Cuentas europeo.

De entre los órganos de control externo que adoptan una estructura colegiada existe gran variedad en el número de miembros que lo conforman. Así en Francia existe un Primer Presidente y 7 Presidentes de Cámara, los órganos de control externo de Bélgica y España tienen 12 miembros, 20 en Italia, 66 en Alemania, incluyendo un Presidente y un Vicepresidente o 15 en el Tribunal de Cuentas Europeo (uno por cada Estado miembro).⁶⁷¹

Aunque todos estos órganos de control externo funcionan correctamente, en realidad, lo que una composición colegiada comporta desde el punto de vista de análisis organizativo, es una complejidad en las relaciones de coordinación y de toma de decisiones que se producen en su seno y que, en algunos casos pueden llegar a provocar algún retraso o parálisis en su actividad ordinaria. Un órgano unipersonal, por el contrario está dotado de una mayor agilidad en el proceso de organización interna del trabajo, reduce su estructura política, facilita la coherencia y la coordinación en la estructura interna y dota de mayor celeridad el proceso de toma de decisiones.⁶⁷²

Aunque lo anterior es cierto desde un punto de vista funcional-organizativo, no debemos olvidar que una estructura colegiada de órgano de control externo permite una mayor pluralidad de opiniones técnicas así como un mayor grado de especialización de los distintos miembros en cada área de fiscalización, consiguiendo, de este modo, una identificación entre los distintos miembros y su área de trabajo. El organismo colegiado aporta también, a diferencia del órgano unipersonal, un contraste de opiniones y puntos de vista técnicos y especializados que permiten en cualquier momento matizar, calificar y

⁶⁷¹ De entre los órganos descentralizados existentes en España de estructura colegiada la Sindicatura de Comptes catalana y el Tribunal Vasco de Cuentas públicas tienen 7 miembros, los órganos de control externo de Andalucía, Canarias y Galicia tienen 5 y la Sindicatura valenciana 3

⁶⁷² Ver entre otros PERULLES, Joan Josep: "La Sindicatura de Comptes" a *Comentaris a L'Estatut d'Autonomia de Catalunya*. Institut d'Estudis Autonòmics. Barcelona, 1988; pág. 500; BALLART, Xavier; *Anàlisi organitzativa de la Sindicatura de Comptes*. Revista Autonomies, núm. 18, julio de 1994 pág. 270; CABEZAS HERRERA, Miguel Ángel; op. cit.; pág. 51

enriquecer los informes de fiscalización que emite. En aquellos casos en los que la legislación prevé la necesidad o oportunidad de la aprobación previa, mediante votación de los miembros que componen el órgano de control externo, de los informes de fiscalización elaborados, antes de que estos puedan ser remitidos al órgano oportuno, la posibilidad de que se puedan formular votos particulares, que se adjuntan al informes, aleja el temor de un hipotético bloqueo institucional.

Del mismo modo, en la composición colegiada es importante destacar su carácter par o impar. Este elemento implica que en el funcionamiento ordinario del órgano, aquellas decisiones que tengan que ser adoptadas mediante la votación de todos los miembros que lo componen, la legislación contempla una solución de aquellos supuestos que comporten hipotéticos empates. La solución consiste, por un lado, en prever una composición de carácter impar; o bien, en establecer un mecanismo de desempate o de desbloqueo que puede consistir en la atribución a su Presidente (o a quien ostente la condición de *primus inter pares* en el seno de la institución) de un voto de “calidad” o dirimente, sólo ejercitable en caso de empate en la toma de decisiones.⁶⁷³

6.2.4. El proceso de designación y elección de miembros de los órganos de control externo

El análisis comparado también nos ofrece una gran variedad de mecanismos de designación y elección de los miembros que forman parte del órgano de control externo, sea éste unipersonal o colegiado. Del examen de los distintos modelos tampoco se puede establecer ninguna correlación entre la composición unipersonal o colegiada y la elección de los miembros por el poder legislativo o el Ejecutivo; ni entre la atribución de funciones jurisdiccionales y el órgano encargado de elegirlos.

⁶⁷³ En este sentido, el artículo 20b) de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas atribuye a su Presidente la potestad de decidir sobre hipotéticos empates en las votaciones que se produzcan en el funcionamiento ordinario de la institución, mediante un voto de calidad.

La única característica en común entre todos ellos es la justificación constitucional y política por la opción entre las posibilidades existentes con la finalidad de asegurar el mayor grado de independencia de los miembros del órgano de control.

Así, por ejemplo, en España⁶⁷⁴, Austria, Dinamarca o Bélgica el nombramiento se efectúa por el poder legislativo. Por el contrario, en Canadá, Francia, Italia, Portugal, Grecia, Finlandia o Suecia, por poner algunos ejemplos de nuestro entorno más inmediato, el nombramiento de los miembros los efectúa el jefe del Ejecutivo. En Inglaterra, Estados Unidos, Alemania y Países Bajos tanto el Legislativo como el Ejecutivo participan en la elección de los miembros del órgano de control externo.

En el caso de ser elegidos por el poder legislativo, las distintas opciones existentes garantizan el respeto al principio de independencia en el proceso de nombramiento de sus miembros, a través de dos procedimientos distintos: bien se reparten entre los distintos partidos políticos el número de miembros que componen el órgano de control externo, de una forma proporcional a la representación que cada uno de ellos tienen en la cámara legislativa (en el caso de ser un organismo colegiado); o bien, (indistintamente para los supuestos de órgano de estructura tanto colegiada como unipersonal), se establece un procedimiento para su elección que requiere una mayoría calificada, superior a la mayoría simple (y a veces incluso a la absoluta). La propuesta de candidatos para ocupar dichas plazas procede de cualquier miembro o grupo de la Cámara, en función de los casos, o bien del Ejecutivo.

Cuando la elección la efectúa el Ejecutivo, el ordenamiento jurídico establece unas garantías superiores a las establecidas para la elección parlamentaria del miembro o miembros que componen el órgano de control externo. De este

⁶⁷⁴ De acuerdo con el artículo 30 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas “*Los consejeros del Tribunal de Cuentas serán designados por las Cortes Generales, seis por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado, mediante votación por mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras, por un período de nueve años (...)*”.

modo se evita jurídicamente la posibilidad de que los miembros elegidos por el Ejecutivo se conviertan en sus subordinados y puedan ser controlados *de facto*, por la voluntad del Ejecutivo. En estos casos, la legislación establece un mayor énfasis tanto en la neutralidad del proceso de elección, como en las garantías posteriores a esta fase temporal, consistentes, en la mayoría de casos, en la imposibilidad de reelección para el cargo o el establecimiento del principio de irrevocabilidad, similar en muchos sentidos al del estatuto de jueces y magistrados. Veamos algunos ejemplos de países que se han dotado de órganos de control externo en los que sus miembros son nombrados por el Ejecutivo, sean estos colegiados o unipersonales.

En Canadá el Auditor General es nombrado por el *Governor in Council*. Este procedimiento es consistente con el utilizado para el nombramiento de jueces y magistrados, así como de aquellos otros cargos de quienes se espera un alto grado de independencia en el ejercicio de sus funciones. El elemento que se convierte en garante para garantizar la independencia es la creación de una comisión formada por cinco miembros de reconocida competencia en el campo de la auditoría y la contabilidad que sugieren un candidato para ocupar el cargo de Auditor General. Esta consulta se convierte en un método eficaz en la búsqueda y selección de los candidatos más adecuados, en función de criterios de estricta competencia profesional.

En Italia, por su parte, el Presidente de la *Corte dei Conti*, es nombrado por un Decreto del Presidente de la República a propuesta del jefe del Gobierno previa resolución del Consejo de Ministros. Los magistrados de la Corte, son todos ellos abogados profesionales. Son nombrados también por el Presidente de la República pero deben realizar con anterioridad un concurso público de habilitación al que sólo pueden acceder juristas, algunos miembros de la escala funcional, profesores y abogados en ejercicio.

En Francia tanto el Presidente de la *Cour des Comptes*, como los Presidentes de Sala son elegidos por el Primer Ministro.

Existe un elemento común, como veremos más adelante, entre estos organismos de control externo cuyos miembros son elegidos por el poder ejecutivo: ninguno de ellos contempla la posibilidad de reelección para el ejercicio del cargo. Esta característica otorga sin lugar a dudas una garantía de independencia orgánica a la institución y revela un alto grado de independencia funcional a sus miembros, que permite contrarrestar ciertos recelos iniciales a la intervención del poder ejecutivo (principal objeto del control externo) en el proceso de nombramiento de los miembros integrantes del órgano de control. En un Estado democrático de derecho consolidado, lo relevante es la existencia de garantías y procesos adecuados que permitan controlar o responder a ciertas prácticas abusivas, ilegales o inconstitucionales por parte de los órganos y poderes del Estado, y no tanto la atribución de determinadas potestades o atribuciones a uno u otro órgano.

Finalmente cabe mencionar que, para asegurar no únicamente la independencia de los miembros del órgano de control externo sino también su competencia, capacidad y profesionalidad para ocupar y ejercer el cargo, se observa como un instrumento muy apropiado la celebración de audiencias, comparecencias o *hearings*, en el Parlamento para poder comprobar la valía y aptitud profesional del o los candidatos propuestos.⁶⁷⁵ Es un procedimiento innovador que en última instancia también consigue fortalecer el carácter independiente de los candidatos propuestos ya que en definitiva, sirve para poder alcanzar consensos en sede parlamentaria en el proceso de valoración de la idoneidad del candidato.

6.2.5. Duración del cargo

Con independencia de la duración temporal del cargo de miembro de un órgano de control externo, lo más relevante jurídicamente sobre esta cuestión

⁶⁷⁵ Este procedimiento es habitual en el Congreso de los Estados Unidos y en el Parlamento Europeo

es determinar y asegurar los sistemas y mecanismos de protección de los miembros del órgano de control externo de influencias e interferencias externas, procedentes tanto del Ejecutivo como de los intereses políticos que puedan producirse en el poder legislativo. Para que su condición y carácter de independencia no se resienta, ésta se asegura jurídicamente durante todo el período en que se ejerce el cargo.

A diferencia de las anteriores dos características que acabamos de examinar, (composición del órgano de control externo y procedimiento para la elección de los miembros que componen su estructura de dirección), la doctrina coincide en señalar que la duración del mandato sí puede considerarse como un elemento que puede amenazar la independencia de los miembros del órgano de control externo y en especial, si se contempla la posibilidad de reelección para el cargo. Las opciones existentes son varias. Aunque es evidente que los miembros del órgano de control externo son elegidos para un periodo temporal previamente determinado, lo variable es precisamente el momento exacto en el que finaliza este período. Así las distintas legislaciones analizadas disponen que la duración del mandato de los miembros del órgano de control externo puede ser 1) para un período temporal predeterminado (que puede variar entre los 6 años de Bélgica o los 15 del *Comptroller General* de los Estados Unidos)⁶⁷⁶; 2) hasta llegar a la edad de jubilación (legalmente prevista en cada país); 3) hasta que los miembros lleguen a una determinada edad (que no coincide con la de jubilación) independientemente del período temporal que suponga ocupar dicho cargo; o bien 4) que el mandato sea de por vida.⁶⁷⁷

⁶⁷⁶ De acuerdo con el artículo 30 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas los Consejeros serán designados por un periodo de 9 años.

⁶⁷⁷ En aquellos supuestos en los que los miembros del órgano de control externo tengan una condición equiparable al de jueces y magistrados, en la medida en que ejercen funciones jurisdiccionales tendentes a la detección y exigencia de responsabilidades contables, la normativa les atribuye, analógicamente, las características de independencia e irrevocabilidad.

La experiencia internacional demuestra que el principio de independencia de los responsables al frente de órganos e instituciones de los que se reclama el máximo rigor técnico y jurídico, resulta mejor garantizado cuando se efectúa a través de cualquiera de éstos dos procesos de entre los cuatros que acabamos de señalar: bien, mediante la previsión de un único mandato, por período improrrogable e irrepetible de larga duración; o bien asegurando la duración ilimitada del mandato hasta llegar a la edad de jubilación. La experiencia demuestra que el peor de los supuestos consiste en la posibilidad de la reelección para el ejercicio del cargo, puesto que con ello, disminuye la intensidad de las garantías jurídicas y políticas preestablecidas para asegurar la independencia y objetividad de los miembros y del ejercicio de la función fiscalizadora. En la medida que para conseguir ser propuesto para la reelección en el cargo se necesita el consenso del partido o grupo parlamentario mayoritario en la cámara legislativa (y normalmente, del que da apoyo al Gobierno al que debe fiscalizar) existe el riesgo que los miembros del órgano de control externo pierdan objetividad o imparcialidad, hasta el punto de poder llegar a ser más condescendientes en los informes de fiscalización elaborados sobre la gestión económico-financiera del Gobierno, sobre todo en los períodos cercanos a la expiración de su mandato, para conseguir de este modo que vuelvan a ser nombrados para el cargo. La previsión legislativa de un único mandato, por un período relativamente extenso evita este riesgo y ayuda a garantizar el principio de independencia de la institución.

Una garantía adicional al principio de independencia consiste en establecer legislativamente que el periodo temporal del mandato de los miembros del órgano de control externo no coincida con el de la Asamblea Legislativa, o con el del Gobierno. Es decir, que con independencia de quien ostente la legitimidad para nombrarlos para el cargo, su condición no esté condicionada por el mismo periodo temporal que rige para la Asamblea Legislativa o para el Ejecutivo. De este modo se dificulta la posibilidad de que, aunque una mayoría política de una Asamblea Legislativa nombre para el cargo de miembro del órgano de control externo a una persona políticamente afín (y que, en los sistemas parlamentarios de gobierno va a tener la función de fiscalizar la actividad económico-financiera de un Ejecutivo del mismo color político que el

que lo propuso para el cargo), la composición de la Asamblea o del Gobierno puede haber sufrido algún cambio a consecuencia de un proceso electoral, celebrado durante el período de su mandato. En otras palabras, puede cambiar la correlación de fuerzas políticas en el Parlamento, puede haber cambiado también el máximo responsable del Ejecutivo; pero no la composición del órgano de control externo, que sigue siendo la misma. La elección del máximo responsable de un órgano de control externo unipersonal, por un único período de larga duración o de por vida (hasta llegar a la edad de jubilación, una cierta edad legalmente establecida, o su renuncia expresa) parece la solución más apta para conseguir mayores cotas de independencia.

De esta forma se aleja, por lo menos a corto plazo, a los órganos de control externo de las tensiones por el poder que puedan existir (en situaciones de inestabilidad política, presentes en muchos países) y se fortalece su carácter técnico, objetivo e independiente. En el caso de organismos colegiados, la Constitución o la Ley que regula su creación y su funcionamiento acostumbran a optar entre la posibilidad que la renovación de los miembros que lo componen sea total o parcial, esto es, por cuotas, porcentajes o grupos de sus miembros.

El primer supuesto, el de la renovación total, se da en aquellos casos en los que existe una preeminencia del presidente o máximo responsable del órgano de control entre sus semejantes (*primus inter pares*), es decir, en aquellos supuestos en los que, a pesar de tener una composición colegiada, se elige también de forma directa por el órgano proponente, a un Presidente de forma expresa e individualizada. Su posición institucional permite dotar al funcionamiento del órgano de control externo de cierta orientación y dirección personal, equiparable al existente entre los organismos unipersonales, con lo cual, puede presumirse una responsabilidad solidaria entre todos los miembros que lo componen, resultando justificada su renovación en bloque.

Por su parte la segunda opción, consistente en la renovación parcial del órgano permite obtener una composición rotatoria en la dirección del órgano, que se adapta a las distintas situaciones sociopolíticas de cada Estado y que fortalece

y garantiza, la imparcialidad e independencia del órgano en relación a las mayorías políticas existentes. Este procedimiento parece reconocer al menos teóricamente, la imposibilidad implícita de la reelección para el cargo.⁶⁷⁸

Existen argumentos jurídicos y constitucionales que avalan tanto la opción de la limitación como la de no limitación en la reelección del mandato. A favor de la no limitación, el principio democrático se muestra como el más contundente. De este modo el consenso parlamentario para conseguir la reelección o renovación del mandato a un miembro del órgano de control externo, es condición suficiente para satisfacer aquél principio. Sin embargo, aunque esta opción ofrece argumentos democráticos de peso, la limitación de la reelección para el cargo, no menoscaba aquel principio y además fortalece otros igualmente importantes: “*obliga a renovar consensos, evita un excesivo apego al cargo y puede favorecer la revitalización del órgano de control*”.⁶⁷⁹

6.2.6. Características para poder adquirir la condición de miembro de los órganos de control externo

La legislación reguladora de la composición y el funcionamiento de los órganos de control externo de los distintos países, contempla expresamente los requisitos necesarios para poder ser nombrado miembro de un órgano de control externo. Éstas varían en función de las atribuciones que tenga conferidas el órgano de control y, especialmente, si éstas son de naturaleza jurisdiccional o fiscalizadora.⁶⁸⁰ Efectivamente este aspecto condiciona en

⁶⁷⁸ Según REDONDO GARCÍA, el término renovación hace referencia al reemplazo o sustitución de personas y “no tendría sentido el nombramiento de los mismos consejeros para los mismos puestos que han dejado vacantes”; ver: “Parlamento, representación y nombramiento de los miembros de los órganos de control externo” en *Debates Constitucionales* (Revista electrónica editada por DERECONS), núm. 1, julio 1999

⁶⁷⁹ *Ibid.*

⁶⁸⁰ El artículo 30 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas dispone que para ser designados consejeros del Tribunal de Cuentas, la selección debe hacerse entre

buena medida, el perfil profesional exigido para poder ser nombrado miembro del órgano de control externo. En aquellos países en los que el órgano de control externo ejerce funciones jurisdiccionales, los requisitos legales exigidos para poder ser nombrado para el cargo, incluyen una formación y una experiencia fundamentalmente jurídica (en algún caso la condición previa de juez o magistrado es requisito suficiente para poder acceder al cargo). Cuando el órgano de control externo se concibe como un órgano en el que prevalece su carácter fiscalizador, primándose, ante todo, su pericia técnica, esto es, centrando su principal preocupación en la comprobación de la gestión eficaz del erario público, más que en la detección de responsabilidades contables, el espectro de profesiones y formación académica de los hipotéticos candidatos a ocupar el cargo de miembros del órgano de control externo, se amplía enormemente, tanto en el ámbito de las ciencias jurídicas, como sociales, económicas e ingenierías. Sin embargo, en este segundo supuesto, la independencia en la actuación del órgano de control externo, al no ser asegurada por la solemnidad que otorga la condición y la categoría de magistrados a los miembros del órgano, acostumbra a estar garantizada mediante la previsión de unas causas expresamente previstas de incompatibilidad, abstención y recusación en el ejercicio del cargo.

Entre los requisitos mínimos comúnmente exigidos para poder ser nombrados miembros del órgano de control externo, encontramos los de la formación académica y los de experiencia profesional en la gestión económico-financiera (sea esta pública⁶⁸¹ o privada). Una característica común entre todas las legislaciones examinadas consiste en que, junto a la exigencia de la reconocida

Censores del Tribunal de Cuentas, Censores Jurados de Cuentas, Magistrados y Fiscales, Profesores de Universidad y funcionarios públicos pertenecientes a Cuerpos para cuyo ingreso se exija titulación académica superior, Abogados, Economistas y Profesores Mercantiles, todos ellos de reconocida competencia, con más de quince años de ejercicio profesional.

⁶⁸¹ En algunos países, como Francia, es usual el nombramiento de magistrados de la *Cour des Comptes* entre miembros de la carrera funcional vinculados a la propia Corte, e incluso es subrayable el número de ex-ministros del gobierno que han ocupado el cargo de Presidente o miembros del órgano de control

competencia profesional, sea esta privada, administrativa o política, se considere la necesidad de una titulación académica superior para poder asumir el cargo, aunque esta titulación no se limita exclusivamente a carreras de carácter contable. En la medida que las funciones asumidas por los órganos de control externo se centran con más intensidad en aspectos relativos a la gestión y la evaluación de programas públicos, el ámbito de formación académica y/o experiencia profesional es, a la vez, mucho más amplio (pudiendo incluir abogados, economistas, ingenieros, profesores universitarios, etc.).⁶⁸²

6.2.7. Incompatibilidades para ejercer el cargo

Otro elemento que asegura, completa y dota de contenido sustancial al principio de independencia de los miembros del órgano de control externo (que se traslada al funcionamiento de la propia institución), consiste en la previsión y regulación de unas causas de incompatibilidad con el ejercicio del cargo. Si la institución adopta el carácter colegiado, determinadas causas de incompatibilidad pueden reconvertirse en causas particulares de abstención y recusación para los máximos responsables del órgano de control, que pueden ser alegadas en determinadas circunstancias durante el ejercicio de las responsabilidades del cargo, especialmente en todas aquellas relativas a la relación familiar de los miembros con los sujetos públicos sometidos a su fiscalización, y aquellos relativos a su actividad profesional anterior a la adquisición del cargo. La posible relación profesional, económica o familiar con el objeto o los sujetos del control, puede poner en entredicho la característica de objetividad e imparcialidad en el funcionamiento del órgano. Las distintas legislaciones prevén expresamente estas circunstancias bien como causas de incompatibilidad para adquirir la condición de miembro del órgano de control

⁶⁸² En Alemania, el Presidente, el Vicepresidente y una tercera parte de los miembros del Tribunal, deben ser abogados; al igual que los miembros de la *Corte dei Conti* italiana.

externo, bien como causas de abstención y recusación alegables en momentos puntuales.

Sin embargo sí se mencionan expresamente en muchas legislaciones, aunque no de forma coincidente, como causas de incompatibilidad, la de tener la condición de miembro del Parlamento, haber ocupado un cargo de responsabilidad en el Gobierno de la nación en un pasado reciente y, especialmente la militancia en un partido político.⁶⁸³ Estas causas adquieren especial rigor en aquellos supuestos en los cuales el órgano de control externo ostenta potestades jurisdiccionales y las causas de incompatibilidad se asimilan o equiparan a las exigibles para los jueces y magistrados.⁶⁸⁴

⁶⁸³ Sin embargo, en Alemania la pertinencia a un partido político es un criterio para la elección del Presidente y Vicepresidente del Tribunal. Su designación refleja, por tradición, los principales partidos políticos del gobierno y la oposición, respectivamente. Los miembros del órgano de control de los Países Bajos acostumbra a reflejar a los tres principales partidos políticos representados en la cámara legislativa. Por su parte, en Inglaterra el cargo de *Comptroller and Auditor General* es estrictamente no político, a pesar de que es propuesto por el Primer Ministro una vez consultado al Presidente del *Committee of Public Accounts*, quien es, tradicionalmente un miembro de la oposición. En Canadá y Estados Unidos no se prevé expresamente ninguna causa de incompatibilidad aunque entre los nombres que se proponen al máximo responsable del Ejecutivo por parte de la Comisión creada al efecto, se acostumbra a primar la reconocida experiencia en el campo de la auditoría de los candidatos propuestos, prescindiendo de cualquier afiliación política.

Otra excepción a esta característica lo constituyen aquellos supuestos en los que los miembros al frente del órgano de control (siempre unipersonal) son elegidos mediante un proceso electoral. Esto sucede en algunos casos de órganos de control externo estatales de los Estados Unidos. Su militancia política no es sólo aconsejable sino que se convierte en un elemento casi necesario para poder ser elegido. Al igual que otros cargos estatales (jueces, fiscales, controlador interno) se eligen conjuntamente en un mismo proceso electoral.

Por otro lado, en los países crean un órgano de control externo de estructura colegiada con potestades jurisdiccionales, se exige la independencia política de sus miembros al ser equiparados con el estatuto de jueces y magistrados. Pero el equilibrio político se asegura mediante la adopción de alguna cláusula que exige una mayoría parlamentaria calificada para su elección y nombramiento.

⁶⁸⁴ El art. 33 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas dispone que los miembros del Tribunal de Cuentas “*estarán sujetos a las mismas causas de incapacidad, incompatibilidades y*

Sí existe más consenso entre las normas reguladoras de las causas de incompatibilidad de la condición de miembro del órgano de control externo sobre la prohibición que durante el ejercicio del cargo no se permita la actividad de ningún otro cargo o profesión, sea este remunerado o no. La exclusividad profesional y retributiva es otro elemento adicional en la búsqueda y la garantía del principio de independencia funcional.

6.2.8. Pérdida de la condición

Además de las circunstancias tradicionales que implican la pérdida de la condición de cargo público (agotamiento del mandato, renuncia, fallecimiento), las distintas legislaciones analizadas establecen como supuestos que permiten la remoción de los miembros al frente de los órganos de control externo, las distintas causas de incapacidad, incumplimiento grave de sus deberes y las causas de incompatibilidad con el ejercicio del cargo que puedan surgir durante su mandato.⁶⁸⁵

La previsión legislativa de la totalidad de las causas que pueden provocar el cese en el ejercicio de las funciones al frente del órgano de control externo es una medida que fortalece la seguridad jurídica y la estabilidad de los miembros del órgano de control. La garantía de seguridad en el cargo afianza el principio de independencia funcional, en la medida que ninguna actuación o resolución adoptada va a ser tomada para satisfacer determinados intereses políticos

prohibiciones establecidas para los jueces en la Ley Orgánica del Poder Judicial". Estas están reguladas en el Capítulo II del Título II del Libro IV de la Ley Orgánica (arts. 389 a 397). Lo mismo sucede en Portugal y en Alemania, a pesar de no tener expresamente atribuidas, éste último, competencias jurisdiccionales. Los miembros del Tribunal de Cuentas Europeo tienen el mismo *status* que los jueces del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

⁶⁸⁵ En España la Ley Orgánica reguladora del Tribunal de Cuentas dispone en su artículo 36 que ni el Presidente ni los Consejeros de Cuentas podrán ser removidos de su cargo sino por agotamiento de su mandato, renuncia aceptada por las Cortes Generales, incapacidad, incompatibilidad (debe entenderse sobrevenido, puesto que de lo contrario nunca podrían haber sido elegidos para el cargo) o incumplimiento grave de los deberes de su cargo.

evitando así poder ser apartado del cargo y, además, asegura que cualquier acto de remoción es una acción debidamente motivada y argumentada.

Como consecuencia el aspecto jurídicamente más relevante en relación al proceso de remoción, consiste en determinar a quien se atribuye la potestad para apreciar la existencia de estas causas. En otras palabras, con independencia de las causas de remoción que cada ordenamiento jurídico considere más adecuadas establecer para poder cesar del cargo a los miembros del órgano de control externo, lo relevante es determinar quien tiene la potestad para apreciarlas y, en último término, efectuar la separación temporal o definitiva del cargo. Aunque la previsión expresa de las causas de remoción es recomendable, en la medida que aporta seguridad jurídica a los miembros del órgano de control externo, a su vez, es muy importante para poder evaluar el grado de independencia concedido al órgano, quién ostenta la capacidad para apreciar su concurrencia y, llegado el caso, efectuar la remoción de un miembro de un órgano de control externo. Jurídicamente es tan importante conocer las causas que pueden comportar la separación del órgano como quién puede instarlas y, finalmente, exigir las.

Las soluciones ofrecidas en el derecho comparado son muy diversas, pero a grandes rasgos se puede afirmar que quien ostenta la competencia para nombrar a los miembros del órgano de control externo, retiene también la potestad para apreciar la existencia de causas de remoción y, llegado el caso, hacerla efectiva. La posibilidad de permitir participar al propio órgano de control externo, en alguna fase del procedimiento de separación del órgano, es un elemento de afirmación de su independencia funcional y orgánica. De este modo existen distintas posibilidades aplicables que van desde la remoción declarada por la misma Asamblea Legislativa que los nombró para el cargo, hasta la separación del cargo por decisión judicial.

En Inglaterra, el *Comptroller and Auditor General* sólo puede ser removido por la Reina, previa resolución expresa de las dos Cámaras del Parlamento. De un modo similar el Auditor General de Canadá sólo puede ser cesado por el *Governor General* (el mismo que lo nombró) previa resolución expresa del

Senado y la *House of Commons*. En Estados Unidos el *Comptroller General* sólo puede ser cesado por *impeachment* o resolución de las dos cámaras del Congreso que debe apreciar las causas de incapacidad permanente, ineficiencia, negligencia, malversación o la comisión de un delito grave o actividad inmoral o deshonesto.⁶⁸⁶ De un modo similar los miembros de los órganos de control externo de Bélgica, Irlanda, Luxemburgo o Austria sólo pueden ser removidos por decisión del Parlamento. Y, en algunos casos, la Asamblea Legislativa precisa la aprobación de una resolución de la moción de destitución, con una mayoría parlamentaria calificada igual o incluso superior a la requerida para su nombramiento.

En los demás supuestos analizados, las posibilidades de remoción son aún más complejas, lo que demuestra un gran interés en mantener un alto grado de estabilidad de los responsables al frente de los órganos de control externo. En Suecia por ejemplo, no se prevé posibilidad alguna de remoción del Auditor General. En Alemania, Francia y España, los consejeros o miembros del órgano de control tienen un *status* similar al de los jueces, con lo cual son independientes e inamovibles, estando únicamente sujetos al imperio de la ley, siendo muy difícil su remoción del cargo. En el caso de los dos primeros, se les aplica, de forma supletoria, el mismo régimen de remoción previsto para jueces y magistrados.⁶⁸⁷

⁶⁸⁶ La legislación prevé además que un *Comptroller General* que haya sido cesado de su cargo por concurrir alguno de estos supuestos no podrá volver a ser reelegido para ocupar el cargo. Ver CULLERS, Romney B.: "The Appointment of the Comptroller General: Formal and Functional Perspectives" en *The Administrative Law Journal of the American University*, vol. 6, 1992; pág. 235-259

⁶⁸⁷ De acuerdo con el art. 25.2 de la Ley 7/1988 de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, para los supuestos de incapacidad, incompatibilidad sobrevenida, o incumplimiento grave de los deberes de su cargo se prevé la necesaria tramitación de un expediente contradictorio (ajustado a lo dispuesto en la Ley de Procedimiento Administrativo), iniciado en virtud de acuerdo de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas (se entiende que debe ser adoptado por mayoría simple), o de acuerdo del propio Pleno del Tribunal, adoptado por la mayoría simple de los asistentes cuando se trate de causas de incapacidad o incompatibilidad, y por mayoría de tres cuartas partes de sus miembros de

La pérdida de la condición como consecuencia de una decisión judicial que determine el incumplimiento de los deberes del cargo (supuesto distinto al de haber sido sancionado por sentencia firme por un delito doloso), sólo puede darse, como consecuencia de la interposición de un recurso judicial, normalmente originado a iniciativa de la mayoría de los miembros del ente fiscalizador que acuerdan que uno de ellos ya no posee las características y condiciones para permanecer en el cargo. Este supuesto es el que se da en relación a los miembros del Tribunal de Cuentas Europeo, donde los miembros sólo pueden ser apartados de su cargo por una resolución expresa del Tribunal de Justicia de la Unión.⁶⁸⁸

derecho cuando se trate de incumplimiento grave de los deberes del cargo. Una vez decidida la incoación del expediente, y para los casos de haber incurrido en responsabilidad disciplinaria (que según la Ley de Funcionamiento se producirá tanto por incumplimiento grave de los deberes del cargo como por haber sido declarados, por sentencia firme, responsables civilmente por dolo o condenados por delito doloso) el Pleno del Tribunal, en el mismo acuerdo de incoación, o por acuerdo independiente adoptado por mayoría de tres cuartas partes de sus miembros de derecho (por lo tanto distinto al *quorum* de asistencia), designa un Consejero de Cuentas como Instructor y, tras aprobar, por la misma mayoría, la propuesta correspondiente, eleva las actuaciones a la mencionada Comisión Mixta, a efectos de que emita dictamen y someta a la Cámara que en su día eligió al Consejero afectado la decisión que proceda. La Cámara para poder adoptar la resolución de cese, precisa la misma mayoría legalmente requerida para la elección del cargo. No aparecen previstas, sin embargo cuales son las causas que pueden dar lugar a la situación de incumplimiento "grave" de los deberes del cargo, circunstancia que puede aportar cierta inseguridad jurídica, pero que con carácter general se produce en las legislaciones comparadas. La legislación también prevé la posibilidad de suspensión en el ejercicio de las funciones de un Consejero como medida provisional, en caso de procesamiento por delito doloso, hasta que recaiga sentencia, o por el tiempo indispensable para resolver sobre las causas de concurrencia de incapacidad o incompatibilidad, o mientras dure la tramitación del expediente por incumplimiento grave de los deberes del cargo (art. 25.4 de la Ley de Funcionamiento).

⁶⁸⁸ Ver ALABAU OLIVERAS, M. Mercè: *El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa Comunitaria*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1990

6.3. Personal al servicio de los órganos de control externo

6.3.1. Composición

La composición de la plantilla de los órganos de control externo, entendida tanto desde un punto de vista estrictamente numérico como de su formación profesional y académica, se determina en cada caso en función de las competencias atribuidas y las funciones a realizar. La disponibilidad del personal necesario es indispensable para que el órgano de control pueda ejercer de forma efectiva sus atribuciones.

En relación al número total de personal necesario para que el órgano de control externo pueda llevar a cabo de forma eficaz las atribuciones que tienen encomendadas, no puede hacerse ninguna afirmación en términos absolutos.⁶⁸⁹ Este depende tanto del volumen y dimensiones del sector público que debe fiscalizar como de las funciones que debe realizar, puesto que estas no son uniformes en todos los Estados.⁶⁹⁰

Sin embargo, sí resulta útil constatar que las funciones desarrolladas consiguen unos resultados más eficaces cuando legislativamente se ha previsto algún mecanismo de proporcionalidad entre el volumen de trabajo a realizar, el periodo temporal en el que el resultado de la función fiscalizadora debe estar disponible y el personal puesto a disposición del órgano de control externo. A su vez las legislaciones nacionales no pueden ser ajenas al aumento del sector público de cada país y deberían prever algún mecanismo mediante el cual, tanto la dotación presupuestaria asignada al órgano de control, como el

⁶⁸⁹ De este modo podemos encontrarnos con plantillas de alrededor de 500 personas en España, Francia o Portugal, unas 300 en Alemania, Austria y los Países Bajos; hasta los más de 3500 que emplea *la Corte dei Conti* italiana

⁶⁹⁰ La realización de la función de enjuiciamiento de la responsabilidad contable y la centralización del control financiero interno, precisa de una dotación de personal muy superior a sí se está efectuando exclusivamente actividades fiscalizadoras.

personal puesto a su servicio (íntimamente relacionado con el anterior, puesto que normalmente constituye el apartado de gastos internos más alto), vayan creciendo de forma proporcional y paralela al del gasto y al del sector público.⁶⁹¹ En caso contrario se corre el riesgo que exista una desproporción considerable entre el ente fiscalizador y el objeto fiscalizado, con lo cual las consecuencias van a ser muy perjudiciales para el resultado final del ejercicio del control externo.

En este punto es interesante comentar la propuesta surgida en algunos países que autoriza la realización de fórmulas de control externo autónomas al órgano de control externo (como el encargo puntual de fiscalizaciones a empresas privadas de auditoría) pero que, tuteladas por este -esto es, mediante la delimitación del carácter material y temporal del encargo, la homologación previa de las empresas de auditoría aptas para realizar dichos encargos, la determinación de las normas y técnicas contables a las que deberán estar sujetas, y la aprobación final del resultado de la fiscalización obtenido, por parte del órgano de control externo-, permiten reducir costes de personal y, a la vez, dar mayor celeridad a la fiscalización del gasto y la gestión públicas.

⁶⁹¹ En este sentido ver la reivindicación efectuada por el CARRERAS PUIGDENGOLAS, Josep M^a, Síndico de la Sindicatura de Comptes de Catalunya en un artículo de opinión del periódico "LA VANGUARDIA" (del lunes 5 de diciembre de 1994): "(...) Pero en estos años, el crecimiento de los recursos de la sindicatura no ha seguido el ritmo de aumento que ha experimentado el sector público catalán que debería fiscalizar. En ellos, por ejemplo, el Presupuesto de la Generalitat se ha multiplicado por cinco; a partir de 1988 ha debido fiscalizar los presupuestos de las corporaciones locales, y se ha incrementado el número de organismos y empresas públicas y el volumen de sus presupuestos. Ésta es una asignatura pendiente, ya que no existe una mínima proporción entre el fiscalizador y lo fiscalizado, y ni el aumento de la plantilla ni incluso del presupuesto bastarían. Por ejemplo, en el campo se pueden introducir fórmulas de control externo autónomas, de alguna forma tuteladas por la sindicatura, como las existentes en otros países". Ver también, MALAVÉ VERDEJO, María Victoria: "El sector público en la década de los noventa. Composición y volumen en relación con la rendición de cuentas" en *Seminarios 1994-1995*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1996; pág. 305 a 327

6.3.2. Status jurídico

Otro aspecto importante en relación al personal de los órganos de control externo es su estatuto jurídico.⁶⁹² Esto es, si los trabajadores de los órganos de control externo son funcionarios públicos, personal contratado laboral o funcionarios con especificidad propia sometidos a un régimen laboral acorde con las características de la institución en la que trabajan.⁶⁹³

El derecho comparado ofrece también en este aspecto múltiples soluciones. En general podemos afirmar que en mayor o menor medida las plantillas de los distintos órganos de control externo que hemos analizado forman parte del cuerpo de funcionarios del Estado.⁶⁹⁴ En aquellos países en los que los miembros de la plantilla tienen una relación laboral distinta,⁶⁹⁵ los

⁶⁹² En esta línea se manifiestan los principales textos normativos que, sobre esta materia, se aplican a los órganos de control externo en el derecho comparado. Entre ellos podemos encontrar la regulación relativa a la independencia del auditor público incorporada en las Normas de Auditoría Gubernamental de la *General Accounting Office*, norteamericana (en la versión de 1994), o la política de formación y promoción del personal aplicada en la *National Audit Office* británica en desarrollo de la Ley orgánica de Control de 1983; ver CUBILLO RODRÍGUEZ, Carlos: “Un estatuto para los funcionarios de los OCEX” en *Auditoría Pública*, núm. 8, enero de 1997; pág. 58 a 61

⁶⁹³ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Marcial Pons. Madrid, 2001; pág. 156 y 157; ver también CUBILLO RODRÍGUEZ, Carlos: “Un estatuto para los funcionarios de los OCEX”; op. cit, pág. 58 a 61

⁶⁹⁴ Esto es así en los casos de España, Francia, Portugal, Alemania e Italia

⁶⁹⁵ Este es el caso e Inglaterra donde desde 1983 los trabajadores dependen directamente del *Comptroller and Auditor General*; Dinamarca, donde los trabajadores fueron transferidos del cuerpo de funcionarios públicos; o del Tribunal de Cuentas Europeo, donde algunos trabajadores lo son a tiempo indefinido y otros tienen contratos temporales.

ordenamientos jurídicos prevén mecanismos para equiparar las condiciones laborales y salariales de sus empleados a las del sector público.⁶⁹⁶

En cualquier caso la posibilidad de que los empleados del órgano de control externo puedan disponer de un régimen laboral propio y especial fortalece el principio de independencia funcional de la institución.⁶⁹⁷ Aunque estén sometidos al régimen general de la función pública (o incluso al del personal al servicio del poder legislativo como sucede en algún caso), el órgano de control externo acostumbra a retener la potestad tanto de su selección como de su organización interna, en la medida en que es quien mejor puede conocer los criterios y las necesidades internas de su plantilla y, en consecuencia, puede ubicar el personal en el departamento o área de actuación más ajustado a su perfil, conocimientos profesionales o académicos. De lo contrario el principio de independencia funcional y potestad de autoorganización quedaría en entredicho.

Las legislaciones acostumbran a prever también algún tipo de mecanismo de promoción interna que permita mantener o aumentar la motivación de su personal.⁶⁹⁸ Aunque esta preocupación no es ajena a lo que sucede con

⁶⁹⁶ Este requerimiento está previsto expresamente en Inglaterra. También en Alemania, donde los trabajadores de la *Bundesrechnungshof* están sujetos a las estructuras y salarios del cuerpo de funcionarios del Estado. Ver también el artículo 14.4 de la Declaración de Lima de la INTOSAI

⁶⁹⁷ El art. 6.3 de la Declaración de Lima de la INTOSAI sobre las Líneas Básicas de fiscalización dispone que “los funcionarios de control de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, deben ser absolutamente independientes, en su carrera profesional, de los organismos controlados y sus influencias”.

⁶⁹⁸ Sobre la repercusión de la motivación del personal y el aumento de la calidad y la eficacia de un equipo de auditoría, ver MAS, Jordi y RAMIÓ, Carles: *La auditoría operativa en la práctica. Técnicas de mejora organizativa*. Marcombo. Barcelona, 1997 y MARTÍNEZ MARTÍ, Gabriel: “La motivación del personal y su repercusión en la calidad del trabajo de auditoría” en *Auditoría Pública*, núm. 15, 1998; pág. 42-47

carácter general al personal de la Administración pública, es evidente que en el campo de la auditoría, existe un desequilibrio entre las retribuciones del sector público y las del sector privado. El riesgo de “fuga” del personal administrativo y técnico al servicio del órgano de control externo una vez formado, es, si cabe, mayor al que se da en otros ámbitos de la Administración de cualquier país. Por este motivo es importante que las legislaciones internas se hagan eco de esta posibilidad. En este sentido resulta muy interesante el caso de Francia donde la normativa prevé la posibilidad de promoción de todo el personal que disponga de licenciatura de derecho y lleve trabajando más de cinco años en la Corte o en cualquier Ministerio de la Administración, y adquirir, mediante oposición pública la categoría de magistrado de la Corte.

En cualquier caso, lo esencial es que los órganos de control externo cuenten con profesionales de alto nivel para realizar las tareas que por ley le estén encomendadas.⁶⁹⁹ Y una condición indispensable para dotarse de estos profesionales es la retribución económica, que debe ser un incentivo para atraerlos a la institución.⁷⁰⁰

⁶⁹⁹ En este sentido, el art. 14.1 de la Declaración de Lima de la INTOSAI sobre las Líneas Básicas de fiscalización dispone: “*Los miembros y los funcionarios de control de la Entidad Fiscalizadora Superior tienen que tener la calificación técnica e integridad moral necesarias para el perfecto cumplimiento de su tarea*”.

⁷⁰⁰ El art. 14.4 de la Declaración de Lima de la INTOSAI sobre las Líneas Básicas de fiscalización dispone que “*Para garantizar una alta cualificación del personal controlador, debe aspirarse a una remuneración concorde con las especiales exigencias profesionales*”; en el mismo sentido se expresa el informe del “Working Group, Chaired by the Supreme Chamber Control and Made up of Delegates of 11 SAIs and the ECA, together with SIGMA experts”, *Recommendations concerning the Functioning of Supreme Audit Institutions in the Context of European Integration*, realizado por encargo de los Presidentes de los órganos de control externo de los países de Europa Central y del Este, y aprobadas en el Encuentro de Praga los días 25 y 26 de Octubre de 1999. La recomendación 10 dispone: “*Supreme Audit Institutions should develop the technical and professional proficiency of their staff through education and training*”.

Del mismo modo la relación laboral con el órgano de control externo es incompatible con el ejercicio de cualquier otra actividad relacionada con el sector público y tiene las usuales incompatibilidades horarias y de dedicación.⁷⁰¹ Contrariamente, la incompatibilidad con el ejercicio privado de alguna actividad no está tan clara en las legislaciones analizadas, ya que algunos países permiten el desempeño de este tipo de actividades profesionales.⁷⁰² Sin embargo sí es común a todos ellos, la previsión legislativa de que en el ejercicio ordinario de sus funciones, todos los empleados en los órganos de control externo están sujetos al ordenamiento jurídico vigente y por lo tanto van a estar obligados a actuar con total independencia de los órganos y entes públicos sujetos a su fiscalización (aunque no siempre se contemplan expresamente, causas concretas de abstención y recusación).⁷⁰³

⁷⁰¹ Para el caso español, ver la Ley 1/1985, de 18 de enero, de incompatibilidades del personal al servicio del Tribunal Constitucional, Consejo General del Poder Judicial, componentes del Poder Judicial y personal al servicio de la Administración de Justicia, Tribunal de Cuentas y Consejo de Estado.

⁷⁰² El art. 37.2 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas dispone que *“El desempeño de la Función Pública en el Tribunal de Cuentas será incompatible con cualquier otra función, destino o cargo, así como con el ejercicio de profesional y con la intervención en actividades industriales, mercantiles o profesionales, incluso las consultivas y las de asesoramiento, siempre que perjudiquen la imparcialidad o independencia profesional del funcionario, o guarden relación con Entidades que, no integrando el sector público, utilicen fondos públicos que deban ser fiscalizados o enjuiciados por el Tribunal de Cuentas”*. Ver también, MENDIOLA EROREKA, Rubén: “Las incompatibilidades de los funcionarios de los OCEX” en *Auditoría Pública*, núm. 8, enero de 1997; pág. 65 a 71

⁷⁰³ Sobre la incidencia de la independencia del personal en la independencia funcional de los órganos de control externo, ver entre otros MURUZABAL LERGA, Jesús: “Los Órganos de control externo ¿Sirven para algo?” en *Auditoría Pública*, núm. 19, diciembre de 1999; pág. 8 y sig.; ORDOQUI URDACI, Luis: “La independencia de los auditores” en *Auditoría Pública*, núm. 8, enero de 1997; pág. 62 a 64

6.3.3. Perfil profesional y formación

En relación a la formación del personal de los órganos de control externo debemos detenernos un poco más.⁷⁰⁴ El carácter multidisciplinar de la plantilla del órgano de control externo depende, en gran medida del grado de implantación y desarrollo del control de evaluación de programas. El control de regularidad (legal y financiero) precisa evidentemente, de un gran número de abogados y especialmente expertos contables. Lo mismo sucede en aquellos casos en los que el órgano de control externo realiza funciones jurisdiccionales. Dicho de otro modo, cuando los órganos de control externo centran la mayor parte de su actividad y recursos a realizar un control de legalidad o regularidad contable, así como a detectar y depurar presuntas responsabilidades por irregularidad contable tienen una plantilla de formación eminentemente jurídica y con un elevado número de personal administrativo.

Sin embargo para poder realizar un control efectivo de evaluación de programas y objetivos, es indispensable que la plantilla teórica de los órganos de control externo esté compuesta por una amplia gama de especialistas en distintas materias: economistas, ingenieros, arquitectos, médicos, ambientalistas, etc. Un órgano moderno de control de la gestión pública requiere especialistas en muchas disciplinas para poder garantizar una alta calidad técnica en la elaboración de los informes de fiscalización con el fin de poder sugerir mejoras en la eficacia y eficiencia del gasto y la gestión

⁷⁰⁴ CABEZAS DE HERRERA PEREZ, M. A.: "Formación: crear en el capital humano" en *Auditoría Pública*, núm. 22, diciembre 2000; pág. 8 a 10. Con carácter general, sobre la necesidad de formación en la Administración moderna, ver los "libros blancos" para la modernización de la Administración, y su coincidencia en señalar la decisiva importancia del capital humano y su proceso de formación; entre otros ver El Libro Blanco de la Administración Blair: "The Modernising Government Whitepaper" de Marzo de 1999 (<http://www.cabinet-office.gov.uk/moderngov/index.htm>) o el Libro Blanco para la mejora de los servicios Públicos, elaborado por el Ministerio de Administraciones Públicas español, en febrero del 2000 (<http://www.map.es/libro>)

públicas.⁷⁰⁵ Cuando la fiscalización del erario público centra su principal preocupación en el análisis de la gestión, se dota de una plantilla necesariamente mucho más especializada en los distintos ámbitos donde debe realizarse la actividad fiscalizadora. Si, por el contrario, el órgano de control pone un mayor énfasis en el examen de la legalidad de las cuentas, el perfil profesional de su plantilla será eminentemente jurídico o contable, y hasta incluso puede provocar un efecto perverso, consistente en la necesidad de disponer de personal eminentemente administrativo, y por lo tanto, poco especializado jurídicamente, en la medida en que su principal función va estar encaminada a comprobar y verificar los datos contables facilitados por el control interno de la Administración.⁷⁰⁶

De todas formas hay que tener en cuenta que siempre existe algún tipo de informe de fiscalización que por sus características de alta especialización, requiere la ayuda o el apoyo técnico de expertos externos.⁷⁰⁷ Ahí la posibilidad

⁷⁰⁵ INDEPENDENT COMMITTEE FOR THE REVIEW OF THE OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL OF CANADA: *Report of the Independent Review Committee on the Office of the Auditor General of Canada*. Information Canada. Ottawa, 1975; pág. 80 a 90

⁷⁰⁶ Ver por ejemplo la gran cantidad de abogados y juristas empleados en los órganos de control externo de Alemania, Italia, Grecia; o el elevado número de expertos contables de la *Cour des Comptes* francesa. Por el contrario aquellos órganos de control externo que realizan controles de *performance* o de evaluación de programas precisan de perfiles profesionales adicionales, mucho más diversos y especializados; ver por ejemplo la composición de la plantilla de Suecia, donde la formación en ciencias sociales es considerada un *background* muy importante para poder realizar un control de eficacia y eficiencia de la gestión pública; ver también la variedad profesional en perfiles tanto de las ciencias sociales como económicas e ingenierías de Inglaterra, Canadá o Estados Unidos.

⁷⁰⁷ Ver el artículo 89.4 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas español cuando prevé la posibilidad de contratar personal laboral con carácter temporal, quien sólo puede ejercer funciones “*expresamente calificadas de confianza o asesoramiento especial a los Consejeros de Cuentas*”. En el mismo sentido se expresa el artículo 89.3 en su tercer párrafo cuando prevé la posibilidad excepcional de celebrar contratos para la realización de trabajos específicos y concretos no habituales, que se someterán a la legislación de contratos del Estado. Ver también el artículo 14.5 de la Declaración de Lima de la INTOSAI: “*Si en determinadas circunstancias, por la necesidad de conocimientos técnicos específicos, no fuese*

de la contratación puntual de personal altamente cualificado y especializado así como de empresas de auditoría privadas, cobra cada vez más importancia. Debe entenderse que la regulación de las mismas establece unas garantías jurídicas adecuadas para su contratación (de forma adicional a las que ya hemos analizado, se exige a los colaboradores externos toda una serie de requisitos similares a los establecidos para el personal propio, como por ejemplo, el de la confidencialidad de sus trabajos).⁷⁰⁸

Íntimamente relacionado con este aspecto se encuentran las posibilidades internas de formación continuada de sus trabajadores.⁷⁰⁹ Las distintas normativas internas aseguran un mínimo de horas de formación y actualización laboral y profesional, con carácter anual para todos sus miembros, consistente en la participación en seminarios y cursos relacionados con materias legales, contables, de auditoría, informáticas, etc.

6.3.4. Deber de secreto

Con carácter general para todos los trabajadores de los órganos de control externo se establece el deber de secreto y sigilo en relación tanto a las actuaciones de fiscalización pendientes de realización, como a las ya

suficiente el propio personal de control, convendría consultar peritos ajenos a la Entidad Fiscalizadora Superior.”

⁷⁰⁸ El art. 7.4 de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas establece la posibilidad de comisionar a expertos con titulación adecuada, para la realización de inspecciones o comprobaciones concretas.

⁷⁰⁹ En este sentido el art. 14.3 de la Declaración de Lima de la INTOSAI sobre las Líneas Básicas de fiscalización dispone: “Especial atención requiere el perfeccionamiento técnico y práctico de todos los miembros y funcionarios de control de la Entidad Fiscalizadora Superior a nivel interno, universitario e internacional, fomentándolo por todos los medios posibles, tanto económicos como de organización. El perfeccionamiento tiene que exceder de los conocimientos de contabilidad y de los tradicionales jurídico-económicos y abarcar también empresariales, inclusive la elaboración electrónica de datos”.

practicadas, mientras los informes resultantes no hayan sido entregados a la Asamblea Legislativa para su oportuno examen y por lo tanto adquieran publicidad. Esta exigencia es mayor cuando el órgano de control externo desarrolla funciones jurisdiccionales, donde el secreto sumarial de la instrucción de procedimientos encaminados a la exigencia de responsabilidad contable resulta imprescindible.

La vulneración de este deber acostumbra a comportar la exigencia de responsabilidad de cualquier miembro del órgano de control, que, en virtud del principio de independencia orgánica es exigible por el propio órgano, quien inicia y resuelve los expedientes disciplinarios oportunos.

Capítulo 7

Procesos y técnicas de control: la voluntariedad y la disponibilidad en el ejercicio del control externo del gasto público y el derecho a obtener información

A pesar de las potencialidades tanto orgánicas como funcionales de que intrínsecamente disponen los órganos de control externo en un Estado democrático,⁷¹⁰ éstos acostumbran a ser concebidos por los distintos ordenamientos jurídicos y textos constitucionales, como órganos auxiliares o dependientes del poder legislativo. Con independencia de las matizaciones que en este capítulo podamos formular a ésta afirmación inicial, lo que comporta la previsión normativa de este tipo de órganos, es el establecimiento de unos mecanismos de colaboración, o por lo menos de coordinación entre el Parlamento y su órgano delegado (*ad hoc*) para llevar a cabo la función fiscalizadora de la actuación económico-financiera de la Administración pública. Estas relaciones de coordinación, que reflejan la “dependencia” parlamentaria del órgano de control externo obtienen muy a menudo su máxima expresión con la creación de una comisión parlamentaria específica que, bajo distintas denominaciones,⁷¹¹ es la encargada de recibir, examinar y pronunciarse (políticamente) sobre los informes de fiscalización que el órgano de control

⁷¹⁰ Ver la obra colectiva *Las funciones de los Tribunales de Cuentas en la sociedad democrática*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1985

⁷¹¹ En este trabajo utilizaremos indistintamente la denominación de comisión de cuentas públicas y de comisión de relaciones con el órgano de control externo para referirnos a la comisión parlamentaria encargada de canalizar las relaciones entre ambos órganos y de recibir y examinar los informes de fiscalización que aquél le remita en expresión del principio de dependencia parlamentaria.

externo va elaborando.⁷¹² El ámbito material de este capítulo abarca tanto el estudio de aquellos mecanismos y agentes que permiten activar y potenciar la realización efectiva del control externo, como de aquellos principios constitucionales encaminados a garantizar el debido acceso a la información necesaria para efectuar el control externo y la delimitación de aquellos ámbitos inmunes o exentos de control. Dejaremos para el siguiente capítulo el estudio individualizado de la concreción material de las relaciones de colaboración y coordinación entre el órgano de control externo y el Parlamento del cual dependen, esto es, la comisión parlamentaria de cuentas públicas.

7.1. La voluntariedad y la disponibilidad en el ejercicio del control

Bajo esta expresión, no nos referimos a la libertad de elección de los criterios de valoración que permiten ejercer la función fiscalizadora.⁷¹³ Esto es, no pretendemos analizar en este punto la capacidad que ostenta el órgano de control externo para disponer de unos elementos más o menos subjetivos, o más o menos jurídicos que le permitan realizar el control externo. Este punto ya ha sido tratado con anterioridad.⁷¹⁴ Lo que aquí se pretende sin embargo, es determinar el carácter voluntario de su ejercicio. Es decir, examinar bajo qué circunstancias el órgano de control externo, ostenta la iniciativa para emprender el ejercicio del control externo de la actuación económico-financiera de la Administración. Así considerada, la voluntariedad en el control tiene dos concreciones materiales claramente diferenciadas: una relativa a la iniciativa o

⁷¹² De entre los países de derecho comparado que ha dotado a sus respectivas cámaras legislativas de una comisión, más o menos específica, de relaciones con el órgano de control externo, encontramos a Alemania, Austria, Bélgica, Canadá, Dinamarca, España, Estados Unidos, Francia, Irlanda, Italia, Países Bajos o Inglaterra. Esta práctica generalizada merece, a nuestro entender, su tratamiento y estudio específico.

⁷¹³ Siguiendo la caracterización que efectúa ARAGÓN sobre los elementos del control en *Constitución y control del poder*. Ediciones Ciudad Argentina. Buenos Aires, 1995; pág. 155 y 156

⁷¹⁴ Ver el capítulo 4 de este trabajo

puesta en marcha de la actividad misma de control o fiscalización externa; y otra que se materializa en el ejercicio efectivo o realización de aquella actividad concreta de control. En otras palabras, se trata de determinar quién ostenta la capacidad para instar al órgano de control externo a empezar a desarrollar su labor fiscalizadora; y en segundo lugar, dilucidar si, en el caso de que exista algún otro órgano, a parte de la propia entidad fiscalizadora, legitimado para ello, determinar en qué medida ésta queda efectivamente obligada o vinculada a realizar tal actividad de control.

7.1.1. La iniciativa en el control

Abordemos la primera concreción del concepto de voluntariedad en el control. Si el control externo se pudiera equiparar al control jurídico, sería irrelevante detenernos excesivamente en el análisis de la característica de la voluntariedad en el ejercicio del control, puesto que éste sería indisponible, es decir, no voluntario, y por lo tanto obligatorio o prescriptivo. Por otro lado, al igual que lo que sucede con el control político, además de poder ser instado por un agente distinto al que debe efectuarlo (convocatoria de elecciones, cuestión de confianza, etc.), el control externo también puede ser iniciado por voluntad propia del órgano controlante. Por el contrario, el control jurídico nunca dispondrá de esta última característica. El ejercicio del control jurídico es indisponible, es decir, es inherente a la creación del órgano concebido para ello. En cambio, en el ejercicio del control político, el órgano controlante decide no únicamente “qué” controla, sino “cuando” controla.⁷¹⁵

a) El plan anual de trabajo y las fiscalizaciones obligatorias

Como ya hemos afirmado, el control externo, no es estrictamente un control jurídico. Tampoco es un control político. Por lo que resulta aconsejable limitar la posibilidad de que aquél tenga alcance e implicaciones políticas. Pero desde el

⁷¹⁵ ARAGÓN; op. cit.

momento en que se faculta a las entidades superiores de fiscalización para realizar controles operativos y de resultados sobre la gestión administrativa de los fondos públicos, más allá, por lo tanto, de los de estricta regularidad contable (y por lo tanto jurídica), es obvio que se les está concediendo un cierto margen de apreciación subjetiva (con los necesarios mecanismos que permitan su objetivación), no sólo en sus decisiones (esto es, el ámbito de la voluntariedad o libertad en la utilización de los criterios de valoración), sino también en el que va a ser el objeto de sus decisiones, puesto que va a disponer de la capacidad para decidir qué ámbitos de la Administración pública merecen ser objeto de su fiscalización, en qué momento y con qué intensidad. Por otra parte, si se concede esta potestad a los órganos de control externo, los beneficios son fácilmente perceptibles en la medida en que se materializa la posibilidad de tener una independencia funcional efectiva.

Pero además de este control de gestión, muy a menudo realizado de forma aleatoria (por muestreo) y no completa, el control externo, viene obligado a actuar, en muchas ocasiones, por imperativo legal o normativo. Es decir, la Constitución o la ley reguladora de la entidad superior de fiscalización prevé determinados supuestos o ámbitos materiales del sector público, que deben ser objeto de fiscalización de una forma periódica por parte del órgano de control. Entre otros, normalmente se encuentra la obligación de realizar el informe de fiscalización sobre la liquidación de la Cuenta General del Estado que acostumbra a incluir la de la Administración central, la de los entes descentralizados, los organismos autónomos y las agencias gubernamentales, entidades de derecho público, semipúblico o privado sometidas a derecho público, entidades gestoras de la seguridad social, etc.⁷¹⁶ En este sentido

⁷¹⁶ Ver el artículo INTOSAI en 1997: *“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”*; ver también el artículo 13 de la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas: *“ El informe o Memoria anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales en virtud del artículo 136..2 de la Constitución, comprenderá el análisis de la Cuenta General del Estado y de las demás del sector público”*.

podemos afirmar que sobre estos puntos la entidad fiscalizadora viene obligada por ley a realizar estas funciones y su carácter es, de este modo, indisponible. Pero en el control que obligatoriamente debe ejercerse sobre estas materias, se puede vislumbrar un claro matiz diferenciador: el control a realizar es en buena medida, jurídico, esto es, eminentemente de legalidad, sin entrar a apreciar cuestiones relativas a la racionalidad económica del gasto. Con lo cual, llegamos a la conclusión de que aquellas actividades de fiscalización que se realizan de forma periódica y que su ejercicio está predeterminado normativamente, son eminentemente jurídicas, mientras que aquellas en las que existe disponibilidad de ejercicio por parte del órgano de control externo permiten, y fomentan el ejercicio de controles de racionalidad económica y de gestión operativa.

Pero con carácter general, el ejercicio de la actividad fiscalizadora que realizan los órganos de control externo no puede caracterizarse como estrictamente jurídico. Tampoco ejerce un control de tipo político. Pero su actividad se verá condicionada por esta doble característica. Por un lado está jurídicamente obligado (constitucional o legislativamente) a realizar con carácter periódico (normalmente anual, por la característica de anualidad presupuestaria) un determinado número de operaciones fiscalizadoras (seguramente, más contables que de investigación o pesquisa), a las cuales no se podrá oponer (por lo tanto, indisponibles); y de otro, se abre un escenario con un amplio abanico de agentes que, hipotéticamente pueden, de acuerdo, a las características de su respectivo marco legislativo y constitucional, instar al órgano de control a realizar fiscalizaciones puntuales sobre determinados ámbitos de actuación de la Administración, donde se supera el criterio eminentemente jurídico del control, hacia cotas de evaluación de la eficiencia operativa del gasto público.

El ámbito material del primer aspecto es de difícil concreción, pues depende de la regulación jurídico-positiva de cada Estado. Sin embargo el espectro de agentes que, *a priori*, e independientemente de la regulación particular de cada sistema jurídico, podrían solicitar la actuación de los órganos de control externo sí permite un análisis comparado y merece ser estudiado por cuanto sus

múltiples manifestaciones pueden afectar a la independencia funcional del órgano de control externo.

El programa anual de trabajo, es decir, aquel que dispone las actuaciones de fiscalización que deben efectuarse por el órgano de control externo, viene determinado, primero, por ley, y en segundo término por aquellas actividades que el propio órgano u otros agentes consideren oportuno iniciar, en virtud de determinadas condiciones previstas por la ley reguladora o de funcionamiento del órgano (normalmente para el caso de extraordinaria urgencia, especial interés, magnitud presupuestaria, etc.). Son las llamadas fiscalizaciones puntuales que se puedan efectuar por encargo expreso al órgano de control externo.

La posibilidad de que el propio órgano de control externo tenga atribuida la capacidad real de intervención en la confección de su propio plan anual de trabajo (e incluso su modificación una vez aprobado) tiene un sólido fundamento democrático y constitucional. Si la característica más importante que debe definir a un órgano de control externo es la independencia de sus actuaciones, el mejor mecanismo para garantizarla consiste en asegurar la posibilidad real de confección de su propio programa anual de trabajo.⁷¹⁷ La independencia funcional consiste, entre otros mecanismos, en permitir al agente controlante, decidir cuales van a ser sus prioridades de actuación, en la medida que la mayoría de informes de fiscalización sobre la gestión operativa van a ser efectuadas por muestreo, esto es, no va a tener un carácter general. Esta posibilidad, teóricamente discrecional, tiene evidentemente unas garantías jurídicas indispensables para mitigar las hipotéticas extralimitaciones en el ejercicio de esta potestad. Estas son la dependencia orgánica parlamentaria, la composición del órgano de control externo y la duración del cargo de miembros del órgano de control.

⁷¹⁷ En este sentido el artículo 8 de la Declaración de Lima de la INTOSAI dispone: “La independencia otorgada a las Entidades Fiscalizadoras Superiores por la Constitución y la Ley, les garantiza un máximo de iniciativa y responsabilidad, aún cuando actúen como órganos del Parlamento y ejerzan el control por encargo de éste”.

Pero el problema no se plantea únicamente sobre esta cuestión, sino más bien en las posibilidades que pueda ofrecer un ordenamiento jurídico para que otros agentes participen e intervengan en la formulación de propuestas concretas que puedan llegar a condicionar el programa anual de funcionamiento del órgano de control externo y provocar el inicio de actuaciones fiscalizadoras.⁷¹⁸

Debemos determinar cuáles pueden ser estos agentes. De un análisis comparado sobre esta cuestión podemos distinguir, *a priori*, por los menos los siguientes sujetos activos: a) el Parlamento del cual dependen orgánicamente (también puede incluirse en este grupo la comisión parlamentaria creada a los efectos de coordinación con el órgano de control externo y, en algunos casos los parlamentarios, de forma individual); b) los ciudadanos que, de forma particular, planteen denuncias concretas sobre irregularidades en la gestión del erario público ante el órgano de control externo; c) la solicitud de jueces y/o fiscales para iniciar investigaciones previas en aquellos supuestos en los que consideren que pueden haber indicios de responsabilidad contable en el manejo de los fondos públicos; d) aquellos encargos que, en Estados compuestos, puedan efectuar los órganos de control externo federales a los de las distintas entidades descentralizadas que puedan existir; y e) los medios de comunicación. En todos estos supuestos, éstos órganos, entidades o agentes, pueden, potencialmente, llegar a incidir en el “qué” y el “cuando” tenga que fiscalizarse por el órgano de control externo y, por lo tanto, influir en la voluntariedad del control e, hipotéticamente en el carácter independiente de su funcionamiento y de sus resultados.

Ante todo debemos señalar que en función de la naturaleza jurídica del órgano de control externo ante el que nos encontremos (es decir, de su concepción más o menos jurisdiccional), el grado de intervención de alguno de estos

⁷¹⁸ Ver el artículo 13 de la misma Declaración, cuando dispone: “*Las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben realizar su actividad de control de acuerdo con un programa previamente trazado por ellas mismas. El derecho de ciertos órganos estatales a exigir, en casos especiales, la realización de determinadas verificaciones, no se verá afectado por aquella norma*”.

agentes va a quedar muy reducido, puesto que la propia lógica de cualquiera de ambos sistemas o modelos de control se va a encargar de regular el grado de permisibilidad de estas “interferencias” externas que inciden en el concepto de la voluntariedad en el ejercicio del control. Así, los ordenamientos jurídicos de los sistemas herederos de la tradición jurisdiccional francesa de órgano de control externo, permiten un mayor grado de intervención externa (amparados bajo la rúbrica genérica de “denuncias”). Por el contrario de los países de tradición anglosajona que conciben a sus órganos de control externo como entidades fiscalizadoras superiores, más que como “tribunales de cuentas”, acostumbran, por el contrario, a poner el énfasis en el carácter de órgano auxiliar del poder legislativo y por lo tanto reducen el espectro de sus interlocutores, actuando, casi exclusivamente, a iniciativa propia o por encargo parlamentario.⁷¹⁹

La principal característica, común a cualquiera de los supuestos o modelos de control externo ante el que nos encontremos consiste en la adopción del principio de independencia en la organización interna del órgano de control. Una concreción práctica que se deriva de este principio genérico de independencia consiste en la capacidad del órgano de control para elaborar su propio plan anual (o plurianual) de trabajo sin interferencias externas. Si se permite una influencia excesiva de los distintos agentes o sujetos en la confección de los planes de fiscalización que deben llevar a cabo los órganos de control externo, se está desvirtuando el concepto mismo de independencia en la administración y dirección interna del órgano. Esta consecuencia no se produce únicamente por el hecho de que las solicitudes de fiscalización presentadas ante el órgano puedan ser subjetivas o obedezcan a intereses particulares o partidistas, sino también porque si éstas se formulan en un número excesivamente elevado, pueden efectivamente provocar el efecto de desnaturalizar el plan inicial de actuación y por lo tanto de priorización de las actividades programadas por el propio órgano, influyendo así en su

⁷¹⁹ En éstos últimos supuestos, cualquier indicio de responsabilidad contable detectado durante un proceso de fiscalización operativa va a trasladarse a la autoridad judicial o administrativa oportuna.

independencia funcional. Es decir, tanto el número como el objeto de la fiscalización propuesta ante el órgano de control externo pueden llegar a teñir de parcialidad al funcionamiento del órgano de control externo, a sus actuaciones fiscalizadoras y a sus resultados. Mediante una solicitud indiscriminada en varios frentes y por distintos agentes (aunque sean los permitidos por el ordenamiento jurídico) se puede llegar a bloquear u obstaculizar el funcionamiento ordinario (y por tanto, *a priori*, independiente) del órgano de control externo.

Es por esta razón que el ordenamiento jurídico asegura que las solicitudes de fiscalización, que con carácter concreto se puedan formular, afecte lo menos posible a la capacidad de autoorganización interna del trabajo de los órganos de control externo. En caso contrario la independencia de sus actuaciones, en la priorización de su trabajo, y en definitiva la objetividad de los resultados por él obtenidos, pueden quedar en entredicho. La consecuencia es evidente, a mayor grado de voluntariedad o disponibilidad en el control mayor posibilidad existe de que éste se realice de forma independiente.⁷²⁰ No sólo en la confección del plan anual (o plurianual) de trabajo, sino también mediante la posibilidad que el propio órgano lo modifique en el transcurso de su funcionamiento normal, incorporando los encargos de fiscalización que, a su entender, discrecionalmente y a iniciativa propia, considere más

⁷²⁰ Evidentemente a nadie debería pasarle por alto la posibilidad de que ocurra el efecto contrario, es decir, que a mayor nivel de disponibilidad en la voluntariedad en el ejercicio del control externo, exista una mayor posibilidad de que éste sea motivado por criterios puramente subjetivos de los miembros (o miembro) que compongan o dirijan el órgano de control. Estos efectos contraproducentes pueden ser prevenidos o depurados por el ordenamiento jurídico mediante la previsión de distintos mecanismos (remoción de los miembros que componen el órgano, imposibilidad de renovación en el cargo, aprobación posterior por parte de la asamblea legislativa de los informes emitidos, etc.). Sin embargo el ordenamiento jurídico difícilmente puede garantizar la independencia en la priorización y determinación de las actuaciones y objetivos del órgano de control si el grado de intervención "exterior" al propio órgano es muy elevada. En sentido contrario ver el caso de los Estados Unidos donde alrededor de un 90 por ciento de los informes de fiscalización elaborados por la GAO proceden de encargos de congresistas individuales.

convenientes.⁷²¹ Esta no va a hacer más que incorporar elementos que acentúen el carácter “voluntario” del control externo, completando la vertiente jurídica, y por tanto “necesaria” del control.

A continuación entramos a analizar de forma individual y particularizada los distintos agentes que pueden intervenir en la configuración de la actividad fiscalizadora que desarrollan los órganos de control externo y que completan y complementan la efectuada a iniciativa propia.

b) Intervención parlamentaria y voluntariedad del control externo

No debemos olvidar que el órgano de control externo es un órgano delegado o auxiliar del poder legislativo. Como sabemos, esta dependencia se garantiza, básicamente, en dos sentidos. En primer lugar por el deber de los órganos de control externo de presentar el resultado de sus informes a la Asamblea Legislativa (además de a otros órganos y/o instancias), y, en segundo lugar por la posibilidad de que ésta pueda encargar informes de fiscalización (puntuales)⁷²² al órgano de control externo.⁷²³ Es decir, la relación de dependencia parlamentaria se produce en una doble dirección que no hace más que fortalecer tal carácter y los mecanismos de colaboración entre ambos órganos. Uno ostenta la potestad para encargar informes de fiscalización (como consecuencia del principio originario de separación de poderes por el cual es el Parlamento el encargado del control de la ejecución presupuestaria)

⁷²¹ El artículo 16.6 de la declaración de Lima de la INTOSAI dispone que: “*La Entidad Fiscalizadora Superior debe tener la posibilidad de rendir informe sobre hechos de especial importancia y transcendencia entre los informes anuales*”.

⁷²² En determinados supuestos la habilitación normativa para encargar informes de fiscalización va a limitar esta posibilidad a los supuestos de urgencia en la tramitación de un informe de fiscalización o cuando se trate de situaciones que supongan una alarma pública o social.

⁷²³ La forma en que estos encargos se puedan producir también va a variar en función del sistema en el que nos encontremos y la regulación parlamentaria va a prever los mecanismos adecuados para solicitar, formalmente, dichos encargos a su órgano de control externo.

y el otro queda obligado a presentar el resultado de sus informes al órgano delegante (sin el cual no tendría sentido ninguna acción de delegación).

La duda jurídico-política que se nos plantea, consiste en determinar, hasta qué punto esta posibilidad de encargo legislativo al órgano de control externo tiene cabida en el contexto constitucional que venimos defendiendo. La respuesta tiene una doble dimensión. Por un lado, si el volumen de encargo parlamentario está legislativamente limitado a supuestos muy concretos (evitando que se convierta en una práctica habitual, pero sin dificultar excesivamente su acción puesto que de así ser podría llegar a negar la acción de control que corresponde a la minoría u oposición parlamentaria), este no puede afectar, modificar o desvirtuar excesivamente el plan (anual) de trabajo. De otro lado, esta duda encontrará su solución cuando demos respuesta a la segunda cuestión que nos ocupa en este apartado, esto es, a la disponibilidad sobre el ejercicio del control; en otras palabras: aunque el control haya sido instado por el Parlamento, el órgano de control externo podría no quedar vinculado a realizar su ejercicio.

Más adelante insistiremos en las características formales y materiales de las comisiones parlamentarias de relaciones con el órgano de control externo. Vaya por delante pero, que de acuerdo a los criterios que acabamos de establecer, cualquier capacidad que se atribuya (o, para ser fieles a su origen histórico, retenga) a la Asamblea Legislativa, para solicitar o instar una actuación puntual del órgano de control externo, deberá estar matizada por el principio de independencia funcional de la entidad fiscalizadora. La consecuencia a efectos prácticos, va a ser que la posibilidad de intervención externa se limita a aquellos supuestos estrictamente necesarios y que comporten la mínima variación del plan de trabajo aprobado por el propio órgano de control externo. Cualquier variación significativa de esta potestad, expresión de la independencia funcional, irá en perjuicio de su credibilidad, su carácter eminentemente técnico y su neutralidad política.

Esta lógica varía cuando nos encontramos ante los otros agentes que hemos mencionado con capacidad para instar la realización de la fiscalización al

órgano de control externo. Esto es, las denuncias formuladas por los particulares y la solicitud realizada por un juez o fiscal.

c) Denuncias particulares

En relación al primero de ellos, esto es la posibilidad de que las denuncias presentadas por los particulares tengan un efecto sobre el carácter disponible del control externo debemos señalar que, normalmente esta posibilidad se va a dar en supuestos muy concretos y para unos modelos de control externo muy particulares. En aquellos sistemas en los que el órgano de control externo se equipara a una institución judicial con competencias para la detección del fraude y la malversación de los caudales públicos, la participación de los particulares en el acceso al órgano de control externo está prevista legislativa o reglamentariamente. Sin embargo su presencia desvirtúa la concepción de control externo que aquí defendemos, es decir la de un órgano especializado en el control sobre la gestión operativa de los recursos públicos. Pero no podemos ignorar la posibilidad real de que, bien por habilitación legislativa, bien por la concepción sociológica de una determinada sociedad, que consideren a éstos órganos como los competentes para conocer del fraude en la gestión del erario público, estas denuncias se acaben efectivamente formulando.

En aquellos supuestos en los que el órgano de control externo se configura como un órgano fiscalizador, y con competencias para conocer del enjuiciamiento contable, la propia legislación ya se va a encargar, primero, de permitir cierto grado de intervención particular; en segundo lugar, de prever los mecanismos necesarios para canalizar tales denuncias; y, finalmente, de darles el trámite procesal oportuno, para una vez dissociadas las responsabilidades contables, de las penales, administrativas y civiles, resolverlas o, en su caso, trasladarlas a la autoridad oportuna.

No obstante, la cuestión es distinta en aquellos modelos en los que no se prevé expresamente la posibilidad de acceso de los particulares al órgano de control externo (ni su capacidad de influencia) en el plan de trabajo. Evidentemente, como ya hemos mencionado más arriba, la posibilidad de que los particulares

recurran al órgano de control externo para solicitar su intervención en aquellos supuestos en los que pueda haber habido un fraude contable va a depender, en gran medida, de la concepción jurídica, política y sociológica que ostente un determinado órgano de control externo. Es decir, si el ciudadano particular (o un miembro de la Administración, actuando eso sí, como un particular) no concibe al órgano de control externo como una institución a la cual recurrir en el caso de conocer, o sospechar sobre la utilización fraudulenta del erario público, el grado de intervención va a ser mínimo, por no decir nulo. Y seguramente la legislación tampoco va a contemplar esa posibilidad. Normalmente en esas situaciones se considera que el ejercicio de actividades jurisdiccionales es consecuencia única del ejercicio de la actividad fiscalizadora, esto es, sólo se realizarán actuaciones dirigidas a detectar y depurar responsabilidades contables, en la medida en que éstas hayan sido previamente detectadas en un proceso fiscalizador.

El problema se plantea, sin embargo, cuando aún no estando prevista esa posibilidad, el ciudadano “recurrir” a la intervención del órgano de control externo. Parece lógico pensar que la presentación formal de una denuncia o instancia ante el órgano de fiscalización no va a influir en el desempeño ordinario de sus funciones. Pero debemos detenernos, aunque sea mínimamente, para analizar el trámite que se le debe dispensar.

Las opciones son varias: una primera consiste en la posibilidad de establecer ciertos mecanismos internos, más o menos formales, que permitan recibir las denuncias, analizarlas y, en su caso darles el trámite procesal oportuno, sea este externo, en aquellos casos en los que de ellos se pudiera desprender algún tipo de responsabilidad (contable, administrativa, civil o penal) trasladándolas a la autoridad judicial oportuna; o, interno si de su análisis se observa algún elemento que suscite su especial atención desde la óptica estricta de la gestión pública⁷²⁴. Pero también existen supuestos en los que las

⁷²⁴ En este sentido son interesantes los intentos de creación de Oficinas de denuncias ciudadanas establecidas en algunos órganos de control externo de Centroamérica, como el caso de El Salvador.

denuncias presentadas son, simplemente, ignoradas por los responsables del órgano de control externo, en la medida que suponen la presentación de una instancia (en este caso, una denuncia) ante un órgano no competente para conocer del caso. La consecuencia a esta actitud puede ser muy grave: la legislación penal podría considerarlo una omisión al deber de colaborar con la Administración de justicia al ser conocedores de un presunto delito contable y no comunicarlo a la instancia judicial oportuna.

d) La solicitud de jueces y fiscales

De una forma muy similar al supuesto anterior, jueces y fiscales pueden, al menos teóricamente, instar al órgano de control externo la realización de fiscalizaciones puntuales sobre supuestos en los que consideren que pueda desprenderse algún tipo de responsabilidad contable en el manejo de los fondos y caudales públicos. Evidentemente esto sólo sucederá en la medida en que el ordenamiento jurídico de un determinado Estado atribuya a su órgano de control externo la potestad para primero, conocer de aquellos supuestos en los que presuntamente exista responsabilidad contable; y segundo, para enjuiciar aquella responsabilidad. Evidentemente en ningún Estado de derecho se puede concebir un supuesto en el que el destinatario de una orden jurisdiccional haga caso omiso a aquella. No hace falta mencionar que se estaría incurriendo en un delito de desobediencia a las órdenes de la autoridad pública. La cuestión consiste pues, en analizar hasta qué punto estas solicitudes pueden afectar a la voluntariedad en el control de la entidad superior de fiscalización. En aquellos modelos en los que la institución es concebida como un órgano superior de control, la situación, normalmente, se daría a la inversa, es decir, sería el propio órgano el que pondría en conocimiento de la autoridad judicial o administrativa oportuna cualquier sospecha razonablemente fundada de responsabilidad contable (civil, penal o administrativa). Si, por el contrario, el modelo potencia el carácter judicial del órgano, la cuestión será bien distinta, y aunque esta posibilidad no esté prevista por ley, el plan de trabajo del órgano de control externo puede quedar seriamente afectado debido a las solicitudes que desde la órbita judicial se le puedan llegar a formular.

e) Solicitud de los órganos de control externo federales en el Estado descentralizado

En determinados modelos de organismos de control externo de Estados descentralizados, la entidad central ejerce algún tipo de influencia sobre la actividad de las entidades de control externo territorialmente descentralizadas. Si esta consiste en una situación de dependencia jerárquica, como en el caso de España,⁷²⁵ la entidad central va a disponer de un amplio margen o poder que sin duda afectará a la disponibilidad en el ejercicio del control externo por parte de las entidades descentralizadas. Sin embargo, los principios que normalmente actúan en la determinación de la competencia para ejercer el control son, como veremos, el de proximidad a la Administración actuante; y el de procedencia de los recursos públicos objeto de gestión. Así, aunque no esté legalmente prevista una relación jerárquica, el grado de madurez de los principios de autonomía y de competencia en un Estado descentralizado, puede permitir a sus entidades territoriales disponer de un órgano de control externo. De este modo nos podemos encontrar con supuestos en los que en virtud de los principios de jerarquía y competencia, tenga que existir, por lo menos, una relación de coordinación y colaboración con la entidad central (o hasta de jerarquía) y esta relación comporta en muchas ocasiones la realización de actividades fiscalizadoras inicialmente no previstas.

Lo que sin duda va a afectar a la voluntariedad en el control va a ser la procedencia de los recursos y fondos públicos. Normalmente los fondos

⁷²⁵ Ver la STC 187/88 en la que se afirma que “*el Tribunal de cuentas es supremo pero no único cuando fiscaliza, y único pero no supremo cuando enjuicia la responsabilidad contable*”. Sin embargo esta relación de superioridad debe matizarse mediante instrumentos y mecanismos de colaboración entre el Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo autonómicos; en este sentido ver CASAMORT COMAS, Elisenda: “Las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo creados por las Comunidades Autónomas” en *Autonomías*, núm. 10, 1989, pág. 89 a 110; para una aproximación más reciente ver COBOS RUIZ DE ADANA, Pilar: “Las relaciones del Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo y sus principios informadores” en *Boletín del Tribunal de Cuentas*, marzo-agosto 1999, núm. 2 y 3; pág. 19 a 29.

procedentes de la Administración central destinados a entidades subestatales, van a venir condicionados por la obligatoriedad de que su fiscalización sea efectuada por el órgano central. Esta característica afecta, sin duda a la voluntariedad en el control del órgano descentralizado. Sin embargo esta potestad es, en muchos casos, delegada o transferida a la entidad territorial debido, entre otras razones, a la proximidad a la Administración actuante.

f) Medios de comunicación y opinión pública

Este es el supuesto más abstracto de entre los posibles agentes que podrían condicionar el ejercicio independiente de la actividad fiscalizadora por parte del órgano de control externo, puesto que difícilmente se pueden articular jurídicamente aquellos supuestos en los que el órgano de control externo se vea obligado a realizar una actividad fiscalizadora a instancia de los medios de comunicación a través de la formación de la llamada opinión pública libre. Aunque es obvio que esta posibilidad podría canalizarse a través de la presentación de una denuncia particular, en este apartado nos referimos a la capacidad real de influencia que los medios puedan ejercer sobre la ordenación de la priorización de las labores de fiscalización. Resultaría remoto concebir un modelo de control externo en el cual el órgano encargado de efectuar el control pudiese ser instado a actuar a iniciativa de aquello publicado en los medios de comunicación. Sin embargo no es tan absurdo pensar que la agenda de trabajo del órgano de control venga a ser, en parte, confeccionada, aunque sea de forma indirecta por la denuncia, la presión o la evidencia sobre determinados hechos que puedan llegar a poner de manifiesto los medios de comunicación, puesto que la opinión pública puede estar esperando la actuación fiscalizadora del órgano ante una situación de gestión deficiente en la Administración pública, puesta de manifiesto por los medios.

De lo hasta ahora expuesto podemos afirmar que existen supuestos en los que la previsión normativa condiciona la necesidad de efectuar el control externo en determinados ámbitos de la Administración y gestión económico-financiera del gasto público (por ejemplo el informe anual y el examen sobre la Cuenta

General del Estado). En otros supuestos, se permite el carácter voluntario en el ejercicio del control externo, lo cual pone de manifiesto su condición subjetiva, circunstancia que no desvirtúa al control externo sino que simplemente es consecuencia de la característica de independencia funcional que ostenta. Y finalmente existen determinados agentes, la voluntad de los cuales podría llegar a modular o matizar la independencia y la autonomía de los órganos de control externo en la confección de su plan anual de fiscalización.

Como conclusión podemos afirmar que, con independencia de los distintos agentes que puedan llegar a tener iniciativa para formular propuestas de actuación fiscalizadora, y no obstante la vinculatoriedad que aquéllas propuestas puedan ejercer sobre los órganos de control externo, la iniciativa fiscalizadora otorgada al propio órgano de control externo es un mecanismo de cierre de la actividad de control, puesto que permite llevar a cabo controles puntuales al margen de las establecidas en el programa anual, en base a demandas de la opinión pública o que hayan surgido como consecuencia de otras actuaciones fiscalizadoras. El reconocimiento de la potestad de iniciativa en materia fiscalizadora al propio órgano de control constituye una garantía indispensable del Estado social y democrático de derecho en la medida que impide: 1) que ciertas actividades y parcelas de la Administración queden exentas de control (por voluntad política); y 2) que el mismo se efectúe en un plazo demasiado largo, o en un período demasiado lejano, lo que haga perder su interés y actualidad.⁷²⁶

7.1.2. La disponibilidad sobre el ejercicio del control

Analicemos ahora la segunda concreción material del concepto de la voluntariedad en el ejercicio del control. Si la primera vertiente reside en la pluralidad de los órganos o agentes que pueden instar el ejercicio del control,

⁷²⁶ LOZANO MIRALLES, Jorge: "Órganos de control externo y Parlamento" en *Revista de las Cortes Generales*, núm. 38, 1996; pág. 171-207

esta segunda afecta a la realización misma del control una vez éste ha sido instado. Es decir, retomando la tesis de ARAGÓN,⁷²⁷ el factor de voluntariedad se manifiesta, en segundo término, en que, instado el control (por iniciativa propia o de alguno de los otros agentes que acabamos de mencionar) éste no tiene por qué necesariamente, llevarse a cabo en todos los supuestos, ni por qué ejercitarse obligatoriamente por todos los titulares con derecho a ejercerlo. En el control jurídico, el órgano judicial tiene que resolver, necesariamente. En el control político no puede obligarse al agente controlante a que adopte, en todas las ocasiones, una decisión final una vez puesto en marcha el procedimiento.

Que sucede con el control externo? Cómo se manifiesta esta segunda vertiente de la voluntariedad en el ejercicio del control? Siguiendo la lógica del apartado anterior, en determinados supuestos la solicitud de ejercicio del control por parte de determinados agentes y sobre determinadas materias va a provocar su necesidad de ejercicio y por lo tanto el deber de resolución. En otros supuestos, sin embargo, la solicitud de fiscalización podrá ser obviada o ignorada por el órgano de control externo, poniendo así de manifiesto su capacidad en la disponibilidad sobre el ejercicio y, en definitiva expresando su carácter voluntario.

En los supuestos que, por previsión normativa, el órgano de control externo esté obligado, periódicamente a realizar informes de fiscalización sobre determinados ámbitos y aspectos de la gestión pública, la voluntariedad en el ejercicio del control va a desaparecer, puesto que no dispone de la discrecionalidad para valorar la idoneidad u oportunidad de su ejercicio. En éstos supuestos el órgano de control externo está sometido al régimen del control jurídico, puesto que su ejercicio es necesario, y por lo tanto indisponible.

No podemos afirmar lo mismo respecto de alguno de los otros supuestos que mencionábamos más arriba, en los cuales el órgano de control externo dispone de criterios valorativos para poder determinar si una solicitud de fiscalización va

⁷²⁷ ARAGÓN, Manuel: *Constitución y control del poder*; op. cit. pág. 19

o no a ser llevada a cabo. De entre los agentes que hemos identificado como susceptibles de formular solicitudes de fiscalización ante el órgano de control externo, debemos hacer una segunda clasificación entre 1) aquellos cuya solicitud de fiscalización comporta la desaparición de la voluntariedad de su ejercicio; y 2) aquellos otros cuya instancia no implica el carácter necesario del control quedando su ejercicio a disposición del órgano de control externo.

De entre los agentes que se incluyen en el primer grupo, es decir, aquellos cuya solicitud provoca la carencia de voluntariedad en el ejercicio del control por parte del órgano de control externo, encontramos, al Parlamento (y a la Comisión de cuentas públicas), a la autoridad judicial, al ministerio público y a las entidades de fiscalización centralizadas de los Estados compuestos. En el segundo grupo se incluyen, aquellas solicitudes que provienen de los particulares mediante la interposición de una denuncia, instancia, o cualquier otro mecanismo que ponga en conocimiento de la autoridad fiscalizadora situaciones de anormalidad contable o de gestión, así como aquellas demandas que de forma indirecta puedan realizar los medios de comunicación y la opinión pública.

a) Solicitud de fiscalización cuya instancia no comporta el carácter necesario del control

Empezamos por este segundo grupo de agentes. Como ya hemos afirmado, en estos dos supuestos (demandas procedentes de la opinión pública y de medios de comunicación) es donde la condición subjetiva del control es más evidente. Parece difícil articular jurídicamente la obligatoriedad de efectuar cualquier control procedente de la demanda de los medios de comunicación. Si el ordenamiento jurídico permitiese esta posibilidad implicaría el riesgo de bloqueo en la actuación fiscalizadora, debido a la obligatoriedad de actuar ante cualquier instancia recibida, aunque ésta fuese indirecta. La potencialidad de la opinión pública se manifiesta precisamente en su carácter de influencia y no de vinculación, por lo que no se puede negar la evidencia que algunas de las prioridades de fiscalización que adopte el órgano de control externo estén

influidas por esta y otras realidades y reivindicaciones, sean éstas políticas o sociales. Pero al existir la disponibilidad en la apreciación subjetiva de éstas demandas, predomina el carácter de oportunidad y no de necesidad en el ejercicio del control.

Una efecto similar ocurre con las demandas de fiscalización formuladas por los particulares, mediante la interposición de denuncias. Centrémonos exclusivamente en aquellos modelos de control externo donde predomina una concepción jurisdiccional (puesto que, como ya hemos afirmado, en los otros modelos, jurídica, política y sociológicamente se vincula al órgano de control externo, exclusivamente al poder legislativo, y por lo tanto se impide esta posibilidad, por lo menos formalmente). Si tanto histórica como normativamente un ordenamiento jurídico configura a su órgano de control externo como una institución con atribuciones y potestades jurisdiccionales, es lógico pensar que el propio ordenamiento jurídico habrá previsto los mecanismos oportunos para garantizar que los ciudadanos y los particulares puedan acceder (en mayor o menor medida, con mayor o menor facilidad) a su institución superior de control externo para denunciar presuntos supuestos de responsabilidad contable en el uso y manejo de los fondos públicos.⁷²⁸

Si la legislación positiva otorgase carácter vinculante a estas denuncias particulares (presentadas en tiempo y forma ante el órgano de control externo) la consecuencia sería que desaparecería el carácter voluntario del control externo en aquellos supuestos al margen de la actividad fiscalizadora estrictamente reglada que debe realizar de forma periódica, y lo convertiría en un control necesario. Llevada al extremo, esta circunstancia implica que mediante la presentación de denuncias, instancias, etc., ante la entidad fiscalizadora, se podría llegar a bloquear el ámbito en el cual se considera conveniente que el órgano de control externo disponga de criterios de

⁷²⁸ Sin embargo la normativa relativa al Tribunal de Cuentas español sobre esta cuestión, no prevé la posibilidad de acceso de los particulares mediante la presentación de denuncias.

oportunidad para determinar y priorizar su actividad fiscalizadora.⁷²⁹ Es decir, un abuso, o un uso excesivo de este mecanismo desvirtúa el carácter voluntario de una parcela de actuación del control externo, y por ende, neutraliza su independencia funcional. El fraude de ley a esta posibilidad puede ser generalizado puesto que permite obviar la utilización de otros cauces democráticos previstos específicamente para solicitar la intervención del órgano de control externo.⁷³⁰

Lo que el ordenamiento considera que debe ser objeto de fiscalización con carácter necesario y periódico ya lo prevé normativamente. Ahí el control externo actúa como un control jurídico, esto es, necesario. Sin embargo si apostamos por un órgano de control externo eminentemente técnico, independiente en el ejercicio de sus funciones, y por consiguiente, apto para determinar qué ámbitos de la Administración pública son merecedores de ser fiscalizados, el mismo ordenamiento jurídico debe potenciar y asegurar el carácter disponible y voluntario en el ejercicio de ese control, limitando al mínimo las hipotéticas interferencias a su capacidad para confeccionar su programa de actuaciones. En definitiva, la capacidad para formular denuncias particulares pueden y deben ser contempladas por los ordenamientos jurídicos (hasta incluso fomentadas, en aquellas situaciones democráticas frágiles en las que los órganos de control externo adoptan una posición central en la detección y lucha contra el fraude contable), pero el órgano de control externo

⁷²⁹ Una situación similar se da en la Contraloría General de la República de Nicaragua, donde ésta está obligada a responder a todas las denuncias recibidas sobre presuntos fraudes contables. Es evidente que la falta de recursos personales y materiales, impide que se puedan cumplir con el plan anual de trabajo, puesto que éste es desbordado permanentemente por las denuncias recibidas.

⁷³⁰ Así por ejemplo un parlamentario individual o un grupo parlamentario que no gozase de una mayoría parlamentaria suficiente como para encargar la realización de informes de fiscalización al órgano de control externo, tendría siempre como último recurso, la posibilidad de presentar una denuncia ante el mismo órgano, actuando como un particular más. Parece claro que ésta no es la voluntad de ningún legislador, a menos que puedan diferenciarse formal y materialmente los objetos sobre los que pudieran recaer ambos encargos.

debe conservar la potestad de libre apreciación y por lo tanto la voluntariedad en el inicio de la actividad de control, sin olvidar que su naturaleza jurídica lo configura como un órgano auxiliar del Parlamento. Sólo de este modo podrá garantizarse el carácter de independencia de la institución y el de democracia representativa. El ciudadano tiene el derecho y el deber de conocer el empleo de los fondos públicos y el funcionamiento de los organismos estatales que los administran.⁷³¹ Pero este control se efectúa a través de los mecanismos puestos a disposición de los representantes del pueblo democráticamente elegidos y de la publicidad de sus actuaciones. Si un ciudadano tiene indicios de que se han cometido determinadas irregularidades contables que pueden dar lugar a responsabilidad administrativa, contable o penal, su deber es ponerlo en conocimiento de la autoridad judicial competente, quién debe disponer de los medios necesarios para investigarlo.

b) Solicitud de fiscalización cuya instancia provoca la desaparición del carácter voluntario de su ejercicio

En relación al primer grupo de agentes a que hacíamos referencia y que, presumiblemente ostentan la capacidad de provocar necesariamente el inicio del control externo una vez formuladas sus demandas de actuación encontramos, a los parlamentos, los jueces y fiscales y a las entidades fiscalizadoras centrales de un Estado federal (o compuesto).

El criterio que predomina en el seno de las instituciones de control externo es el de la máxima independencia en la confección del plan de trabajo, esto es, en la priorización de las tareas de fiscalización que vayan a llevar a cabo. Como afirmábamos más arriba, a mayor disponibilidad en el ejercicio del control, mayor garantía de independencia y de eficacia (estableciendo, claro está, los mecanismos oportunos para que esta independencia no pueda ser traicionada, y en su caso corregida). Por consiguiente, para mantener esta independencia

⁷³¹ CORTÈS FLEIXAS, Josep Lluís: "El ciudadano como usuario de la información contable" en *Auditoría Pública*, núm. 19, diciembre de 1999; pág. 17 a 24

en sus cotas más altas, necesariamente debe limitarse al máximo, el número de agentes y mecanismos que puedan distorsionar o interferir en la apreciación técnica y especializada de los sectores de la Administración que precisan de su atención y fiscalización.

1) Solicitud parlamentaria

Las demandas que de forma puntual pueden presentar, tanto el Parlamento en su conjunto como una comisión parlamentaria específica de relaciones con el órgano de control externo, gozan, *a priori*, de carácter vinculante para el control externo. De la lógica del principio de delegación se desprende que el órgano en el que se delega el ejercicio de determinadas potestades, queda vinculado a la voluntad y bajo los parámetros del órgano delegante. De este modo la ley de delegación, el texto de la Constitución o la propia ley creadora y reguladora del funcionamiento del órgano de control externo, debe establecer aquellos supuestos mediante los cuales la Asamblea legislativa puede encomendar, de forma puntual, la realización de informes de fiscalización.⁷³²

Sin embargo esta lógica no se reproduce en todos los modelos de control externo existentes en derecho comparado. Independientemente de que el modelo se caracterice por ser más o menos próximo a la institución parlamentaria, la capacidad de influencia del poder legislativo en la confección del plan de trabajo de su órgano de control externo va a variar. Por poner un ejemplo ilustrativo, en el caso de Canadá, el Auditor General, no se considera vinculado por un encargo de fiscalización procedente del legislativo. La historia nos muestra como en este caso, el principio de independencia del órgano prevalece sobre cualquier otro y la posibilidad que el órgano de control externo

⁷³² Art. 45 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas establece que “*Los procedimientos para el ejercicio de la función fiscalizadora se impulsarán de oficio en todos sus trámites. La iniciativa corresponde al propio Tribunal, a las Cortes Generales y, en su ámbito, a las Asambleas Legislativas u otros órganos representativos análogos que se constituyan en las Comunidades Autónomas*”.

actúe a instancias del Parlamento, y por lo tanto, de su mayoría, pondría en entredicho aquella característica. El Auditor goza así, de un cierto margen de libertad de apreciación sobre el inicio de actuaciones fiscalizadoras cuyo encargo procede del legislativo. Sin embargo la actividad fiscalizadora de la *General Accounting Office* estadounidense va a estar marcada en su inmensa mayoría por las demandas procedentes del Congreso.⁷³³ La diferencia se puede explicar en gran medida, por el hecho de que en el sistema norteamericano se facilita la posibilidad de que los congresistas, de forma individual, puedan solicitar el inicio de actuaciones fiscalizadoras a su órgano de control externo. Este mecanismo resulta mucho más sencillo de activar que la conformación de una mayoría parlamentaria, distinta de la que da estabilidad al Gobierno, en un sistema parlamentario, puesto que ésta sería, *a priori*, la menos interesada a iniciar mecanismos de control de la actividad económico-financiera del Gobierno al cual apoya.

Sin embargo la facilidad o dificultad para activar los mecanismos de puesta en marcha del control externo, no explica, en sí misma la correlación con la obligatoriedad o no de efectuar dicho control. Para dotar a las demandas parlamentarias de una autoridad tal que neutralicen la capacidad del órgano de control externo de la voluntariedad en el ejercicio, tiene que haber sin duda, una previsión legislativa. Sólo por ley podrá determinarse en qué supuestos el órgano de control externo viene obligado a realizar aquellas actuaciones de fiscalización surgidas a iniciativa de la cámara.

En el caso que la legislación no regule expresamente éstos supuestos, ni los requisitos mediante los cuales la cámara legislativa, a través de un parlamentario individual, de un grupo o en su conjunto, pueden solicitar la realización de un informe de fiscalización, cabe una posibilidad residual consistente en que la solicitud de realización de un informe de fiscalización se concrete en una ley creada al efecto para solicitar tal encargo. De así ser, el órgano de control externo se vería obligado, en virtud del principio de legalidad

⁷³³ 31 USC § 712 (4)

y de sometimiento de los poderes públicos al imperio de la ley a realizar cualquier encargo puntual que se le pudiera formular.

2) Solicitud de jueces y fiscales

En relación al segundo de los supuestos que nos ocupan en este apartado, la solicitud de jueces y fiscales al órgano de control externo para que realice fiscalizaciones puntuales, la cuestión es menos confusa. Evidentemente el grado de permisibilidad de esta posibilidad en cada sistema en concreto, depende en gran medida, del carácter más o menos jurisdiccional del órgano ante el cual estemos. Es decir, con independencia del carácter vinculante que pueda tener un encargo efectuado por el poder judicial o por el ministerio público (que lo tiene, bajo el riesgo de incurrir en la comisión de algún tipo penal como el de no colaboración con la justicia), el contexto constitucional y político en el que se encuentre el órgano de control externo y la delimitación de sus funciones, va a dejar entrever las posibilidades reales de que efectivamente se acabe formulando un encargo de estas características. Si la naturaleza jurídica del órgano de control externo lo configura como un órgano al servicio exclusivo del Parlamento, primando la realización de informes de fiscalización sobre la gestión de objetivos y resultados en el funcionamiento de la Administración, obviando cualquier intromisión en el terreno de la responsabilidad contable, difícilmente podemos imaginar que reciba ningún encargo por parte de la autoridad judicial, puesto que las tareas fiscalizadora y de enjuiciamiento estarán nítidamente separadas. Si por el contrario el contexto constitucional e histórico configura al órgano de control externo con unas atribuciones tendientes primordialmente a la detección y depuración de presuntas irregularidades contables, la utilización que el poder judicial y el ministerio fiscal puedan hacer de sus recursos y experiencia técnica puede ser más frecuente. Con ello queremos poner de manifiesto que la obligatoriedad de ejercicio que para el órgano de control externo tengan los encargos formulados por la autoridad judicial, depende únicamente del hecho mismo de haberlos formulado. Si la demanda se produce, el órgano de control externo difícilmente podrá negarse a actuar, aunque esta posibilidad no esté expresamente contemplada en la legislación, y aunque se trate de un órgano delegado del

Parlamento.⁷³⁴ Pero también es cierto que esta demanda depende, a su vez, de la configuración funcional que tenga el mismo órgano de control externo, puesto que la autoridad judicial sólo acudirá a él cuando entienda que desde ahí se pueda realizar con mayor rigor técnico, la detección de responsabilidades contables.

De este modo, el hecho que el órgano de control externo tenga que actuar una vez instado por una decisión judicial parece evidente. Sin embargo alguien podría argumentar que esto supone un conflicto constitucional de competencias en tanto en cuanto constituye una atribución ilegítima de funciones por parte del poder judicial y, en la medida en que éste es un órgano auxiliar del Parlamento, es decir, que la justificación de su razón de ser y de las competencias que a él se le atribuyen sólo puede explicarse al amparo de la delegación funcional que realiza el Parlamento.⁷³⁵ Pero en los casos en que puedan llegar a producirse estas situaciones, el poder judicial estará actuando, no como un órgano delegante de funciones sino como un poder del Estado. Sus decisiones deben ser respetadas y acatadas por sus destinatarios, sean estos poderes públicos, órganos del Estado o ciudadanos particulares.⁷³⁶ La

⁷³⁴ Esta consecuencia no es ni mucho menos unánime en la doctrina. En algunos supuestos se entiende que el órgano de control externo sólo está obligado a prestar la debida cooperación, ya que si la legislación no prevé la posibilidad de que la autoridad judicial pueda efectuar encargos de fiscalización, difícilmente puede obligarse a un órgano comisionado o delegado del Parlamento a actuar.

⁷³⁵ Sobre el conflicto entre el Tribunal de Cuentas y los órganos jurisdiccionales, ver GÓMEZ MONTORO, Ángel J.: *El conflicto entre órganos constitucionales*. Centro de Estudios Constitucionales. Madrid, 1992; pág. 352 a 361

⁷³⁶ En algunos países, como en el caso de España, será el propio poder judicial el que establecerá una oficina judicial o un representante fiscal en el seno de la institución superior de control externo para detectar en el momento mismo de la fiscalización la posibilidad que de una actuación administrativa contenga indicios de responsabilidad penal. De este modo lo situación se producirá a la inversa: en caso de detectarse esa presunta responsabilidad se remitirán las actuaciones a la autoridad judicial, pero no acostumbra a suceder a la inversa, es decir, que ante un supuesto jurídico, el juez o el fiscal ostenten la iniciativa para provocar al órgano de control externo para que éste accione sus mecanismos para detectar la presencia de

solicitud de actuación efectuada por el poder judicial al control externo obtiene legitimidad constitucional dentro del Estado de derecho en la medida en que ambos son complementarios, por lo que podemos afirmar que implícitamente existe un deber de colaboración. Sin embargo este deber puede ser satisfecho mediante la puesta a disposición de la autoridad judicial de todos aquellos datos y documentos contables que el órgano de control externo tenga a su disposición por razón de su configuración constitucional.⁷³⁷ Una cosa es facilitar la documentación contable requerida, y otra muy distinta iniciar actuaciones fiscalizadoras por encargo de la autoridad judicial.

3) Solicitud formulada por los órganos federales de control externo

Debemos analizar también el supuesto por el cual en Estados compuestos la entidad de fiscalización central del Estado puede solicitar a los órganos descentralizados y territoriales la realización de actuaciones fiscalizadoras. Para ello, deberemos conocer, en primer lugar, las relaciones jurídicas existentes entre ambos órganos. Si la estructura constitucional configura a las relaciones entre el órgano central y los regionales o estatales como eminentemente jerárquicas, la conclusión es obvia: las actuaciones de los entes subestatales estarán subordinadas a la voluntad del órgano federal. Esto

actividades delictivas. A nivel comparado nos encontramos con otros supuestos en los que las instituciones superiores de control colaboran con el poder judicial aunque ésta colaboración adoptará distintas formas: la cooperación en los casos de Alemania, Austria y Francia; la participación del ministerio público en la toma de decisiones del órgano de control en España, Grecia e Italia; Portugal, donde el ministerio público sólo actúa en supuestos jurisdiccionales; y finalmente aquellos casos en los que es la propia jurisdicción la que tiene la obligación legal de trasladar a la institución de control aquellas irregularidades financieras detectadas en el ejercicio de sus competencias: Italia, Grecia, Portugal y Letonia.

⁷³⁷ Esta interpretación no encuentra problemas entre los sistemas que cuentan con un órgano de control externo con potestades jurisdiccionales, ver SOUSA, Alfredo: "Les relations avec les pouvoirs législatif, exécutif et judiciaire" en *Revue Française d'Administration Publique*, núm. 90; abril-junio 1999, pág. 246.

no invalida en ningún caso, la apuesta por las relaciones de coordinación y colaboración entre ambos órganos, pero parece lógico que el órgano central conserve siempre una cláusula residual de solicitud de actuaciones de fiscalización puntuales las cuales vincularán al órgano territorial.⁷³⁸

Sin embargo, cuando las relaciones entre ambos órganos son de competencia y no de jerarquía, la conclusión es bien distinta.⁷³⁹ Ahí la legitimidad competencial para iniciar actuaciones de fiscalización depende de dos elementos: la procedencia de los fondos públicos cuya gestión quiera fiscalizarse (esto es, si son federales o regionales) y de la gestión misma de los fondos. Es decir, se puede producir, por un lado, una distribución competencial entre ambos órganos en función exclusivamente de la procedencia de los recursos y fondos públicos. O, por otro, se puede delimitar la competencia en función de la dimensión territorial de la gestión, independientemente de la procedencia de los recursos financieros. Dicho de una forma más simple, la competencia puede quedar delimitada, bien por la procedencia de los recursos, bien por el límite territorial de su gestión.

La tendencia mayoritaria consiste en adoptar la primera de las opciones, o en su lugar, aplicar el segundo supuesto, matizado con la posibilidad de que determinadas inversiones públicas, subvenciones o transferencias provenientes de la Administración federal estén condicionadas a que su gestión sea

⁷³⁸ Cuestión distinta sucederá cuando el encargo formulado por la entidad federal de control externo tenga por finalidad la práctica de alguna actuación relacionada con el enjuiciamiento contable (actuaciones previas, instrucción, sumario, etc.). Evidentemente el carácter vinculante y por lo tanto indisponible de este tipo de encargos dependerá de la organización del poder judicial en aquél país en concreto. Si estamos ante un estado en el que rige el principio de unidad del poder judicial la solicitud de el órgano jerárquicamente superior vinculará a los entes descentralizados.

⁷³⁹ COBOS RUIZ DE ADANA, Pilar: "Las relaciones del Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo y sus principios informadores" en *Boletín del Tribunal de Cuentas*, marzo-agosto 1999, núm. 2 y 3

realizada por el órgano de control externo central.⁷⁴⁰ En cualquier caso no debemos olvidar que el principal beneficiario del control es la hacienda, pública, el saneamiento y modernización de su gestión y en definitiva el ciudadano.

A priori esta posibilidad de influencia en la voluntariedad del control atribuida al órgano de control federal, no afectará tanto a la independencia de la institución descentralizada como a la completud del objeto del control. Evidentemente tiene repercusión en la confección de las prioridades que pueda establecer el órgano de dirección de cada entidad descentralizada, pero en la medida en que la solicitud instada por el órgano jerárquicamente superior o competencialmente complementario, puede ser entendida como encaminada a impedir vacíos y actividades inmunes a la función fiscalizadora, el ordenamiento jurídico contempla esta posibilidad, y enfatiza, sin embargo, el principio de proximidad al órgano actuante para incidir en la delegación de competencias del órgano central al regional. En otras palabras, el ordenamiento jurídico debe asegurar las características mediante las cuales la actuación del órgano descentralizado de control externo tiene como fines la eficacia y la proximidad al órgano responsable de efectuar la gestión de los recursos públicos, inspirándose en los principios de subsidiariedad, coordinación, cooperación y colaboración.⁷⁴¹

⁷⁴⁰ MONREAL, Antoni: *La Nación y los estados en el federalismo norteamericano: la interpretación judicial de las subvenciones federales*. PPU. Barcelona, 1990

⁷⁴¹ Sobre las relaciones entre el órgano central de control externo y las entidades territoriales ver, para el caso de España: FERNANDEZ-VICTORIO, Servando: “El Tribunal de Cuentas en las Constituciones Españolas” en *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 3, 1979; pág. 79 a 107; BAUTISTA PÉREZ, Fernando: “Criterios de competencia del Tribunal de Cuentas y las Comunidades autónomas” en la obra colectiva *El Tribunal de Cuentas en España*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; pág. 287 a 303; DELGADO DEL RINCÓN, Luís E.: “Los órganos de control externo autonómicos como elemento asimétrico competencial. Su pretendida función jurisdiccional” en *Debates Constitucionales* (Revista electrónica editada por DERECONS), núm. 2; RAMALLO MASSET, Juan: “El control de la Hacienda no estatal por el Tribunal de Cuentas”, en *El Tribunal de Cuentas en España*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982; GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El Control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Marcial Pons. Madrid, 2001, en

7.2. Los criterios de valoración

No nos extenderemos excesivamente en este apartado puesto que el parámetro bajo el que debe efectuarse el ejercicio del control externo ya ha sido tratado con anterioridad, cuando lo distinguíamos del control interno y del control político. Cabe recordar aquí, no obstante, que el parámetro utilizado por el control externo cuando realiza sus actuaciones de fiscalización está formado, mayoritariamente por normas de derecho, debidamente objetivadas, y por lo tanto, indisponibles para el órgano de control. Sin embargo, esta afirmación resulta más cierta cuando la caracterización constitucional y legislativa del órgano de control externo potencia el ejercicio de un control de estricta regularidad contable.

Cuando en una segunda fase, de consolidación democrática, algunos sistemas jurídico-políticos permiten a sus respectivos órganos de control externo realizar el análisis operativo de la gestión de la Administración (es decir, efectuar un examen de fiscalización centrado principalmente en la consecución de los fines

especial el capítulo IX “El Tribunal de Cuentas y el control económico de las Comunidades autónomas y de las corporaciones locales; pág. 199 a 216.

Para Alemania y Italia: SOSA WAGNER, Francisco: “Tribunal de Cuentas y Autonomías territoriales” en *El Tribunal de Cuentas en España*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982 pág. 1367 a 1386. Además para Francia e Inglaterra: WOLLMAN, M. Helmut: “La décentralisation en Angleterre, en France et en Allemagne – de la divergence historique à la convergence?” en *Revue Française d’Administration Publique*, núm. 90; abril-junio 1999, pág. 305 a 312.

Para Estados Unidos: BURNS, James M.; CRONIN, Thomas E.; MAGLEBY, David B.; PELTASON, J.W.: *State and Local Politics*. Prentice Hall. New Jersey, 1996; KNIGHTON, Lennis M.: *The Performance Post Audit in State Government*. Graduate School of Business Administration. Michigan State University. East Lansing Michigan, 1967; KOHLER, Eric L. and WRIGHT, Howard W.: *Accounting in the Federal Government*. Prentice-Hall, Inc. Englewood Cliffs, N.J., 1956; WHEAT, Edward M.: “The Activist Auditor: A New Player in State and Local Politics” a *Public Administration Review*, Sep-Oct. 1991, Vol. 5, núm. 5; pág. 385-392.

Para Canadá: McINNES, Simon: “Improving legislative surveillance of provincial public expenditures: the performance of the Public Accounts Committees and Auditor General” en *Canadian Public Administration* Vol. 20 núm. 1, 1977; pág. 36 a 86

y resultados previamente establecidos, en el que se aplican, necesaria y principalmente criterios de racionalidad, eficacia, eficiencia y economía en el gasto público), los criterios de valoración varían sensiblemente. En este punto el control externo se aleja del control jurídico para parecerse más al político.⁷⁴² No es ni lo uno, ni lo otro, pero está a medio camino. La fiscalización externa potencia al máximo su carácter técnico y objetivo, de ahí depende su eficacia. Pero sin duda dispone de un alto margen de discrecionalidad en la utilización de los parámetros de control (entre otros motivos porque no existen parámetros e indicadores universalmente homologados para el examen de la gestión pública), y ahí sólo su *self-restraint*, y la eficacia jurídica que cada ordenamiento otorgue a los informes de fiscalización elaborados podrá atenuar los hipotéticos abusos de subjetividad, parcialidad y motivación partidista de sus actuaciones y conclusiones.⁷⁴³

En definitiva, a mayor grado de voluntariedad en la capacidad de ejercer actividades de fiscalización, mayor grado de disponibilidad en los criterios de valoración. Cuánto menos jurídico sea el control, mayor disponibilidad en el parámetro del control. Pero al no ser un control político, la finalidad última del control externo es la de conseguir realizar una fiscalización exhaustiva sobre la gestión económica de la Administración para que el Parlamento pueda emitir un juicio valorativo. Con lo cual, el ordenamiento jurídico debe garantizar los mecanismos mediante los cuales la disponibilidad en la elección del parámetro de control por la entidad de fiscalización se ciña a los criterios más técnicos posibles o por lo menos a los más objetivables; o, en última instancia, matizar el impacto jurídico de los informes de fiscalización elaborados.

⁷⁴² ORDOQUI URDACI, Luis: "Tendencias futuras de actuación de las entidades fiscalizadoras de fondos públicos: el sistema del Tribunal de Cuentas de los Estados Unidos" en *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 7, 1992, pág. 211 a 225; SUTHERLAND, S.L.: "The politics of audit: the federal Office of the Auditor General in comparative perspective" en *Canadian Public Administration* Vol. 29 núm. 1, 1986; pág. 118 a 148

⁷⁴³ WOJCIECHOWSKI, M. Janusz: "La responsabilité des institutions supérieures de contrôle – qui contrôle les contrôleurs?" en *Revue Française d'Administration Publique*, núm. 90, avril-juin, 1999; pág. 285 a 192

En los términos que hemos expuesto el sistema resulta, cuanto menos, aceptable: el órgano de control externo actúa autónomamente y se limita a proporcionar al Parlamento el conocimiento de las circunstancias de hecho que le permitirán la adopción de las medidas políticas oportunas. Ahora bien hay dos variables que pueden hacer tambalear esta estructura. Como muy bien observa LAVILLA RUBIRA,⁷⁴⁴ los informes que elaboran los órganos de control externo tienen relevancia externa y por lo tanto pública, en la medida en que normalmente se publican en los boletines oficiales del Estado (junto con las resoluciones y/o recomendaciones que pueda efectuar la comisión parlamentaria encargada de recibirlos). La realidad demuestra que el prestigio de los órganos de control externo hace que la simple difusión de un informe en el que por ejemplo, “*se contengan valoraciones desfavorables sobre la gestión económico-financiera de una determinada unidad del sector público*” esté dotada de una enorme efecto potencial, y ello con independencia del juicio político que de tales valoraciones pueda hacer el Parlamento.

Si a ello añadimos, además, la posibilidad que el órgano de control externo en el ejercicio de su función fiscalizadora puede ejercer un “*no desdeñable poder político*”, así como el alto grado de indeterminación de los parámetros de eficiencia y economía, algún autor considera aconsejable que el Parlamento formule *a priori* los criterios valorativos concretos conforme a los cuales ha de efectuarse el control de eficacia.⁷⁴⁵ Sólo de este modo, afirman, será admisible la independencia funcional del órgano de control externo del Parlamento en el ejercicio de la actividad fiscalizadora.

⁷⁴⁴ LAVILLA RUBIRA, Juan José: “Congreso de los Diputados y demás poderes públicos: información control y responsabilidad” en *Estudios sobre la Constitución Española. Homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*. Ed. Civitas. Madrid, 1991. T. III; pág. 2048 y 2049

⁷⁴⁵ LAVILLA RUBIRA, Juan José; op. cit. pág. 2049. En el mismo sentido SANTAMARÍA PASTOR, Juan: “Ante la reforma de las funciones del Tribunal de Cuentas” en *Revista Española de Derecho Administrativo*, núm. 31, 1981; pág. 645

7.3. El acceso a la información económica, financiera y contable de la Administración por parte de los órganos de control externo

Para poder efectuar una fiscalización eficaz del gasto y la gestión públicas, el órgano de control externo debe poder tener acceso a la documentación, tanto contable (para realizar el control de legalidad o regularidad), como administrativa (para efectuar el control de gestión).⁷⁴⁶ En otras palabras, del mayor o menor acceso a la información que disponga el órgano de control externo dependerá el grado de eficacia y de calidad de sus informes de fiscalización. Este derecho a la información que implica un acceso efectivo a la documentación indispensable para realizar el control del gasto público, puede ser predicado en dos direcciones distintas y también por distintos órganos: una primera del propio Parlamento en relación a su órgano delegado y auxiliar de control externo; y otra, de éste último sobre las entidades públicas sometidas a su control, que tiene su fundamento en la fragmentación del derecho originario a la información que ostenta el Parlamento en relación a la Administración.

El derecho parlamentario a la información parece bien asentado en el origen y en las reivindicaciones históricas del parlamentarismo.⁷⁴⁷ Sin embargo, en la mayoría de los sistemas de control externo examinados, este deber de suministro de la documentación requerida, constituye una relación directa entre el órgano fiscalizador y el sujeto o ente fiscalizado, es decir, no interviene, de forma directa el Parlamento. De este modo el deber de información que ostenta la Administración con respecto al Parlamento se predica, de forma indirecta, respecto del órgano de control externo. Sin duda esta característica supone un plus a la independencia funcional de la entidad superior de control externo,

⁷⁴⁶ El artículo 10.1 de la Declaración de Lima de la INTOSAI dispone: “*Las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben tener acceso a todos los documentos relacionados con las operaciones y el derecho a pedir a los órganos del departamento controlado, todos los informes, de forma oral o escrita, que les parezcan necesarios*”.

⁷⁴⁷ BAGEHOT, Walter: *The English Constitution*. Oxford, 1867; pág. 118 y 119; JENNINGS, Ivor: *Parliament*. Cambridge (2ª Edición), 1961; pág. 99 a 110

pero puede comportar algún problema jurídico o constitucional en el desempeño diario de la función fiscalizadora. Debemos abordar, por lo tanto, hasta qué punto puede desprenderse de la necesidad (vital, eso sí) del órgano de control externo de disponer de la documentación administrativa y contable, un deber de información o colaboración de los sujetos y entes públicos sometidos a su control.

7.3.1. La traslación del deber de información parlamentaria de la Administración a los órganos de control externo

La facultad de los parlamentarios y los órganos de las cámaras legislativas de recabar información para el desempeño de sus funciones, aparece regulado y garantizado en todos los ordenamientos jurídicos democráticos, como una facultad, prioritaria, tendente a exigir esta información del Gobierno y de las Administraciones públicas.⁷⁴⁸ No es necesario profundizar demasiado en la importancia del conocimiento y el control de la información en las democracias desarrolladas.⁷⁴⁹ Su complejidad social hace necesario disponer del mejor

⁷⁴⁸ PEÑARANDA RAMOS, José Luis: "Información parlamentaria, poderes públicos y sector público" en *Instrumentos de Información de las Cámaras Parlamentarias*. Centro de Estudios Constitucionales. Cuadernos y Debates, núm. 52; pág. 53

⁷⁴⁹ Para reflejar las diferencias existentes entre los modelos parlamentario y presidencial en la potestad del poder legislativo de control de la acción administrativa así como su implantación democrática y constitucional, resulta muy ilustrativo examinar los casos de Estados Unidos y Canadá. En la literatura norteamericana, ver, entre otros, FISHER, Louis: *Constitutional Conflicts Between Congress and the President*. University Press of Kansas. 4th Edition, Revised, 1997; FISHER, Louis: "Congressional-Executive Struggles Over Information: Secrecy Pledges" en *Administrative Law Review*, 42, 1990, pág. 89-107; HARRIS, Joseph P.: *Congressional Control of Administration*. The Brookings Institution, 1964. Reprinted Greenwood Press, Publishers. Westport, Connecticut, 1980; MORGAN, Thomas D.: "The General Accounting Office: One Hope for Congress to Regain Parity of Power with the President" en *North Carolina Law Review*, vol. 51, 1973; pág. 1279 a 1368; SHANE, Peter M.: "Negotiating for Knowledge: Administrative Responses to Congressional Demands for Information" en *Administrative Law Review*, Vol. 44, 1992; pág. 197-239. En la literatura

conocimiento posible de la realidad. De este modo, de una estructura de separación de poderes bien equilibrada se deduce que del “derecho” parlamentario a estar informado se deriva, necesariamente un “deber” del Ejecutivo de informar al Parlamento. En palabras del Tribunal Constitucional español “(...) *el derecho de información parlamentaria aparece así directamente enlazado con el principio de responsabilidad política del Gobierno ante el Parlamento, respecto del que no es sino un presupuesto necesario. Sólo un sistema de distribución de poderes que evita su concentración y hace posible la aplicación de las técnicas de relación y control entre quienes lo ejercen legítimamente, garantiza la vigencia efectiva de las libertades y derechos*”⁷⁵⁰.

De ahí que los ordenamientos jurídicos, a través de un apoyo constitucional directo acostumbren a contemplar los supuestos mediante los cuales los Parlamentos puedan, jurídicamente, recabar esa información. La duda constitucional que a continuación se nos plantea, consiste en determinar como se traslada la obligación de la Administración de informar al Parlamento, a los órganos de control externo. Para que la fiscalización que éstos órganos deben llevar a cabo, tenga virtualidad y eficacia, tiene que ser un control fundamentado en razonamientos y documentos jurídicos, contables y técnicos, a los cuales debe poder tener acceso. Los ordenamientos jurídicos contemplan y garantizan este deber de colaboración de los entes públicos con el Parlamento en materia informativa. Por lo tanto resulta necesario analizar como

canadiense ver, entre otros, CARMAN, Robert D.: “Accountability of senior public servants to Parliament and its committees” en *Canadian Public Administration* Vol. 27 núm. 4 1984; pág. 542 a 555; GAGNE, R. L.: “Accountability and public administration” en *Canadian Public Administration* Vol. 39 núm. 2; pág. 213 a 225; GÉLINAS, André: “La commission parlementaire: mécanisme d'imputabilité à l'égard des sous-ministres et des dirigeants d'organismes” en *Canadian Public Administration* Vol. 23 núm. 3 1984; pág. 372 a 398; McINNIS, Simon: “Improving legislative surveillance of provincial public expenditures: the performance of the Public Accounts Committees and Auditor General” en *Canadian Public Administration* Vol. 20 núm. 1, 1977; pág. 36 a 86

⁷⁵⁰ Auto del Tribunal Constitucional 60/1981 de 17 de junio

se justifica democrática y jurídicamente el traslado de este derecho parlamentario a la información, a la institución superior de fiscalización.⁷⁵¹

De entrada podemos hacer una doble distinción basada en el grado de independencia del órgano de control externo respecto del Parlamento. Esto es, a mayor relación de dependencia del órgano, mayor facilidad jurídica y dogmática para justificar la traslación del derecho a recibir información. Si el órgano de control externo es concebido por el ordenamiento jurídico como una extensión del Parlamento⁷⁵² en la función fiscalizadora, será mucho más fácil trasladar al órgano la potestad atribuida al poder legislativo.⁷⁵³

Si por el contrario, el principio de independencia funcional del órgano de control es elevado por el ordenamiento jurídico y constitucional a su máxima expresión, y la relación con el poder legislativo es más bien remota (esto es, ni existe el deber de presentar los informes de fiscalización elaborados ante la Asamblea legislativa, ni el de recibir encargos puntuales de fiscalización procedentes del Parlamento), el ordenamiento jurídico debe, a su vez,

⁷⁵¹ El artículo 7 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas dispone que *“El Tribunal de Cuentas podrá exigir la colaboración de todas las Entidades a que se refiere el artículo 4 de esta Ley Orgánica, que estarán obligadas a suministrarle cuantos datos, estados, documentos, antecedentes o informes solicite relacionados con el ejercicio de sus funciones fiscalizadora y jurisdiccional”*. En el mismo sentido el artículo 10.1 de la Declaración de Lima de la INTOSAI dispone que *“Las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben tener acceso a todos los documentos relacionados con las operaciones y el derecho a pedir de los órganos del departamento controlado todos los informes, de forma oral o escrita, que les parezcan necesarios”*.

⁷⁵² El artículo 136.2 de la Constitución española dispone que el Tribunal de Cuentas *“dependerá directamente de las Cortes Generales”*; la GAO es definida como *“an investigatory arm of Congress”*

⁷⁵³ En este sentido, cabe recordar que nadie pone en duda la facultad de las comisiones de investigación parlamentarias para recabar información en cuanto órganos auxiliares del Parlamento; ver TORRES BONET, María: *Las comisiones de investigación, instrumentos de control parlamentario del gobierno*. Congreso de los Diputados. Madrid, 1998.

esforzarse en garantizar el derecho a recibir información de una forma más precisa. Es decir, aumentando el grado de independencia orgánica, se debilita la justificación democrática en la transferencia de ese derecho. Por lo tanto, si un sistema jurídico configura a su órgano de control externo como completamente independiente, en lo funcional y en lo orgánico, tanto del Ejecutivo, como (por lo que ahora nos interesa) del Legislativo, difícilmente podrá justificar, jurídica ni constitucionalmente la atribución del derecho a recibir información, ni menos aún, del deber de la Administración pública y sus entes y organismos de facilitársela.

El órgano de control externo no se configura como un poder del Estado.⁷⁵⁴ De acuerdo a su naturaleza jurídica, *sui generis*, puede configurarse como una institución superior, incluso suprema del Estado,⁷⁵⁵ pero las atribuciones que desempeña proceden, histórica y constitucionalmente del Parlamento, y sólo mediante su delegación puede ejercerlas. Son por lo tanto estas atribuciones, es decir, las que garantizan la función de control del gasto por el Parlamento como elemento inescindible de su potestad de aprobar la gestión del presupuesto público, lo que le concede la facultad democrática de recabar la información contable. Lo determinante para asegurar el deber de facilitar la información requerida, no es consecuencia de la caracterización del órgano de control externo, sino de las funciones que democráticamente tiene asignadas el Parlamento.

Por lo tanto, la única forma de transferir el derecho a recibir información al órgano de control externo al amparo de la teoría constitucional, tiene que ser explicada a la luz de sus relaciones de dependencia con el poder legislativo. De este modo puede predicarse un derecho del órgano de control externo a recibir

⁷⁵⁴ Sobre esta discusión ver el capítulo 3 de este trabajo

⁷⁵⁵ En Francia el Tribunal de Cuentas es concebido como uno de los “*grand corps de l’État*”; MAGNET, Jacques: “Les institutions supérieures de contrôle des comptes et le pouvoir législatif: aperçu de droit comparé” en *Revue Française de Finances Publiques*, núm. 59, 1997; pág. 105 a 114

información, en la medida que éste conserve su carácter de entidad orgánicamente dependiente del legislativo.⁷⁵⁶ Esta dependencia orgánica “latente” se puede materializar, por lo menos, a través de dos mecanismos de colaboración que pueden actuar conjunta o separadamente y con mayor o menor intensidad. Por un lado la previsión de la posibilidad de que el poder legislativo encargue de forma puntual la realización de informes de fiscalización al órgano de control externo, y de otro, la obligatoriedad del órgano de control externo de presentar el resultado de sus informes ante la Asamblea legislativa. De este modo se asegura una relación de dependencia en dos direcciones, estando el Parlamento en el origen o en el destino del resultado de la actividad fiscalizadora. Mediante la conservación y garantía de esa dependencia orgánica resulta más sencillo trasladar al órgano de control externo el derecho a obtener la información y documentación necesaria de los organismos de la Administración pública que debe fiscalizar.

Existe, sin embargo, otra posibilidad mediante la cual un órgano de control externo puede mantener la independencia orgánica del Parlamento (además de la funcional) y a la vez retener, democráticamente, la potestad de recabar información de los órganos y entes que conforman la Administración pública. Se trata, de aquellos supuestos en los que el sistema constitucional otorga al órgano de control externo potestades jurisdiccionales, lo que lo sitúa, a medio camino entre la autoridad judicial y el poder legislativo, y conlleva intrínsecamente la potestad para recabar la información necesaria para realizar la función de enjuiciamiento de la responsabilidad contable. De este modo un órgano de control externo puede llegar a asumir un gran nivel de

⁷⁵⁶ Un ejemplo muy ilustrativo lo podemos encontrar en los Estados Unidos, cuando en 1958, la *International Cooperation Administration* (ICA), rechazó presentar a la GAO y las comisiones del Congreso con información confidencial sobre las operaciones realizadas en Laos, Pakistán y otros países. Ante tal negativa al año siguiente, al aprobar las partidas presupuestarias correspondientes para financiar a la ICA, el Congreso adjuntó a la obligación de la ICA de facilitar todos aquellos documentos, informes, etc., que a instancias tanto del Congreso, como de la GAO le fuesen requeridos. La equiparación entre la entidad fiscalizadora superior de los Estados Unidos y las comisiones del Congreso queda así evidenciada. Ver HARRIS, Joseph P.: *Congressional Control of Administration*. The Brookings Institution, 1964. Reprinted Greenwood Press, Publishers. Westport, Connecticut, 1980; pág. 269

independencia orgánica y funcional y, a la vez, disponer de la *autoritas* necesaria para poder hacer exigible el deber de los organismos públicos de presentar toda la documentación administrativa y contable que se precise para realizar con toda su eficacia el enjuiciamiento contable, sin que por ello pierda legitimidad constitucional. Mediante esta potestad, similar a la que ostenta el poder judicial, en virtud del principio de independencia de la institución, se pueden recopilar los datos necesarios para efectuar, a la vez, la función fiscalizadora y la jurisdiccional de una forma eficaz.

7.3.2. Mecanismos de coerción

Una vez justificado el deber de colaboración de los organismos y entes públicos con respecto al órgano de control externo debemos hacer referencia a cómo éste puede hacerse efectivo. Si del derecho parlamentario a recibir información se deriva el deber de la Administración de facilitarla a requerimiento de aquél, necesariamente, el ordenamiento jurídico debe prever las consecuencias administrativas y/o penales a la negativa de dichos organismos a hacer efectiva la información solicitada. Unos mecanismos que, en la medida de lo posible, deben ser trasladados a, y ejercitables por, el órgano de control externo. La información administrativa y contable es imprescindible para poder efectuar la función fiscalizadora (y, en su caso, de enjuiciamiento contable). El acceso a la información es vital para que el órgano de control externo adquiera sentido y eficacia en la fiscalización de la gestión de los fondos públicos que realiza la Administración. Por ello el ordenamiento jurídico debe garantizar que este acceso sea ágil y sin excesivos obstáculos, y, en su caso contemplar los mecanismos necesarios para que éste pueda llegar a hacerse efectivo.⁷⁵⁷ En otras palabras, los mecanismos de coerción son las fórmulas utilizadas para poder activar el deber de colaboración de la

⁷⁵⁷ El artículo 7.3 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas dispone que “*El incumplimiento de los requisitos del Tribunal podrá suponer la aplicación de las sanciones que se establezcan en su Ley de Funcionamiento (...)*”.

Administración pública para con el órgano de control externo.⁷⁵⁸ Y, a la vez, al ser unos mecanismos predicables de, y ejercitables por, el propio órgano de control, se configuran, como instrumentos que permiten asegurar la autonomía funcional de los órganos de control externo respecto del Parlamento.⁷⁵⁹ A estos efectos podemos afirmar que lo importante en relación a estos mecanismos y a la consecución de la autonomía funcional que tanto nos preocupa, es su reconocimiento por el ordenamiento jurídico, más que su efectividad, puesto que, como afirma LOZANO MIRALLES, éste supone una competencia adicional al margen de la Asamblea legislativa, mediante la cual, el órgano de control externo puede llevar a cabo su función.⁷⁶⁰

La falta de cooperación de los entes y organismos administrativos con el órgano de control externo puede tener respuesta, desde el punto de vista coercitivo, por lo menos, a través de tres mecanismos o fórmulas distintos, que se dan en los distintos ordenamientos jurídicos, de forma conjunta o aislada:

a) En primer lugar existen aquellos mecanismos consistentes en la imposición, por parte del propio órgano de control externo, de *multas coercitivas a los organismos, entidades o sujetos administrativos que falten a su deber de colaboración* en la presentación de la documentación técnica y contable requerida por el órgano de control. Supone la fórmula más enérgica de cuantas señalaremos, en la medida que implica que el ordenamiento jurídico faculta al órgano de control externo para imponer y hacer efectivas dichas multas o sanciones a iniciativa propia y sin la intervención de terceros, ni del Parlamento. Esta característica aumenta la independencia funcional del órgano de control externo dotándola de verdadero significado. Una facultad adicional,

⁷⁵⁸ LOZANO MIRALLES, Jorge: *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*. Ed. Civitas. Madrid, 1996; pág. 69

⁷⁵⁹ Ibid.

⁷⁶⁰ LOZANO MIRALLES afirma, en una formulación eminentemente teórica que, no importa tanto la calidad de los mecanismos como la cantidad, es decir, el mero reconocimiento supone un plus de autonomía

derivada de la que acabamos de señalar implica la posibilidad para el propio órgano de control, de deducir testimonio como delito de desobediencia a la autoridad, pudiendo abrir, de este modo, la vía jurisdiccional.

b) Una segunda fórmula para hacer efectiva la exigencia del deber de colaboración con el órgano de control externo, consiste en que el ordenamiento jurídico establezca *mecanismos de persuasión*, consistentes en la comunicación al Parlamento y al poder Ejecutivo, de la hipotética falta de colaboración de los organismos sometidos a su control. De esta misma fórmula se deriva la posibilidad de transmitir, a quien corresponda, la exigencia de responsabilidad por haber ignorado el deber de colaboración. Puede observarse como ninguno de los dos mecanismos a los que hemos hecho referencia posee un poder de coacción puesto que son únicamente medidas persuasivas para conseguir un fin. Sin embargo esa persuasión puede provocar la activación de otros mecanismos más enérgicos para la reparación de la omisión en el deber de colaboración. Esta práctica comporta, eso sí, la intervención de terceros agentes, con lo cual la teórica autonomía funcional resulta significativamente debilitada.

c) Finalmente, existe un tercer supuesto por el cual el órgano de control externo puede exigir a los órganos de la Administración objeto de su actividad fiscalizadora el cumplimiento de su deber de colaboración. Esta fórmula consiste en que el ordenamiento jurídico considere a los *auditores y técnicos* de la plantilla del órgano de control externo que realiza la actividad fiscalizadora, *como autoridades públicas*. Evidentemente esto va a depender de la regulación positiva que cada sistema haga, pero de ser este el caso, ante la negativa a facilitar la documentación administrativa y contable requerida, podría deducirse que en este caso, la falta de colaboración constituye un delito de desobediencia, con lo cual las consecuencias y responsabilidades administrativas y/o penales van a ser mucho más fáciles de exigir, a la vez claro está, que puede actuar como medida disuasoria para los entes y organismos públicos. De esta forma el ordenamiento jurídico también puede contemplar la negativa a facilitar la documentación requerida como un tipo penal particular: la obstrucción al ejercicio de la función fiscalizadora; con la

consecuente posibilidad de sancionar tal práctica, bien por el propio organismo, bien por la instancia judicial oportuna.

Esta medida es de gran utilidad puesto que lo que en la práctica acostumbra a suceder es que los funcionarios públicos, conscientes de su condición y del deber de colaboración que rige sus actuaciones con el órgano de control externo, no niegan la información requerida, sino que dilatan su entrega en el tiempo (por causas propias o ajenas). Resulta muy sencillo imaginar medidas de obstruccionismo (o filibusterismo) que, aplicadas por los responsables de los organismos y entes públicos sometidos a fiscalización pueden provocar una dilación injustificada en el tiempo que puede llegar a provocar la prescripción de algunos delitos o irregularidades contables, o la imposibilidad práctica de exigir su resarcimiento.

Por este motivo la experiencia demuestra que es aconsejable que el ordenamiento jurídico contemple el supuesto de obstruccionismo en relación a este deber de colaboración, por ser este más apropiado para la dinámica del proceso de fiscalización (en el que el factor temporal es muy importante) que el de desobediencia.⁷⁶¹

Con carácter general debemos mencionar que en aquellos supuestos en los que el órgano de control externo realiza tanto funciones fiscalizadoras como de enjuiciamiento de la responsabilidad contable en el manejo de los fondos y caudales públicos, el código penal o criminal de los distintos ordenamientos tipifica como delito la obstaculización a la investigación llevada a cabo por el órgano de control externo, la negación o dilación indebida en el envío de la documentación solicitada o impedir o dificultar el acceso a expedientes y a la documentación administrativa necesaria para realizar la actividad fiscalizadora.

⁷⁶¹ LOZANO MIRALLES, Jorge: *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*; op. cit.; pág. 71; en este sentido la regulación efectuada por el artículo 502.2 del Código Penal español.

7.3.3. Excepciones al deber de información

El deber genérico de facilitar información a la Asamblea legislativa como consecuencia del derecho parlamentario a la información, no es absoluto. Desde los orígenes de la democracia se reconoce la posibilidad de que existan ciertas parcelas o ámbitos de actuación del Ejecutivo y de la Administración⁷⁶² que, bajo la pretendida finalidad de salvaguardar el interés y la seguridad nacional, resultan inmunes al control.⁷⁶³ Sin embargo lo que el Estado democrático de derecho no puede ni debe tolerar es el secretismo no deseado o no previsto jurídicamente.⁷⁶⁴ Del mismo modo, si se establecen límites al derecho a la información de la cámara legislativa, estas mismas limitaciones se trasladarán a los órganos de control externo que no podrán realizar la función fiscalizadora sobre determinados aspectos o ámbitos de actuación de la Administración.

⁷⁶² La idea de que determinados aspectos de la gestión administrativa estén exentos de fiscalización externa aparece recogida también por BARTHÉLEMY, J y DUEZ, P.: *Traité de Droit Constitutionnel*. Economica. París, 1985, reedición de la versión de 1933; pág. 524. Según estos autores “ La misma idea de independencia, de dignidad, de soberanía impide a la Administración financiera, a los inspectores de finanzas y al Tribunal de Cuentas, inmiscuirse en todo aquello relativo a la ejecución de este presupuesto”.

⁷⁶³ El poder del parlamento para recibir información y realizar actividades encaminadas a la fiscalización de la actuación administrativa nunca ha sido cuestionada a lo largo de la historia. En Estados Unidos desde las sentencias del Tribunal Supremo *Kilbourn v. Thompson* (1880) y *McGrain v. Daugherty* (1927) se ha venido manteniendo el principio según el cual “(...) *the Executive ought to communicate such papers as the public good would permit, and ought to refuse those the disclosure of which would endanger the public*”; es decir, el ejecutivo ostenta el derecho a retener información cuando considere (potestad discrecional) que su revelación sería contraria al interés general. Ver HARRIS, Joseph P.: *Congressional Control of Administration*. The Brookings Institution, 1964. Reprinted Greenwood Press, Publishers. Westport, Connecticut, 1980; pág. 266 y 267.

⁷⁶⁴ Con carácter general ver ROWAT, Donald C.: *Administrative Secrecy in Developed Countries*. Columbia University Press. New York, 1979; THOMPSON, Dennis F.: “Democratic Secrecy” en *Political Science Quarterly*, Vol. 114, núm. 2, 1999; pág. 181 a 193

Es por esta razón que podemos afirmar que el sujeto destinatario de las solicitudes de información formuladas por el órgano de control externo sólo puede invocar, frente a éstas, razones fundadas en derecho, es decir, argumentos amparados en la necesidad de tutelar derechos o bienes constitucionales, y que tales razones han de ser precisamente jurídicas y no meramente amparadas en criterios de libre valoración política, y por tanto subjetiva.⁷⁶⁵

De acuerdo a esta regla genérica podemos agrupar a los posibles obstáculos u objeciones formuladas a la cumplimentación de la solicitud de información en tres categorías distintas, atendiendo a su naturaleza.⁷⁶⁶ Evidentemente la regulación jurídico-positiva de cada país modulará los distintos mecanismos que puedan ser incluidos en cualquiera de esas tres categorías que a continuación analizamos. Con estos parámetros, las razones jurídicas alegables por los entes y sujetos públicos pueden formularse: 1) cuando exista un deber de reserva; 2) si la facilitación de la información requerida supone un entorpecimiento de la actividad administrativa ordinaria; y 3) ante la inexistencia de una voluntad política o administrativa definitivamente formada. De forma individualizada analizaremos un cuarto supuesto relativo a aquella

⁷⁶⁵ En este sentido LAVILLA RUBIRA, Juan José: “Congreso de los Diputados y demás poderes públicos: información control y responsabilidad” en *Estudios sobre la Constitución Española. Homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*. Ed. Civitas. Madrid, 1991. T. III; pág. 2003 y sig.; ver también en la misma obra SÁINZ MORENO, F.: “Secreto e información en el derecho público”; pág. 2863 y sig. LAVILLA entiende que es preciso profundizar en esa afirmación y aunque realmente existan razones jurídicas fundadas en la debida protección de bienes o derechos constitucionales, el sujeto requerido no podrá denegar la información o documentación solicitada siempre que sea posible adoptar medidas que permitan conciliar en términos razonables, el derecho parlamentario a la información, con las exigencias de la adecuada tutela de aquellos bienes o derechos, y tales medidas se adopten efectivamente.

⁷⁶⁶ LAVILLA RUBIRA, Juan José: “Congreso de los Diputados y demás poderes públicos: información control y responsabilidad”; op. cit. pág. 2022 y sig.

documentación declarada secreta y, en especial a los fondos públicos declarados reservados.⁷⁶⁷

a) El deber de reserva

Puede considerarse que existe una razón jurídica para no facilitar la información requerida por parte de los órganos de control externo basada en el argumento de que la solicitud se refiere a una materia sobre la que existe un deber de reserva por parte de los entes y sujetos públicos a los que afecta por su condición o ejercicio de su cargo. El origen puede ser muy diverso y entre otros se encuentran:⁷⁶⁸ la declaración de materia clasificada, el secreto sumarial, el secreto profesional, el secreto bancario, la cuestión *sub iudice*, la posible invasión de la intimidad o el perjuicio al honor de las personas, el posible perjuicio económico a empresas públicas por la difusión de datos que benefician a la competencia, o el deber de reserva en relación con una cláusula contractual. El deber de reserva ha de reputarse ineficaz frente a un requerimiento de información, puesto que es posible en todas la situaciones

⁷⁶⁷ DURÁN ALBA, Juan Fernando: “¿Ámbitos inmunes o ámbitos exentos del control financiero externo?” en *Auditoría Pública*, núm. 22, Diciembre de 2000; pág. 72 a 77, analiza la posibilidad de que la actividad parlamentaria constituya un ámbito inmune o exenta de control financiero externo. Pero este no parece ser un ámbito excesivamente controvertido pues, como concluye en propio autor, la duda jurídica sólo existe en aquellos supuestos en que no existe una previsión normativa, y entonces estaríamos ante una cuestión más bien de *lege ferenda*. Y políticamente es muy difícil que pueda darse esta posibilidad, pues no parece lógico que el Gobierno tenga atribuida la potestad de encargar informes de fiscalización puntuales al órgano de control externo sobre la gestión de fondos públicos realizada por el Parlamento. Y si la iniciativa se deja en manos del propio Parlamento, parece lógico que la mayoría parlamentaria o la cámara en Pleno no va a entender ésta como una de sus máximas prioridades.

⁷⁶⁸ LAVILLA RUBIRA, Juan José: “Congreso de los Diputados y demás poderes públicos: información control y responsabilidad”; op. cit. Ver también SILVA OCHOA, Carlos de: “El derecho de los parlamentarios a la documentación” en *Revista de las Cortes Generales*, núm. 19, 1990; pág. 7 a 41, en especial el epígrafe relativo a los Elementos Extrinsecos del derecho a la información de los parlamentarios.

mencionadas, arbitrar medidas que concilien el acceso a la información afectada por el deber de reserva, con la confidencialidad de ésta.⁷⁶⁹

Si bien es cierto que LAVILLA RUBIRA se refiere al origen parlamentario del requerimiento, entendemos que la conclusión es extensible a los órganos de control externo, por dos razones. Primera, en el caso de tratarse de órganos con potestades jurisdiccionales, el principio de independencia plena de los órganos de control externo permite que éstos accedan a cuanta documentación e información sea necesaria para el esclarecimiento de las responsabilidades contables, por lo que incluso podríamos llegar a afirmar que las posibles limitaciones al derecho a recabar información serían inmensamente inferiores a las expuestas más arriba para el poder legislativo y para el órgano de control externo. Y, en segundo lugar, si nos encontramos ante un órgano de control externo con atribuciones exclusivamente fiscalizadoras, la relación de “dependencia” del poder legislativo permite que el órgano de control externo pueda solicitar, indirectamente, ante la Comisión parlamentaria de cuentas públicas, la presentación de cuantos informes y documentos sean necesarios para realizar su función fiscalizadora, en aquellos casos en los que, bien por la falta de previsión legislativa expresa, bien por la negativa de la autoridad administrativa, no haya podido hacerse con sus propios medios con la documentación precisada. En otras palabras, si la legislación no contempla la posibilidad de que los órganos de control externo puedan solicitar y recabar la información necesaria para llevar a cabo la función fiscalizadora que le ha sido encomendada, de forma residual, siempre podrá recurrir, al menos teóricamente, a la comisión de la Asamblea legislativa, para que, en virtud de un derecho a la información y al conocimiento, histórica, democrática y constitucionalmente consolidado, haga uso de él y solicite a los organismos y entes públicos sujetos a fiscalización, la información requerida por el órgano de control externo.⁷⁷⁰

⁷⁶⁹ Ibid.

⁷⁷⁰ En este sentido no debemos olvidar los mecanismos de coerción que cada ordenamiento jurídico pueda atribuir a los órganos de control externo. En el ordenamiento español, el segundo párrafo del artículo 7.3 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas prevé que “*El*

b) Paralización u obstrucción de la actividad administrativa ordinaria

A *priori*, el posible entorpecimiento a la actividad administrativa diaria que supondría la recogida y el análisis de la información solicitada a instancias del órgano de control externo, podría suponer un motivo razonable para admitir la interposición de limitaciones u objeciones al derecho a recabar y recibir información por parte del órgano de control externo. Habitualmente los ordenamientos jurídicos contemplan alguna cláusula de este tipo, encaminada a la tutela del bien constitucional del “servicio eficaz a los intereses generales”, cumplido por la Administración pública.⁷⁷¹ Es pues teóricamente posible, que el deber de responder en un plazo ordinario predeterminado, a un requerimiento de información, obligue a los entes u organismos públicos a destinar una parte sustancial de sus recursos materiales y humanos a compilar una cantidad significativa de datos y documentos, con el correspondiente menoscabo que ello comporta a la realización de sus propias funciones ordinarias. Si bien esto puede ser cierto para encargos puntuales de fiscalización que el órgano de control externo pueda efectuar (a instancia propia o del Parlamento), no lo es en relación a aquella documentación contable que de forma periódica venga obligada, por ley, a presentar. Es decir, el único supuesto en el que esta objeción podría ser válida, o dicho de otro modo, el único supuesto en el que el órgano administrativo podría alegar alguna razón jurídica a su negativa a presentar la información al órgano de control externo, bajo esta rúbrica, sería en aquellos casos en los que, de forma puntual y excepcional, se le requiriese documentación con objeto de realizar un informe de fiscalización al margen de aquellos supuestos que de forma ordinaria y periódica tiene la obligación de presentar la liquidación de sus cuentas ante el órgano de control externo. Es decir, el entorpecimiento de las funciones sustantivas del órgano administrativo no puede ser alegado como una excepción en aquellos casos en los que previamente venga obligado a presentar, de forma periódica, y con un plazo temporal legalmente establecido, una determinada información, sea esta

Tribunal de Cuentas pondrá en conocimiento de las Cortes Generales la falta de colaboración de los organismos obligados a prestársela”.

⁷⁷¹ Ver, por ejemplo el artículo 103.1 de la Constitución española

técnica, contable o de otro tipo. La compilación y presentación de esta documentación se entiende, en este caso, como consustancial a la existencia misma del órgano y como parte integrante de sus funciones.

En aquellos casos en los que la solicitud de información aparece de forma puntual y excepcional, esto es, fuera de las previsiones anuales de trabajo del órgano o unidad administrativa, la respuesta es significativamente distinta. Como sabemos el órgano de control externo puede realizar, a iniciativa propia, y en algunos supuestos, a iniciativa parlamentaria o de otros órganos, informes puntuales de fiscalización. Los motivos que influyen en esta decisión son muchos y muy diversos, y pueden ir desde la realización de informes de fiscalización por muestreo, por necesidad urgente y extraordinaria (y por lo tanto sobrevenida) por indicios racionales de gestión deficiente o ineficaz, etc. En estos supuestos sí es imaginable que el requerimiento de información pueda suponer un obstáculo a la gestión ordinaria de una unidad administrativa. Sin embargo si la información solicitada es necesaria e imprescindible para la realización de funciones fiscalizadoras, su denegación no estará justificada, al menos jurídicamente. Aplicando el principio general de ponderación de los distintos intereses en juego al que hacíamos referencia más arriba, puede encontrarse una solución a este “inconveniente”: basta con que el plazo fijado para hacer efectivo el deber de presentación de la información y documentación solicitada pueda ser ampliado suficientemente como para no entorpecer el funcionamiento ordinario del organismo administrativo; y con que se adecue a las necesidades del control externo y a los efectos que sus informes deban desplegar.

c) La inexistencia de una voluntad política o administrativa definitivamente formada

Este es quizás el supuesto más claro en el que, la alegación de una causa de excepción del deber de facilitar información por parte de la Administración objeto de requerimiento podría producir resultados concretos. En efecto, cuando este requerimiento de información se refiere a documentos meramente

preparatorios, producidos en el seno de un proceso de deliberación tendente a la conformación de una voluntad política o administrativa todavía no determinada, la imposición al sujeto destinatario, del deber de remitirlos, equivaldría a consagrar el derecho a interferir en el ejercicio de una competencia ajena, con una obvia limitación del ámbito de sus funciones. Esta doctrina resulta de clara aplicación en el supuesto de que el destinatario de la información sea el Parlamento pues los distintos ordenamientos constitucionales han previsto el momento exacto en el que éste puede intervenir. Así por ejemplo en el caso alemán, este principio se manifiesta de forma expresa ya que la separación de poderes protege el “área central de la responsabilidad propia del Ejecutivo”⁷⁷² configurada por el Tribunal Constitucional Federal como un “área de iniciativa, deliberación y actuación por principio inexorable”⁷⁷³ en el que se reconoce expresamente al Gobierno y a la Administración un ámbito interno, reservado en el cual se genera el proceso de toma de decisiones. Ello provoca que el procedimiento interno de toma de decisiones y formación de la voluntad del Ejecutivo reste excluido del deber de facilitar la información requerida, y en consecuencia, el control parlamentario sólo puede abarcar aquellos procedimientos concluidos.⁷⁷⁴

El mismo principio es de aplicación en Canadá, expresado por el Tribunal Supremo en la sentencia *The Auditor General of Canada v. The Minister of Energy, Mines and Resources, the Minister of Finance, the Deputy Minister of Energy, Mines and Resources, and the Deputy Minister of Finance* (1989) 2

⁷⁷² art. 20.2 LFB

⁷⁷³ BverfGE, 67, 100, 139

⁷⁷⁴ TORRES BONET, María: *Las comisiones de investigación, instrumentos de control parlamentario del Gobierno*. Congreso de los Diputados. Madrid, 1998; pág. 128; VON BOGDANDY, Armin y FORSTHOFF, Ulrich: “El derecho del Bundestag y de sus miembros a recibir información” en AAVV: *Instrumentos de información de las Cámaras parlamentarias*. Centro de Estudios Constitucionales. Madrid, 1995; pág. 192; ELVIRA PERALES, Ascensión: “Las Comisiones de investigación en el Bundestag” en *Revista Española de Derecho Constitucional*, núm. 14, 1987; pág. 268

S.C.R. 49 (que analizaremos más adelante), que consagró el principio constitucional según el cual las deliberaciones celebradas en el Ejecutivo tienen el carácter de confidencial, con lo cual, permitir el acceso a este tipo de información supondría permitir la fiscalización del proceso político, y este es un ámbito que no compete al órgano de control externo, en absoluto.

En el sistema francés la obligación del Gobierno y la Administración de proporcionar información sobre sus actuaciones, tradicionalmente se ha admitido como límite implícito, el cumplimiento de los intereses superiores del Estado.⁷⁷⁵ Estos intereses alcanzan un sector material amplio y heterogéneo pero la materia más relevante es la defensa del Estado.⁷⁷⁶

En el caso español de acuerdo con el artículo 88 de la Constitución, el Gobierno no está obligado a remitir borradores o anteproyectos de leyes (ya que la actuación del Congreso en el procedimiento legislativo empieza precisamente con la remisión del proyecto de ley), ni los documentos en que se contengan las propuestas que esté realizando en el curso de la negociación de un Tratado internacional (ya que la intervención de las Cortes, a los efectos de autorización de información, está constitucionalmente fijada para un momento posterior a la adopción del texto).⁷⁷⁷

El criterio expuesto, y como hemos visto, respetado en la mayoría de países de nuestro entorno, resulta también aplicable por extensión a otros órganos, distintos al Parlamento, como es el caso de los órganos de control externo, puesto que, la difusión de las diferentes opciones consideradas antes de que

⁷⁷⁵ BIDEGARAY, Christian y EMERI, Claude: "Le Controle parlementaire" en *Révue de Droit Public et Science Politique*, núm. 2, 1973; pág. 1660

⁷⁷⁶ TORRES BONET, María: *Las comisiones de investigación, instrumentos de control parlamentario del Gobierno*; op. cit.; pág. 129 y SÁINZ MORENO, F.: "Secreto e información en el derecho público" en *AAVV: Estudios sobre la Constitución Española, Homenaje al Profesor Eduardo García de Enterría*. Civitas. Madrid, 1991; pág. 2956-2957

⁷⁷⁷ Vid. art. 94 CE

se haya producido la decisión definitiva del Ejecutivo u órgano administrativo en cuestión, puede afectar al contenido de aquella, en detrimento de la autonomía (inherente a la responsabilidad correspondiente) de que deben gozar los entes y administraciones públicas en el ejercicio de sus legítimas competencias.⁷⁷⁸

d) Especial referencia a la documentación declarada secreta y a los fondos reservados

1) El caso de España

Ante la ausencia de cualquier disposición normativa expresa sobre este ámbito, debe entenderse que los límites materiales al deber de información que reside en la actuación administrativa, se desprenden tanto del principio de autonomía de los poderes del Estado, como de las disposiciones específicas acerca del control político de determinadas materias.⁷⁷⁹ Así pueden incluirse como excepción oponible al deber de fiscalización de los órganos de control externo (y por analogía a la creación de comisiones de investigación parlamentarias), aquellas materias clasificadas como secretos oficiales (dotadas de un mecanismo de control específico), dentro de las cuales se enmarcan los

⁷⁷⁸ En este sentido tan rotundo, ver sentido LAVILLA RUBIRA, Juan José: “Congreso de los Diputados y demás poderes públicos: información control y responsabilidad” en *Estudios sobre la Constitución Española. Homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*. Ed. Civitas. Madrid, 1991. T. III; pág. 2026. Sin embargo, GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda: *El Tribunal de Cuentas. El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Marcial Pons. Madrid, 2001; pág. 195, epígrafe 4.5. “El posible control de programas, proyectos y decisiones del Gobierno de contenido económico”, a pesar de reconocer que dicha actividad podría suponer un conflicto de competencias sobre decisiones políticas en materia económica adoptadas por el Gobierno, resalta la beneficiosa utilidad que podría suponer que el Tribunal de Cuentas se pudiera pronunciar *a priori* y técnicamente sobre proyectos programas y decisiones del Gobierno.

⁷⁷⁹ TORRES BONET, María: *Las comisiones de investigación, instrumentos de control parlamentario del Gobierno*; op. cit.; pág. 129 y 130

asuntos que corresponden al cumplimiento de intereses superiores del Estado, a saber: relaciones diplomáticas y defensa nacional. Materias que se encuentran sometidas, por su lado, a un intenso deber de secreto desde la propia Constitución española.

Pero no todo aquello relacionado con estos ámbitos materiales debe ser considerado secreto, sino únicamente aquello que su difusión podría dañar las tareas que la Administración desarrolla en relación a éstos campos.⁷⁸⁰ Además, este ámbito se encuentra expresamente excluido por el texto constitucional del deber general de informar reconocido en el art. 105.b). Sin embargo las Cámaras no se encuentran afectadas por esta declaración de las materias en secretas o reservadas, y tendrán acceso a cuanta información precisen, si bien esta podrá estar sometida a algunos límites o condiciones formales que determinen los respectivos reglamentos.⁷⁸¹ De lo anteriormente expuesto se deduce que ante el requerimiento formulado por el Tribunal de Cuentas de información económica, financiera o contable relativa a cualquiera de estas materias, el organismo administrativo afectado podría negarse a facilitarla amparándose en la legislación vigente y en las disposiciones constitucionales. Podemos observar así, una clara distinción entre el grado de intensidad en el que actúa el derecho a recibir información, sea este ejercido por el Parlamento o por el órgano de control externo, esto es, mucho más amplio en relación al primero que en relación al órgano de control externo.

Mención especial merece también en este punto, el control sobre los llamados fondos reservados, donde el deber de reserva aparece intrínsecamente relacionado con el objeto del control. Es decir es la propia gestión de los fondos lo que se considera materia reservada o secreta y no tanto la relación de

⁷⁸⁰ La realización de una distinción de estas características no es ni mucho menos sencilla y resulta casi imposible realizar una clasificación cerrada de antemano. En este sentido ver SÁINZ MORENO, F.: "Secreto e información en el derecho público"; op. cit.; pág. 2895

⁷⁸¹ Para la distinción entre materias declaradas secretas y materias reservadas, vid. arts. 3.1 y 3.2 del decreto 241/1969 que desarrolla el Reglamento de la Ley de Secretos Oficiales.

conocimiento que por la proximidad a su utilización se pueda llegar a tener. Se entiende por fondos reservados a aquellos fondos que, consignados como tales en las leyes de presupuestos, se destinen a sufragar los gastos que se estimen necesarios para la defensa y seguridad del Estado.⁷⁸² Normalmente son gastos que adquieren el carácter de secreto por el hecho de estar conectados con actividades que son en sí mismas, secretas o reservadas, en virtud de otras disposiciones legales. Pero por lo menos los dos requisitos anteriores habrán de concurrir, es decir, que exista una dotación presupuestaria y que estén destinados a sufragar gastos necesarios en materia de defensa y seguridad estatal, para que sea aplicable este particular régimen de publicidad. Por su propia razón de ser, la característica principal de este tipo de gastos es la de no tener un soporte o justificación documental. Como sabemos es precisamente la presentación de los documentos justificativos del gasto efectuado y de que se ha aplicado a los fines y objetivos previamente establecidos, lo que da sentido a la rendición de cuentas ante el órgano de control externo. La ausencia de esta justificación documental se contrarresta, como argumenta PASCUAL GARCÍA,⁷⁸³ con el establecimiento de un régimen especial de vigilancia y responsabilidad por parte de las autoridades y con un sistema propio de control interno. De ahí que la responsabilidad de la gestión sólo puede recaer sobre los titulares de los departamentos administrativos afectados a los cuales compete en exclusiva determinar la finalidad y destino de los fondos.

En el caso de España por ejemplo, la legislación ha previsto una diferencia substancial entre el derecho a la información parlamentaria y el que es predicable del Tribunal de Cuentas. La legislación prevé⁷⁸⁴ un control

⁷⁸² Para el caso español ver Ley 11/1995, de 11 de mayo, reguladora de la utilización y control de los créditos destinados a gastos reservados.

⁷⁸³ PASCUAL GARCÍA, José: "Gestión y control de los fondos reservados: Análisis de urgencia de la Ley 11/1995, de 11 de mayo" en *Presupuestos y Gasto Público*, núm. 15, 1995; pág. 115 a 122

⁷⁸⁴ Artículo 7 de la Ley 11/1995, de 11 de mayo, reguladora de la utilización y control de los créditos destinados a gastos reservados

parlamentario directo y específico, a través de la creación de una comisión parlamentaria *ad hoc*, presidida por el propio Presidente del Congreso y compuesta por un solo miembro de cada grupo parlamentario, a la cual se debe informar semestralmente sobre el uso y aplicación de los correspondientes fondos presupuestarios por parte de los distintos departamentos ministeriales.⁷⁸⁵ Sin embargo la legislación no contempla un procedimiento paralelo o similar con respecto al Tribunal de Cuentas. Más bien al contrario, es la propia Comisión parlamentaria de secretos oficiales la encargada de elaborar anualmente un informe para su remisión al Presidente del Tribunal de Cuentas, circunstancia que relega a éste a una consideración secundaria en relación al grado de ejercicio del derecho a la información.⁷⁸⁶

Esta fórmula deja entrever posibles dudas constitucionales puesto que no queda resuelto por la legislación qué sucedería si la Comisión no remitiera dicho informe anual al Tribunal de Cuentas o si, a pesar de ser enviado, su contenido no permitiera al Tribunal de Cuentas realizar el ejercicio de sus competencias constitucionales de fiscalización de la gestión económica del sector público.⁷⁸⁷ ¿Puede el órgano superior de fiscalización solicitar a la cámara legislativa una ampliación del mismo o ejercer aquellas competencias por otros cauces? o por el contrario ¿quedan prohibidas tales actuaciones por haberse primado otras exigencias constitucionales como la defensa y la seguridad del Estado?

Es evidente que se trata de un supuesto de fiscalización del gasto público muy singular puesto que en su tramitación se invierte el procedimiento ordinario de actuación por parte del Tribunal de Cuentas, en el sentido que en éstos supuestos no remite el resultado de sus informes al Parlamento sino que recibe

⁷⁸⁵ Los únicos departamentos ministeriales afectados son los de Asuntos Exteriores, Interior, Justicia y Defensa (art. 4 de la Ley).

⁷⁸⁶ art. 7 de la Ley 11/1995

⁷⁸⁷ Artículo 136 de la Constitución Española

de él el informe sobre la gestión de los fondos reservados.⁷⁸⁸ En definitiva quien debe estar informado sobre la gestión de los fondos públicos es el Parlamento y no el órgano de control externo. Su actuación es auxiliar, instrumental y canalizadora de conocimiento, por lo cual esta limitación encuentra su justificación dentro de los parámetros en los que el Parlamento ha delegado sus funciones en el órgano de control externo. Si el Parlamento considera que para el conocimiento del gasto y la gestión de un tipo específico de fondos públicos, es más adecuado y eficaz otro procedimiento distinto al control externo, está democráticamente legitimado para hacerlo.

En el derecho comparado podemos ver como en países de nuestro entorno como Francia, Alemania, Bélgica y los Países Bajos, se establecen procedimientos específicos para el control directo de estos gastos por sus respectivos órganos de control externo, aunque sí es verdad que contemplan situaciones en las que se puede llegar a limitar la fiscalización directa de los fondos en cuestión.

2) La aproximación judicial al conflicto en el sistema canadiense

La tensión entre control externo y secretismo político conlleva unos efectos reales en la vida política ordinaria de un país. Uno de ellos se puso de manifiesto en la historia político-constitucional canadiense, hasta llegar a provocar la intervención del poder judicial en la resolución del conflicto, mediante una sentencia del Tribunal Supremo de Canadá. La solución aportada puede ser muy ilustrativa para poder dar una respuesta jurídica a las cuestiones que se nos han planteado en el apartado anterior.

⁷⁸⁸ PASCUAL GARCÍA, José: "Gestión y control de los fondos reservados (...)"; op. cit.; pág. 120

En la sentencia *Auditor General v. Minister of Energy, Mines and Resources* (1989),⁷⁸⁹ el Tribunal Supremo denegó al Auditor General de Canadá el acceso a documentos del Gobierno considerados como confidenciales. El supuesto de hecho es el siguiente: durante más de siete años el Auditor General había intentado conseguir el acceso a la citada documentación en relación a la compra por parte de la empresa petrolera estatal *Petro-Canada*, de *Petrofina*, por un valor de \$1.7 millones.

El Auditor General tiene la responsabilidad de fiscalizar la gestión de las finanzas públicas y determinar si el dinero público ha sido gastado atendiendo a los principios de economía y eficiencia. Así pues, con la finalidad de comprobar que la compra de *Petrofina* fue efectuada atendiendo a éstos principios, el Auditor General precisaba disponer de la documentación y el material utilizado por el Ejecutivo para autorizar dicha compra. Las distintas solicitudes de requerimiento de información fueron sucesivamente denegadas por parte de *Petro-Canada* y de los distintos gobiernos federales (tanto conservadores como liberales).

Las alegaciones formuladas por el Gobierno mantenían que, acceder a un requerimiento de estas características comportaría tener que ignorar el principio según el cual las deliberaciones y discusiones mantenidas en el seno del gabinete del Ejecutivo son, por definición, confidenciales.⁷⁹⁰ La justificación a este principio reside en el hecho que permite al Gobierno hablar con una sola voz, sea cual sea el Gobierno en un determinado momento histórico. Incluso se

⁷⁸⁹ La cita completa de la sentencia es *The Auditor General of Canada v. The Minister of Energy, Mines and Resources, the Minister of Finance, the Deputy Minister of Energy, Mines and Resources, and the Deputy Minister of Finance* (1989) 2 S.C.R. 49

⁷⁹⁰ Sobre la confidencialidad de las deliberaciones gubernamentales hablaremos más detenidamente en el siguiente apartado, sin embargo puede ser interesante en este punto el análisis de derecho comparado (Alemania y Francia) que sobre esta cuestión realiza TORRES BONET, María: *Las comisiones de investigación, instrumentos de control parlamentario del Gobierno*. Congreso de los Diputados. Madrid, 1998; pág. 128, al hablar de las materias reservadas como límites materiales de las comisiones de investigación.

llegó a alegar que el Auditor General no tiene ninguna competencia para realizar conjeturas o juicios de valor sobre decisiones políticas que ya han sido debidamente aprobadas por el Parlamento, en el sentido que éste último había habilitado una partida presupuestaria para la compra de *Petrofina*.

Ante tal negativa el Auditor General interpuso un recurso ante un Tribunal federal alegando que el Ejecutivo estaba obligado por ley a entregar los documentos en disputa. El Gobierno certificó documentalmente que los documentos solicitados eran considerados confidenciales. A pesar que en primera instancia se dio la razón al Auditor General ordenándose al Ejecutivo a la entrega de los documentos, los sucesivos recursos ante la Corte de Apelación y el Tribunal Supremo consideraron que la decisión del Tribunal inferior estaba habilitando al Auditor General a fiscalizar el llamado “proceso de decisión política”. La argumentación del Tribunal Supremo se basaba en dos razonamientos claramente definidos, uno estrictamente procesal-formal y otro constitucional. A saber: ante la ausencia de previsión normativa sobre la obligatoriedad de facilitar este tipo de documentación administrativa, la justicia no tiene potestad para aumentar el mandato competencial que el Parlamento ha atribuido al Auditor General. El segundo argumento esgrimido por el Tribunal constata que, de aceptar la interpretación del Auditor General sobre el alcance de sus potestades fiscalizadoras, ello comportaría, *de facto*, un cambio en el equilibrio constitucional de poderes en el proceso de fiscalización del gasto público. En otras palabras, le corresponde, constitucionalmente, al Parlamento y no al Tribunal Supremo, ampliar las potestades que legislativamente se atribuyen al Auditor General.

La consecuencia inmediata que se desprende de esta decisión es evidente: el órgano de control externo no puede realizar “normalmente” las atribuciones que la ley le atribuye, esto es, la fiscalización del gasto de “todo” el sector público atendiendo a criterios de economía y eficiencia. El único recurso que le resta al órgano de control externo ante la imposibilidad de disponer de la documentación e información necesaria para cumplir este objetivo es, en virtud de su “dependencia” orgánica del legislativo, poner de manifiesto al propio Parlamento dicha situación. Esto es, informarle de la imposibilidad material de

conseguir la documentación necesaria para realizar sus funciones, dejando de este modo que la cuestión sea resuelta políticamente.⁷⁹¹

Sin embargo a nadie escapa que esta “solución” difícilmente tiene alguna posibilidad de producir efectos prácticos. Exponer semejante situación ante un poder legislativo, controlado *de facto*, por una mayoría que da apoyo político al poder ejecutivo, que ha rechazado reiteradamente la entrega de los documentos en litigio, parece, *a priori*, impensable que vaya a producir algún resultado que sea satisfactorio para las intenciones del control externo. Bien es cierto que el hecho que el Ejecutivo, mediante su control de la mayoría parlamentaria de la cámara legislativa, pueda, a la práctica dictar las directrices de la posición “política” que ésta vaya a adoptar ante un asunto en concreto, en este caso relacionado con su función fiscalizadora, es algo que escapa de las competencias constitucionales del poder judicial.

Sin embargo aún resta una posibilidad merecedora de ser tenida en cuenta, que permite dar cierto significado y relevancia a la actuación del órgano de control externo. La queja formal ante el Parlamento mediante la cual el órgano de control externo pone de manifiesto la actitud del Gobierno de negar la presentación de determinada documentación que puede ser considerada muy relevante para esclarecer operaciones económico-financieras de enormes proporciones va a atraer, muy probablemente, la atención tanto del público como de los medios de comunicación y puede afectar indirectamente la percepción que el cuerpo electoral tenga de la actuación del partido con responsabilidades en el Ejecutivo. Sólo así se puede mantener la supremacía y soberanía parlamentaria y, en consecuencia, fortalecer el proceso democrático. En cualquier caso, el público nunca podrá llegar a saber lo que realmente sucedió con una determinada partida presupuestaria, pero la posibilidad de remediarlo radica únicamente en el poder legislativo.

⁷⁹¹ En este sentido SCHNEIDERMAN, David: “Auditor General loses battle against Federal Cabinet” en *Constitutional Forum*, Vol. 1, núm. 1, 1989; pág. 1 y 2. En opinión del propio Tribunal Supremo canadiense, esta opción es una alternativa adecuada ante la situación producida y de acuerdo a la legislación vigente.

3) La solución jurídica ofrecida en los Estados Unidos: la regulación del acceso del control externo a la documentación confidencial

En los Estados Unidos se prevé un procedimiento específico mediante el cual el máximo responsable de la *General Accounting Office*, el llamado *Comptroller General*, puede solicitar información confidencial a las distintas agencias gubernamentales, que puede sernos útil en este punto.⁷⁹² La normativa vigente contempla la posibilidad de que el propio *Comptroller General* efectúe una solicitud, de tipo informal al responsable de la agencia gubernamental de la que se precisa información de cualquier tipo.⁷⁹³ Es decir no hay límite en las materias y documentos sobre los que pueda pedir información.⁷⁹⁴ Esta solicitud puede ir seguida de una solicitud escrita si no se ha respondido en un tiempo razonable.⁷⁹⁵ Una vez recibida la solicitud, que debe contener la autoridad para inspeccionar y las razones debidamente argumentadas, el responsable máximo de la agencia administrativa dispone de un plazo de 20 días para responder, enfatizándose la posibilidad de que durante este plazo se puedan producir negociaciones bilaterales entre ambas agencias.

Si la respuesta a la solicitud de información formulada por el *Comptroller General* no es considerada satisfactoria, éste puede enviar un informe al Presidente de los Estados Unidos, al Director de la Oficina Presupuestaria (OMB),⁷⁹⁶ al Fiscal General, al responsable de la agencia y al Congreso. La

⁷⁹² Para una visión histórica ver MORGAN, Thomas D.: "The General Accounting Office: One Hope for Congress to Regain Parity of Power with the President" a *North Carolina Law Review*, vol. 51, 1973; en especial el capítulo "The Staff Arm of Congress: Problems Met by the GAO in Acquiring Information; pág. 1350 y sig.

⁷⁹³ 31 U.S.C. § 716(b)(1) Availability of Information and inspection of Records

⁷⁹⁴ "The Comptroller General may inspect an agency record to get information"

⁷⁹⁵ Id.

⁷⁹⁶ *Office of Management and Budget*

finalidad de la presentación de este documento consiste en sentar las bases para que puedan empezarse a realizar algunas negociaciones que incorporarán a nuevos agentes con una perspectiva más amplia sobre la cuestión y que podría facilitar una resolución informal del conflicto. Y en caso de no llegar a un acuerdo la ley le habilita para interponer una acción civil en cualquier *U.S. District Court* para que haga cumplir la demanda de información solicitada.

Sin embargo esta acción judicial no puede interponerse si durante el plazo de los 20 días previsto, tanto el Presidente como el Director de la OMB certifican al *Comptroller General* que la información solicitada está excluida de la obligación legal de revelación bajo aquello previsto en la *Freedom of Information Act*, o en el supuesto que consideren que ello perjudicaría substancialmente la acción del Gobierno.⁷⁹⁷ Efectivamente la legislación establece determinados supuestos en los que el Ejecutivo no está obligado por ley a presentar la información requerida, pero en cualquier caso, lo que esta regulación garantiza es que la negativa a entregar dicha documentación debe estar debidamente justificada y razonada en derecho.

La consecuencia práctica de todo este proceso es allanar el terreno para que pueda producirse un estructurado proceso de negociación, que incluye suficientes perspectivas, suficiente tiempo y suficiente deliberación (debidamente razonada) para producir una resolución relativamente rápida y satisfactoria en la mayoría de los conflictos que se puedan llegar a producir.⁷⁹⁸ Evidentemente esta no es una solución jurídica al conflicto de intereses o tensiones entre el derecho democrático a la fiscalización del gasto público y el bien jurídico seguridad nacional e interés general que justifica cierta opacidad en las actuaciones de la Administración. Sin embargo al ser un problema de naturaleza más bien política que jurídica, se ofrece también una solución

⁷⁹⁷ 31 U.S.C. § 716(d)(1) y (2)

⁷⁹⁸ SHANE, Peter M.: "Negotiating for Knowledge: Administrative Responses to Congressional Demands for Information" en *Administrative Law Review*, Vol. 44, 1992; pág. 232

política (de negociación política). La regulación norteamericana que hemos examinado puede satisfacer y tutelar ambos bienes jurídicos a la vez.

En definitiva, de un análisis comparado sobre la regulación normativa de los asuntos declarados secretos y de los fondos que bajo esta rúbrica puede utilizar el Ejecutivo sin necesidad de presentar documentación alguna, podemos ver como de forma casi unánime se concede un trato diferencial al derecho a la información que ostentan, por un lado, el Parlamento, y de otro, el órgano de control externo. Las distintas regulaciones analizadas reflejan como ante este tipo de actuaciones administrativas y de fondos públicos, se tiende a ponderar dos bienes jurídicos en juego: el derecho de los ciudadanos a que el erario público sea gestionado atendiendo a los criterios de economía y eficacia (con la consecuente actuación fiscalizadora del órgano de control externo para verificarlo) y el bien constitucional, interés general y seguridad nacional (con el consecuente derecho del Ejecutivo a mantener en secreto sus deliberaciones), prevaleciendo este segundo sobre el primero. Es una decisión política que garantiza el equilibrio constitucional de poderes en relación al proceso de fiscalización del gasto público, que reconoce la supremacía parlamentaria, y afianza la democracia. El Parlamento, soberanamente decide permitir la excepción del deber de información de la Administración, y con ello impide a su órgano auxiliar de control externo fiscalizar algunas áreas y materias de la actuación administrativa en la gestión de los fondos públicos. Sólo el tiempo y la percepción que el electorado y la opinión pública puedan hacer ante tal opción de *balancing* constitucional podrán llegar a alterarla.

7.4. Tipología de los informes de fiscalización elaborados y sus características técnicas

El resultado final de la actividad fiscalizadora ejercida por los órganos de control externo se materializa en la forma de informes de fiscalización. Unos informes que, como sabemos, tienden a buscar la máxima objetividad, imparcialidad y pericia técnica, pues van a ser, en gran medida, el fundamento del control político de la gestión administrativa del gasto público. Para poder

examinar los efectos y las consecuencias que éstos informes producen, debemos, en primer lugar, hacer una clasificación y diferenciación de los distintos tipos de informes de fiscalización que pueden elaborar los órganos de control externo. De entre ellos, podemos distinguir (con independencia de la distinta denominación que puedan recibir en cada país) entre aquellos que implican el análisis de la liquidación anual del presupuesto general del Estado (o, en su caso, de las entidades territoriales subestatales de un Estado compuesto), y aquellos otros elaborados con carácter puntual y sobre temas y cuestiones más particulares y concretas (estos últimos pueden ser a su vez clasificados en función de su previsión o solicitud, esto es, si han sido inicialmente previstos en el programa anual de fiscalizaciones, o, por el contrario, han sido realizados como consecuencia de la instancia de alguno de los órganos o sujetos con potestad para hacerlo, y de modo extraordinario, es decir, fuera del programa ordinario de trabajo).

7.4.1. El informe anual sobre la Cuenta general del Estado o de liquidación del presupuesto

Se trata de un informe general relativo a la liquidación presupuestaria y a los estados financieros del Estado, de los entes subestatales y de los entes locales. Por su propia naturaleza y por la necesidad de fiscalizar una gran cantidad de centros de coste no puede ser un control excesivamente detallado y profundo. Precisamente por el volumen y la magnitud del objeto a fiscalizar, y por el periodo temporal necesariamente reducido de que se dispone para elaborarlo, este informe tiene unas características especiales y no puede ser considerado como una fiscalización completa.⁷⁹⁹

⁷⁹⁹ CARRETERO, Adolfo: “Los Presupuestos Generales, la declaración definitiva sobre la Cuenta General y el Informe ante el Tribunal de Cuentas” en *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, marzo-abril 1990; págs. 283-327; “La declaración definitiva de la Cuenta General (II)” en *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, mayo-junio 1990; págs. 541 a 603; “La declaración definitiva de la Cuenta General (III)” en *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, julio-agosto 1990; pág. 787 a 841; AMUNTANEGUI

Se define como un informe básicamente de regularidad contable y de cumplimiento del mandato presupuestario, pero difícilmente puede efectuar un examen de racionalidad en la gestión de los fondos públicos realizada por la Administración.⁸⁰⁰ En cambio, su generalidad aporta elementos positivos a la función fiscalizadora. Al contemplar y examinar las grandes magnitudes agregadas del sector público estatal, la confección de la Cuenta General del Estado, permite al órgano de control externo analizar aspectos macroeconómicos y de política económica que normalmente no se contemplan en el otro tipo de informes puntuales de fiscalización, carentes de una perspectiva global del gasto público. Es considerado el único informe de fiscalización jurídicamente necesario, puesto que precisa su aprobación por el Parlamento para poder cerrar el ejercicio presupuestario en curso, así como la gestión económico-financiera del gasto público realizada por la Administración.

Igualmente hay que indicar que para poder elaborar este informe en los plazos previstos se debe intentar realizar parte de las comprobaciones durante el transcurso del mismo ejercicio y a su cierre, sin esperar la presentación definitiva de todos los datos contables al órgano de control externo. De ahí la importancia de las relaciones de colaboración, cooperación y coordinación con el control interno de la Administración.⁸⁰¹ Por razones de oportunidad y de temporalidad, este tipo de informes se acostumbran a elaborar en un plazo

RODRIGUEZ, Juan Angel: "La Cuenta General del Estado hoy" en *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 11, 1993; pág. 211 a 222

⁸⁰⁰ FIDALGO PÉREZ, Domingo: "Presente y futuro de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas sobre las Corporaciones Locales " en *Revista Española de Control Externo*, Enero de 1999, núm. 1; pág. 109

⁸⁰¹ El artículo 33.1 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas prevé que "*La Cuenta General del Estado que forma la Intervención General se ultimaré antes del día 31 de agosto del año siguiente al que se refiera y se remitirá al Tribunal dentro de los dos meses siguientes a su conclusión*".

relativamente corto desde la finalización del ciclo presupuestario,⁸⁰² para lo cual es indispensable que el resultado final de la liquidación presupuestaria sea presentado al órgano de control externo en un plazo igualmente próximo a la terminación del ejercicio presupuestario anual.

7.4.2. Informes de fiscalización singulares

Son aquellos informes de fiscalización individuales y puntuales sobre temas concretos que se elaboran a iniciativa propia y dentro del plan anual de trabajo de los órganos de control externo; por encargo expreso de las cámaras legislativas; mediante la recepción de aquellas denuncias particulares que se consideren relevantes; o en aquellos casos en los que por circunstancias extraordinarias o urgentes apreciadas de oficio por el propio órgano de control externo (en expresión del principio de independencia funcional) o por el Parlamento, se considere oportuno la realización puntual de algún informe de fiscalización fuera de los previstos expresamente en el programa anual de trabajo. A diferencia del informe de fiscalización sobre la Cuenta General del Estado, este tipo de informes no son jurídicamente necesarios, ni está predeterminado su objeto, ni cantidad. Al tratarse de unos informes concretos y muy detallados, la posibilidad de incidir sobre aspectos de racionalidad económica en el gasto y la gestión económico-financiera de la Administración, impide que su realización se extienda sobre la totalidad de la Administración pública. De ahí que se acostumbre a seleccionar expresamente, aquellas parcelas del sector público que vayan a ser objeto de informes de fiscalización puntual. Esta selección se realiza por muestreo, atendiendo a determinados índices más o menos objetivables, que permiten detectar la oportunidad y la

⁸⁰² De acuerdo a las legislaciones analizadas este plazo no acostumbra a ser superior a un semestre desde la finalización del ciclo presupuestario. En el caso español, el artículo 10 de la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas dispone que éste “(...) *procederá al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado dentro del plazo a partir de la fecha en que se haya rendido*”.

necesidad de su ejercicio.⁸⁰³ Entre los elementos que de forma discrecional, los responsables del órgano de control externo tienen en cuenta para determinar si definitivamente se realiza un informe de fiscalización concreto se encuentran, el montante económico de fondos públicos gestionados; la posibilidad manifiesta de encontrar irregularidades contables o fraude en la gestión de una determinada parcela del sector público; la relación material (u orgánica) de un determinado supuesto con los objetivos prioritarios de fiscalización establecidos el plan anual de trabajo; o la extraordinaria o urgente necesidad.⁸⁰⁴ Esta priorización, la puede efectuar el propio órgano de control externo de forma discrecional en virtud de su independencia funcional o, a consecuencia del encargo expreso de los órganos habilitados para ello.

Como ya hemos afirmado, la trascendencia pública de los informes de fiscalización es un elemento relevante para poder producir eficacia real, sea esta política o social. Por este motivo cada ordenamiento jurídico establece la periodicidad en que se presentan los informes de fiscalización individuales realizados ante la asamblea legislativa, sea esta a medida que vayan siendo aprobados o, en bloques, periódicamente, varias veces al año. La regulación jurídica de este aspecto obedece a la distinta sensibilidad política sobre la repercusión de la función fiscalizadora o, simplemente, a la distinta capacidad de confección de la agenda parlamentaria que conceden los distintos reglamentos de funcionamiento de las cámaras legislativas.

⁸⁰³ Como ya hemos visto, según el artículo 13.2 de la Declaración de Lima de la INTOSAI, *“Dado que el control en muy pocos casos puede ser realizado exhaustivamente, las Entidades Fiscalizadoras Superiores tendrán que limitarse, en general, al procedimiento de muestreo. Este sin embargo, debe realizarse en base a un programa dado y en tal número que resulte posible formarse un juicio sobre la calidad y la regularidad de las operaciones”*.

⁸⁰⁴ FIDALGO PÉREZ, Domingo: “Presente y futuro de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas sobre las Corporaciones Locales”; op. cit., pág. 115

En estos informes es posible (y recomendable) complementar la auditoría de regularidad, que es fundamental, con la auditoría de gestión para conseguir lo que se ha denominado auditoría integral.

Normalmente la fiscalización financiera y de legalidad contempla el conjunto de las cuentas anuales de un organismo y verifica su veracidad y corrección legal. Pero los informes individuales centrados en la gestión no se adecuan necesariamente a este planteamiento. Éstos pueden ser de distintos tipos:⁸⁰⁵

- informes de fiscalización verticales: son aquellos informes de fiscalización que inciden especialmente en la gestión de un centro de gestión concreto en su totalidad. Por ejemplo, una escuela, un hospital, un ente autónomo o una entidad de derecho público.

- informes de fiscalización horizontales: son informes que no obedecen, necesariamente, a la estructura de análisis singular e independiente establecida para la fiscalización financiera y de legalidad. Aquí la fiscalización puede abarcar uno o varios organismos. Son, por ejemplo, aquellas fiscalizaciones que examinan de forma transversal, la prestación de un determinado servicio, la utilización del parque móvil, la gestión de personal, etc.; pueden centrarse en determinados elementos de la gestión de un solo organismo, por ejemplo, contratación, endeudamiento, etc., e incluso examinar un solo elemento: una obra pública, un crédito, etc. Parecidas características tienen los informes centrados en el impacto ambiental.

- informes de fiscalización puntuales: son aquellos informes realizados sobre hechos o problemas muy concretos e individualizados que afectan a una única área o subárea de un solo centro de gestión. Estos pueden centrarse en una persona física o jurídica en concreto (por ejemplo la gestión de una subvención pública por su destinatario), una actuación en un lugar concreto, un acontecimiento, un programa o un servicio público.

⁸⁰⁵ TERMES ANGLÈS, Ferran: "El control de performance" en AAVV: *Los órganos de control externo y el sector público*. Cámara de Cuentas de Andalucía. Sevilla, 1992; pág. 189 a 242

En general todas las actuaciones de fiscalización efectuadas por el órgano de control externo finalizan mediante un informe, un dictamen, una resolución o una conclusión donde, o bien se expone la necesidad de que la Administración rectifique, subsane o lleve a cabo una determinada actuación en relación a su gestión pública; o bien se efectúan sugerencias o recomendaciones de reformas legislativas o reglamentarias tendentes a corregir prácticas contables o de gestión viciadas.⁸⁰⁶

Con ello surgen algunas cuestiones que deben ser analizadas: en primer lugar debemos determinar quién es el destinatario directo de los informes de fiscalización, es decir, si es únicamente el Parlamento, o por el contrario, también puede haber una comunicación directa (sin filtros parlamentarios) del resultado del control a la Administración afectada; y en segundo lugar, en caso de que ésta segunda opción fuese posible, debemos determinar la eficacia jurídica que se otorga a una comunicación de este tipo. Sobre estas cuestiones nos referiremos en el último capítulo de este trabajo.

⁸⁰⁶ FANLO FORLAS, A.: "Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales: la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas" en *Revista de Administración Pública*, núm. 108, 1985; pág. 348. Según el artículo 14 de la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas: "*El Tribunal de Cuentas propondrá las medidas a adoptar, en su caso, para mejora de la gestión económico-financiera del sector público*".