

# Hacia una función consultiva del Tribunal de Cuentas de España

---

**M.<sup>a</sup> José de la Fuente y de la Calle**

Letrado del Tribunal de Cuentas

## **I. LOS TRIBUNALES DE CUENTAS COMO ÓRGANOS TÉCNICOS DE APOYO A LOS PARLAMENTOS**

El Estado ha evolucionado profundamente desde que iniciara su andadura como ente jurídico y social hasta el momento actual, en que incluso participa como una entidad más en la economía social de mercado en concurrencia con los particulares. Esta situación ha generado una sucesiva ampliación del sector público y, en consecuencia, mayores necesidades económicas.

La actividad financiera se ha convertido en un aspecto esencial en la vida de toda organización política y ha contribuido decisivamente a la formación de las instituciones. Precisamente, los Parlamentos nacieron históricamente vinculados a la prestación del consentimiento de los ciudadanos a las peticiones económicas que les hacían los Monarcas aun cuando, con el tiempo, las funciones financieras de las Cortes se ampliaron y se transformaron en instrumento de limitación del poder regio.

Las Haciendas democráticas se caracterizan por el predominio de los principios de legalidad, racionalidad y solidaridad, que se aplican a los dos grandes momentos de la actividad financiera: la obtención de los recursos y la realización del gasto. El control del cumplimiento de tales postulados garantiza que los Poderes públicos ajustan su actuación a la norma y que gestionan los recursos escasos de forma

eficaz, eficiente, económica, equitativa y ecológica. Es precisamente en dicho análisis desde la fiscalización y, en su caso desde la jurisdicción, donde los Tribunales de Cuentas alcanzan el máximo significado.

Corresponde a los Parlamentos el control político de la actuación de los Gobiernos; función que se desarrolla respecto de la actividad económico-financiera, a través de la aprobación de las Leyes anuales de Presupuestos y de aquellas que se dicten para la regulación y desarrollo legal del mencionado sector de la actividad pública, así como mediante la aprobación de las Cuentas Generales y de la gestión llevada a cabo en cada ejercicio económico.

La composición política de los Parlamentos hace de ellos órganos poco adecuados para la práctica material del examen de las cuentas. En efecto, necesitan de una base técnica para el ejercicio de la función de control político dadas las enormes dificultades que entraña la tarea, la complejidad de los instrumentos que en materia económica se utilizan, la pluralidad de figuras a través de las que actúa el sector público, el volumen aplastante del gasto público y los escasos medios con que cuentan los Parlamentos. Tal circunstancia sirve de fundamento suficiente para justificar que la referida actividad se desarrolle en los diversos países por instituciones especializadas en el control económico-financiero.

La concepción tradicional de los Tribunales de Cuentas se orientaba fundamentalmente hacia el control de legalidad propio del siglo XIX, limitándose la verificación a considerar el cumplimiento de la normativa en la ejecución de los presupuestos y a comprobar que los gastos e ingresos se realizaban dentro de las previsiones presupuestarias, que los mismos se justificaban adecuadamente y que las cuentas se presentaban ordenadas. Cuando el Estado amplía sus competencias la propia sociedad exige que además se contraste la eficacia y la economía en la gestión.

La doble condición que se predica de los Tribunales de Cuentas, como «dependientes» de los Parlamentos pero «independientes» en cuanto Instituciones, debe interpretarse como un intento de localizar a las entidades de control en la órbita parlamentaria, sin que ello signifique que sean un órgano de aquéllos. La «dependencia» reclama, por una parte, que las instituciones verificadoras respeten de modo absoluto la esfera política del Parlamento y, por otra, que los dictámenes que emitan se caractericen por una alta solvencia técnica que ilustre el juicio de aquél en las decisiones que haya de adoptar en el ejercicio de las competencias que la Constitución le atribuye.

La «independencia» implica que los resultados de las funciones de los órganos de control deben representar datos de hecho no sujetos a debate para los Parlamentos. Éstos no podrán determinar directa o indirectamente el contenido material de las resoluciones o informes de los Tribunales de Cuentas, ni interferir en la metodología y pautas técnicas de actuación de aquéllos. No debe confundirse «vinculación» con «dependencia», entendida esta última como subordinación jerárquica, so pena de quebrantar el principio de independencia de las instituciones.

## **2. CONVENIENCIA DEL RECONOCIMIENTO DE FUNCIONES ASESORAS A LOS TRIBUNALES DE CUENTAS**

La normativa reguladora de los distintos Tribunales de Cuentas es unánime al recoger entre las funciones propias de aquéllos la fiscalizadora o verificadora de la sumisión de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía. En algunos Estados (Bélgica, España, Francia, Grecia, Italia y Portugal, entre otros) se incluye también la jurisdiccional, actuación encaminada a exigir las responsabilidades contables en que hubieran incurrido quienes tuvieran a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

Ambas funciones son de distinta naturaleza pero se complementan mutuamente, ya que tienen por objeto controlar y velar por la buena gestión de los caudales públicos, cerrando así el círculo del control contable con la exigencia de responsabilidad.

Más parca es la legislación de los diversos países en lo que se refiere al reconocimiento expreso en favor de los Tribunales de Cuentas de una potestad consultiva directa que les permita asesorar a los Parlamentos en materia económico-financiera en el curso de la función legislativa que las Constituciones democráticas les confieren.

Como se ha expuesto, los mencionados Tribunales son los encargados de elaborar los informes técnicos relativos a tal ámbito de la actividad pública que sirvan de base para el juicio político que sobre el Gobierno tienen los Parlamentos atribuido. Por consiguiente, y siendo así que se organizan como supremos órganos fiscalizadores de la gestión económico-financiera del sector público por su especialización, se vislumbran como los principales órganos técnicos en el conocimiento de la materia, contando en consecuencia con un importante bagaje para el asesoramiento sobre la misma.

La labor de los Tribunales de Cuentas no debería limitarse a verificar la gestión económico-financiera de los fondos públicos, sino que sería útil e incluso aconsejable que, a la vista de la experiencia obtenida en el desarrollo de la fiscalización, informaran las leyes o medidas que al efecto dictara el Parlamento.

Así, la doctrina ha planteado reiteradamente la necesidad de que dichos Tribunales intervengan no sólo en la revisión de la ejecución de los presupuestos públicos en la vertiente de ingresos y gastos, sino en toda la actuación del Legislativo con directa trascendencia sobre ellos. Este postulado se fundamenta en el hecho de que si el Parlamento necesita apoyo técnico para saber si se ha gastado correctamente, lo precisa más aún para decidir qué gasto autoriza y cómo debe gestionarse.

La concepción amplia de las funciones de apoyo de los Tribunales de Cuentas conduciría a su intervención en todos los procedimientos parlamentarios que implicaran creación o distribución de ingresos y gastos públicos. Su actividad en este caso se orientará a la evaluación técnica de la trascendencia económica que pudieran tener las disposiciones legales a aprobar y al análisis de las razones conducentes a la presentación de los correspondientes proyectos o proposiciones de Ley.

El seguimiento de la actividad económico-financiera pública efectuado por tales Entidades Fiscalizadoras desde el origen hasta la ejecución (antes, durante y después del Presupuesto) haría más coherente su actuación y más eficaces las conclusiones y opiniones transmitidas a los Parlamentos.<sup>1</sup>

Sería inexacto pensar que la incorporación de estas competencias a las que tradicionalmente han ejercido los Tribunales de Cuentas responde solamente a un deseo de mejorar la estructura técnica de las instituciones. Por el contrario, han sido fundamentalmente circunstancias prácticas las que han generado tal necesidad; en particular, el fenómeno conocido como «crisis de la institución parlamentaria»<sup>2</sup>, que en la actualidad se halla en vías de superación precisamente por la adopción de ciertas soluciones técnicas de apoyo.

---

<sup>1</sup> Ramón MUÑOZ ÁLVAREZ: *Función fiscalizadora de los Tribunales de Cuentas y su relación con el Parlamento*. Coloquios de España sobre Tribunales de Cuentas. Salta (Argentina), 1995.

<sup>2</sup> Federico TRILLO-FIGUEROA M. CONDE: *La función consultiva del Tribunal de Cuentas ante la crisis de la institución parlamentaria*. Jornadas sobre el Tribunal de Cuentas celebradas por el Servicio Jurídico del Estado. Instituto de Estudios Fiscales, 1982.

En efecto, el Estado Social de Derecho propio de la época contemporánea ha supuesto un notable incremento del intervencionismo económico, lo que se ha traducido en nuevas funciones asumidas fundamentalmente por el Ejecutivo al ser los órganos de éste los más capaces para realizarlas por razones de competencia técnica, agilidad y rapidez en la gestión. La consecuencia natural ha sido la hipertrofia de la Administración, convertida en el mayor centro de decisión, con la correlativa atrofia de las clásicas competencias de control de los Parlamentos, que se ven desbordados cuantitativa y cualitativamente por la progresiva complejidad de las materias, llegando en ocasiones a descuidar el aspecto técnico del debate en favor de la dialéctica subjetivo-ideológica netamente política.

En el ámbito económico-financiero, la crisis parlamentaria se ha reflejado en tres campos fundamentales. Por una parte se ha reducido progresivamente la función normativa de los Parlamentos, al asumir los Gobiernos la iniciativa por razones de urgencia o delegación a través de las deslegalizaciones o del uso de su propia potestad reglamentaria<sup>3</sup>. En segundo lugar, se ha recortado la tradicional función de control parlamentario sobre el presupuesto y gasto público al minimizarse la iniciativa de las Cámaras y producirse «fugas» de los principios presupuestarios y de control clásicos<sup>4</sup>. Finalmente, deben subrayarse las dificultades que surgen por el poco eco que a veces encuentran en los Parlamentos los informes y observaciones de los órganos de control financiero externo, lo que origina una rutina y distanciamiento funcional que desemboca en una «interacción de ineficacias»<sup>5</sup>.

El desequilibrio entre el Ejecutivo y el Parlamento se absorbió inicialmente por los propios sistemas parlamentarios a través de la potenciación del grado de información técnica de este último. Para la materia económico-financiera se crearon los Consejos Económicos y Sociales, cuyos orígenes se remontan al Prusiano de 1880 (Bismark) y al de la República de Weimar. Sin embargo, este tipo de entidades se desplazaron claramente del ámbito parlamentario al Ejecutivo lo que, sin un punto de equilibrio mediante la coexistencia de otros órganos consultivos, podía contribuir más a agravar el problema que a resolverlo.

Otras soluciones para afrontar tal desequilibrio resultan de la conversión de las fórmulas tradicionales para ajustarlas a las necesidades

<sup>3</sup> Jürgen HABERMAS: *Strukturwandel der Öffentlichkeit*. Frankfurt, 1962.

<sup>4</sup> Michael PAUL: *Les Finances de l'Etat (budget, comptabilité)*. Editorial Económica. París, 1981.

<sup>5</sup> Boyón MARINÉ: *Aprobación y control de los gastos públicos*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1972.

de cada momento histórico. Es precisamente aquí donde se incardina la atribución de función consultiva a los Tribunales de Cuentas, reforzándolos como instituciones colaboradoras de los Parlamentos en el desarrollo de las competencias económico-financieras, tanto en lo que se refiere al control como al ejercicio de la función legislativa<sup>6</sup>.

Si bien es cierto que los informes y memorias que los Órganos de Control Externo remiten al Parlamento ya constituyen para éste una fuente de información en el ejercicio del control político, el hecho de que la tarea asesora se extendiera también a la potestad legislativa en la materia que afecta a los propios Tribunales, y en lo relativo a las normas económico-presupuestarias, financieras y de contabilidad, afianzaría y haría mucho más eficaz y técnica la labor del Legislativo.

No en vano la «Declaración de Lima sobre líneas básicas de fiscalización» de 1977, dictada por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores –INTOSAI– (en la que participan tanto el Tribunal de Cuentas Europeo –TCE– como los de los países miembros de la Unión Europea –UE–), aconseja para aquéllas el ejercicio de funciones asesoras. El artículo 12 establece al respecto: «Las Entidades Fiscalizadoras Superiores pueden, en asuntos importantes, poner a disposición del Parlamento y de la Administración sus conocimientos técnicos en forma de dictámenes, incluso su opinión sobre Proyectos de Ley u otras disposiciones sobre cuestiones financieras».

La función consultiva adquiere en consecuencia carta de naturaleza entre las competencias que, según expertos acreditados, deben tener los Tribunales de Cuentas.

### **3. LAS FUNCIONES CONSULTIVAS DE LOS TRIBUNALES DE CUENTAS EN EL ÁMBITO DE LA UNIÓN EUROPEA**

Una vez expuestas las dificultades que en los sistemas parlamentarios se plantean en el ejercicio de las funciones económico-financieras que las Constituciones confieren a los Parlamentos nacionales, y apuntados los beneficios que reportaría la atribución de función consultiva autónoma a las entidades de control externo, se considera de interés realizar un somero recorrido por el TCE y por los Tribunales de Cuentas de los Estados miembros de la UE para examinar la situación en que se hallan.

---

<sup>6</sup> Luis María CAZORLA PRIETO: *Glosa del artículo 136 de la Constitución Española en los «Comentarios» dirigidos por Garrido Falla*. Editorial Cívitas. Madrid, 1980.

## A) Tribunal de Cuentas Europeo

El TCE se creó de manera efectiva en 1977 por previsión contenida en el Tratado de Bruselas de 22 de julio de 1975, que modificó los artículos 206 y 206 bis del Tratado de Roma de 1957. Posteriormente fue objeto de reforma en el Tratado de la Unión Europea (Maastricht, 1992), donde pasó de ser un órgano auxiliar del Consejo y del Parlamento Europeos a convertirse en una Institución comunitaria más (arts. 188 A, B y C). Finalmente se revisó su regulación en el Tratado de Amsterdam de 2 de octubre de 1997.

Además de la función fiscalizadora de la gestión de fondos comunitarios, se confirió al TCE desde el primer momento una potestad asesora expresa y autónoma del control, sin perjuicio de la de carácter indirecto que resulta de la información proporcionada al Consejo y al Parlamento a través de los informes y memorias emitidos como resultado del ejercicio de las verificaciones.

En efecto, además de rendir el correspondiente Informe Anual a las Instituciones de la UE, el Tribunal de Cuentas puede hacer en cualquier momento «observaciones sobre cuestiones particulares», lo que implica la posibilidad de actuar de oficio. También se prevé que emita dictámenes a petición de las Instituciones de la Comunidad.

Los Tratados de las tres Comunidades imponen el carácter preceptivo, aunque no vinculante, del dictamen del órgano de control comunitario en el ejercicio de la potestad reglamentaria del Consejo en materia financiera. En concreto, en las cuestiones relativas a la aprobación y ejecución del presupuesto y la rendición y censura de cuentas, a las modalidades y procedimientos de disposición de los ingresos presupuestarios procedentes de recursos propios de la UE, a las medidas para hacer frente a las necesidades de tesorería, así como a las normas y control de responsabilidad de los censores de cuentas, ordenadores de pagos y contables. El dictamen es potestativo para las Instituciones comunitarias en cuanto al desarrollo de la actividad aprobatoria de la gestión de la Comisión en la ejecución del presupuesto<sup>7</sup>.

Las observaciones se incluirán en «informes especiales» que, al igual que los dictámenes, deberán aprobarse por mayoría de los Miembros y publicarse en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas*.

---

<sup>7</sup> María José de LA FUENTE Y DE LA CALLE: *Las funciones consultivas de los Tribunales de Cuentas en el ámbito de la Unión Europea*. Comunidad Europea Aranzadi, mayo 1998.

Por otra parte, ha de tenerse en cuenta que en el ejercicio de sus funciones el TCE debe actuar en «colaboración (*liaison*) con las instituciones nacionales de control», lo que hace preciso una adecuada homogeneización de las diversas legislaciones.

## **B) Tribunales de Cuentas de los Estados miembros de la UE**

La normativa reguladora de los Tribunales de Cuentas de los Estados miembros de la UE encomienda a los mismos, sin excepción alguna, la función fiscalizadora. Los resultados de ésta se recogen en los informes o memorias que proveen de información a los Parlamentos en lo que se refiere a la situación de la gestión económico-financiera del sector público.

Tal fuente de información, que constituye una modalidad indirecta de las facultades asesoras de los Tribunales de Cuentas, se completa con las aclaraciones que los Parlamentos les pidan sobre lo consignado en ellos y con la solicitud de informes especiales sobre puntos concretos de la actuación fiscalizadora. De este modo, los órganos verficadores se refuerzan cada vez más como instituciones colaboradoras de los Parlamentos<sup>8</sup>.

En algunos países comunitarios esta labor informativa ha sobrepasado el ámbito del control y se ha extendido a otros propios de la función legislativa, dando así cabida a una auténtica función consultiva autónoma. Esta facultad se ha plasmado en la manifestación de opinión sobre los Proyectos de Ley de Presupuestos anuales, ya sea a iniciativa propia o a petición de los Parlamentos nacionales, en Alemania, Austria, Bélgica, Italia, Países Bajos, Portugal y Suecia. En Grecia y Luxemburgo tal intervención tiene lugar una vez aprobados los Presupuestos, aunque con anterioridad al inicio de la fiscalización.

Un paso más en el reconocimiento de la función asesora de los Tribunales de Cuentas se vislumbra en su participación, mediante dictamen, en los procedimientos de aprobación o modificación de leyes reguladoras de las tareas y competencias de los propios órganos de control, como ocurre en los Países Bajos.

En tres de los Estados de la UE, Alemania, Austria e Italia, se amplía su intervención al resto de las Leyes que se dicten en materia presupuestaria, financiera, de contabilidad pública y, en general, a las que disciplinen la gestión de fondos públicos. En los dos primeros países citados, la competencia es objeto de reconocimiento expreso

---

<sup>8</sup> Luis María CAZORLA PRIETO: *Opus cit.*



en la normativa del propio órgano. En Italia son normas preconstitucionales las que la recogen, en concreto el Real Decreto de 18 de noviembre de 1923 y un Decreto-ley de 1939, cuya vigencia no se ha puesto en duda por no oponerse a normas posteriores que guardan silencio sobre la misma.

Las Entidades Fiscalizadoras Superiores del resto de los países miembros de la UE no tienen atribuida expresamente función asesora autónoma respecto de los Parlamentos aun cuando, en la práctica, existe una progresiva tendencia generalizadora de fórmulas de colaboración con aquéllos.

#### **4. LA FUNCIÓN CONSULTIVA DE LOS ÓRGANOS DE CONTROL EXTERNO DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS**

El artículo 136.1 de la Constitución Española (CE) consagra al Tribunal de Cuentas como supremo órgano fiscalizador de su actividad económico-financiera. Tal consideración implica, por una parte, que dentro del territorio nacional puede concurrir con otros órganos de control externo, aunque ninguno de igual o de mayor preeminencia que el propio Tribunal; y por otra, que el ejercicio de sus funciones abarca a todas las entidades del sector público, existan o no para algunas de ellas específicos órganos fiscalizadores de cuentas legalmente constituidos.

El artículo 1.2 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo (LOTCu) declara que el Tribunal es único en su orden y que extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional, «sin perjuicio de los órganos fiscalizadores de cuentas que para las Comunidades Autónomas puedan prever sus Estatutos».

En la actualidad son once las Comunidades Autónomas que han dictado Leyes reguladoras de Órganos de Control Externo de su actividad económico-financiera (OCEX): Andalucía (Ley 1/1988, de 17 de marzo, de la Cámara de Cuentas); Aragón (Ley 10/2001, de 18 de junio, de la Cámara de Cuentas, próxima a comenzar su andadura); Canarias (Ley 4/1989, de 2 de mayo, de la Audiencia de Cuentas); Castilla-La Mancha (Ley 5/1993, de 27 de diciembre, de la Sindicatura de Cuentas); Cataluña (Ley 6/1984, de 5 de marzo, de la Sindicatura de Cuentas); Foral de Navarra (Ley Foral 19/1984, de 20 de diciembre, de la Cámara de Comptos); Galicia (Ley 6/1985, de 24 de junio, del Consejo de Cuentas); Islas Baleares (Ley 2/1983, de 25 de febrero, de la Sindicatura de Cuentas), que aún no está en funcionamiento; Madrid (Ley 11/1999, de 29 de abril, de la Cámara de Cuentas); País Vasco (Ley 1/1988, de 5 de febrero, del Tribunal

Vasco de Cuentas Públicas), y Valencia (Ley 6/1985, de 11 de mayo, de la Sindicatura de Cuentas).

Estas entidades se articulan como órganos técnicos dependientes del Parlamento de la Comunidad encargados de la fiscalización del sector público autonómico y, en su caso local, dejando siempre a salvo las competencias que al efecto corresponden al Tribunal de Cuentas. Los resultados de tal verificación se recogen en informes o memorias que se remiten a la respectiva Asamblea Legislativa o al Pleno de la correspondiente Corporación al objeto de que lleven a cabo el control político del Gobierno autonómico o local. De este modo se reconoce igualmente a los OCEX una facultad asesora indirecta derivada del ejercicio del control.

Sin embargo, no es ésta la única función que para aquéllos contempla la normativa. En efecto, todos los OCEX creados hasta ahora están dotados también de una facultad asesora directa e independiente de la que resulta del desarrollo de la fiscalización, que se plasma en forma de dictámenes o informes técnicos sin carácter vinculante, pero que pueden proporcionar una importante información a los órganos legislativos y de gestión.

El ámbito objetivo sobre el que recae tal asesoramiento es bastante homogéneo. En algunas Comunidades se hace una referencia genérica a las «materias propias de las competencias» de los OCEX. Es el caso de Andalucía (art. 4.1.c), Aragón (art. 3.1.b), Castilla-La Mancha (art. 11.b), Islas Baleares (art. 4.c) y Valencia (art. 5.2). En otras, se especifican tales competencias: «materias de contabilidad pública, procedimientos presupuestarios, intervención y auditoría, gestión económico-financiera, análisis de la gestión de los recursos disponibles atendiendo al menor costo en la realización del gasto y formulación de propuestas tendentes a mejorar los servicios prestados por el sector público de la Comunidad [Canarias –art. 5.1.g)–; Cataluña –art. 2.1.f) y g)–; Galicia –art. 4.f)–; Madrid –art. 2.2–; Navarra –art. 4.1.b)– y País Vasco –art. 3.2–].

Las disposiciones reguladoras de todos los OCEX coinciden en designar como destinatarios inmediatos de sus dictámenes a los Parlamentos. En algunas Comunidades aquéllos actuarán a instancia de éstos (Galicia, Madrid, Navarra y País Vasco). En otras, podrán hacerlo también por propia iniciativa al no hacerse distinción en sus preceptos (Andalucía, Canarias, Castilla-La Mancha, Cataluña, Islas Baleares y Valencia).

Los OCEX de Aragón, Canarias, Cataluña Galicia y Madrid podrán asimismo ejercitar el referido asesoramiento a petición de los

Gobiernos y de las entidades que integran el sector público sujeto a su fiscalización. Esto supone la atribución a aquéllos de función consultiva en un ámbito de la actividad que, en la práctica, se viene confirmando a órganos autonómicos equivalentes al Consejo de Estado o, en su defecto, a éste.

En la mayor parte de las normas reguladoras de los OCEX no se contempla la forma de hacer efectiva la petición de asesoramiento, por lo que será el respectivo Reglamento de Régimen Interior el que establecerá el procedimiento. Solamente Navarra ha incluido un precepto al efecto al disponer que la solicitud del Parlamento se tramitará a través del Pleno de la Mesa, de la Junta de Portavoces y de las Comisiones.

Una vez recibida la solicitud, se establece para la Cámara de Comptos de Navarra y el Tribunal Vasco de Cuentas Públicas que corresponderá a sus Presidentes recabar los datos, informes y documentos que sean necesarios para el cumplimiento de la función consultiva.

## **5. EL TRIBUNAL DE CUENTAS ESPAÑOL Y LA FUNCIÓN CONSULTIVA**

### **A) Planteamiento de la cuestión: precedentes en el Derecho español**

El artículo 136 CE confiere expresamente al Tribunal de Cuentas las funciones fiscalizadora y jurisdiccional. Con arreglo al mismo se dictaron sus Leyes de desarrollo, la LOTCu y la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu).

Tradicionalmente las funciones de este Tribunal se han contemplado desde la perspectiva bifrontal control-jurisdicción<sup>9</sup>. Sin embargo, dado el carácter eminentemente técnico y especializado de la Institución y la corriente que rige en el marco de la UE, en el que predomina el principio de colaboración, sería del máximo interés y utilidad el reconocimiento de una tercera función: la consultiva.

La voluntad de incorporar tal competencia a sus cometidos clásicos estuvo ya presente en los estudiosos de la Ley reguladora del Tribunal de 1953. Fernández Victorio aludió a su conveniencia «como una forma de potenciar las relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes».

---

<sup>9</sup> Servando FERNÁNDEZ-VICTORIO: *Las funciones bifrontales del Tribunal de Cuentas en el Proyecto de su Ley Orgánica*. Madrid, 1980.

El órgano fiscalizador rinde anualmente una Memoria o Informe al Parlamento sobre los resultados del control, que por lo general se completa con las aclaraciones que éste pide sobre lo consignado en aquéllos. Esta misión, que inicialmente tiene por objeto ilustrar a las Cortes para el control político, debería extenderse al ámbito legislativo mediante la atribución al Tribunal de una potestad consultiva *stricto sensu*.

Los precedentes españoles siguen una línea evolutiva general paralela al desarrollo de las necesidades institucionales. En las primeras regulaciones decimonónicas, el Tribunal asesoraba a las Cámaras únicamente como prolongación explicativa del ejercicio de la función fiscalizadora. La necesidad de acrecentar este caudal informativo se sentía cada vez con más fuerza, lo que se puso de manifiesto claramente en el Decreto de 1924, creador del Tribunal Supremo de Hacienda Pública, que recogía específicamente entre sus funciones las consultivas. Si esta previsión desapareció después en la Ley dictada en 1934 durante la República se debió quizá, más que a motivos técnicos, a una reacción ante la innovación introducida sobre el sistema clásico del Tribunal por un régimen dictatorial.

En una primera época, la fiscalización proporcionaba a las Cortes las observaciones que al Tribunal le sugería el análisis de las cuentas. Así se recogía en el Decreto de 7 de agosto de 1813, organizador de la Contaduría Mayor de Cuentas, que preveía que ésta debía presentar a las Cortes «... cuantas observaciones tenga por oportunas». En el mismo sentido se expresaba la primera Ley Orgánica del Tribunal (1851), que insistía en que éste debía «hacer las observaciones y promover las reformas a que dieran lugar los abusos advertidos en la recaudación y distribución de los fondos públicos...». La Ley de 1870 incorporaba la competencia del Tribunal para elevar a las Cortes memorias extraordinarias cuando se descubrieran faltas, abusos o ilegalidades en los expedientes. Este sistema se mantuvo en la Ley de 1934.

La función asesora en sentido estricto dio sus pasos iniciales en forma de consultas esporádicas que terminaron por no recogerse en disposiciones normativas. Así el Proyecto de Ley de Administración y Contabilidad de 1850 exigía la audiencia del Tribunal de Cuentas para la aprobación de los Reglamentos e Instrucciones del Gobierno sobre «las formalidades con que se han de llevar y aplicar las cuentas», pero avatares parlamentarios hicieron que este artículo no se incluyera en la Ley. Otro exponente que no llegó a cuajar fue el Proyecto redactado por la Intervención General en 1887, que fue informado por el Tribunal.

Estos primeros intentos llegaron hasta el mencionado Decreto creador del Tribunal Supremo de Hacienda Pública que, tras conferirle competencia para la fiscalización previa, le encomendaba «el asesoramiento de las Cortes de la Nación en materia financiera». Éste se plasmó en la posibilidad de emitir un juicio, inmediatamente antes de que fueran ejecutivas, respecto de las Resoluciones ministeriales que afectaran a la modificación o exención de tributos votados por las Cortes o al establecimiento de otros nuevos que se dictaran haciendo uso de las delegaciones legislativas, así como en la función de evacuación de cuantas consultas o informes se le confiaran por las Cortes e incluso de información en las Secciones de las mismas.

Se trataba de una verdadera función consultiva previa sin perjuicio de la derivada de las memorias recapitulatorias de los resultados de la fiscalización. El Reglamento Orgánico del Tribunal de 3 de marzo de 1925 detallaba tal competencia. Sin embargo, a pesar de la perfección técnica de la regulación, no se hizo gran uso práctico de ella. Casos como el famoso asunto del patrón de oro, que tanto preocupó en España durante el mandato de Calvo Sotelo como Ministro de Hacienda, no se consultaron al Tribunal de Cuentas pudiendo hacerlo, aun cuando para resolverlo consta que se manejan hasta tres informes incluso alguno de ellos extranjero.

La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1953 optó por un sistema híbrido entre el tradicional y el que incorpora la función consultiva.

## **B) Configuración actual del Tribunal de Cuentas**

Por lo que se refiere a la actual regulación del Tribunal de Cuentas cabe señalar que, aun cuando el Proyecto de Ley Orgánica enviado por el Gobierno a las Cortes no recogía la competencia consultiva, se presentaron durante la tramitación parlamentaria dos Enmiendas<sup>10</sup> relativas a ella. Éstas se justificaron por la conveniencia de «destacar en la nueva Ley del Tribunal la función consultiva y de asesoramiento para un mejor equipamiento técnico de las Cámaras, especialmente necesario ante una administración planificadora e interventora que invade todos los órdenes de la vida».

Las Enmiendas a la Ley Orgánica sugerían un triple ámbito competencial para la referida función:

---

<sup>10</sup> Enmienda número 2 del Sr. Meilán (UCD) al artículo 2.º y Enmienda número 30 (Grupo Coalición Democrática), artículo 5.º bis.

– **Las consultas previas para la aprobación de disposiciones de carácter general.** Podría ser consultado el Tribunal de Cuentas por las Comisiones parlamentarias con relación a los Proyectos de Ley de carácter económico, fiscal, de contabilidad pública y, en general, sobre las materias que afecten a la actividad económico-financiera del sector público. También podrá solicitar asesoramiento el Gobierno para la elaboración de los anteproyectos de Ley en cuanto a la regulación de las materias objeto de las competencias del Tribunal.

– **Consultas, memorias e informes en general sobre materias de su competencia.** Podrán pedirlos las Cortes, los Órganos Legislativos de las Comunidades Autónomas, el Gobierno o alguno de los Ministros a través del Congreso de los Diputados, sobre aspectos específicos de la función fiscalizadora.

– **Informes especiales sobre el régimen de aplicación o la necesidad de modificación de las normas legales o reglamentarias en temas propios de su jurisdicción.**

Estas Enmiendas no se aprobaron por el Parlamento y la LOTCu recogió únicamente como funciones propias del Tribunal la fiscalizadora y la jurisdiccional, sin hacer mención alguna a una potestad consultiva independiente de aquella que resultara de las opiniones vertidas en los informes o memorias en los que se recogieran los resultados del control.

En la normativa española solamente existe un precepto que atribuye expresamente función consultiva al órgano fiscalizador, disposición que además se halla fuera de la regulación específica de la propia Institución. En efecto, el artículo 152.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, de Haciendas Locales, tras destacar la posibilidad de interponer directamente el recurso contencioso-administrativo contra la aprobación definitiva del Presupuesto de la respectiva entidad local, establece que el Tribunal deberá informar previamente a la resolución del recurso cuando la impugnación afecte o se refiera a la nivelación presupuestaria. Fuera de este caso no se contempla en el Ordenamiento otra posibilidad.

Una manifestación implícita, aunque parcial, del reconocimiento de tales facultades puede encontrarse en los artículos 14 LOTCu y 28.6 LFTCu, que recogen la facultad del Tribunal de elevar a las Cortes Generales o, en su caso, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas «cuantas Mociones o Notas considere convenientes, proponiendo las medidas, a su juicio, conducentes a la mejora de la gestión económico-financiera del sector público», lo que se efectuará a la vista de los informes o memorias de fiscalización y de

los resultados del examen de las cuentas o de los procedimientos fiscalizadores.

### **C) Necesidad de una función consultiva para el Tribunal de Cuentas: propuestas**

Aun cuando ni la CE ni la legislación reguladora del Tribunal de Cuentas lo contemplan explícitamente, resultaría de gran eficacia práctica el reconocimiento a tal entidad de función asesora. Esta competencia se ejercería por medio de informes y consultas evacuados con ocasión de la elaboración y modificación de las disposiciones que afecten a los ámbitos sujetos a su competencia; esto es, a la actividad económico-financiera del sector público.

No debe entenderse como un obstáculo para tal atribución el hecho de que la Norma Fundamental no la contemple expresamente. A estos efectos ha de tenerse en cuenta que ésta no puede regular todos y cada uno de los detalles de las instituciones sino que se limita a diseñar las líneas esenciales de cada una, dejando al resto del Ordenamiento jurídico, en particular a sus Leyes básicas, la reglamentación de las funciones, competencias y órganos que las integran, respetando siempre, como no podría ser menos, el marco establecido en la CE.

La plenitud de funcionamiento de un Tribunal de Cuentas reclama la atribución al mismo de la función consultiva para informar sobre concretos aspectos contables, presupuestarios y económicos. No se vislumbra obstáculo jurídico alguno para que en España se lleve a cabo dicho apoderamiento para asesorar a las Cortes Generales respecto de toda la gestión económica y presupuestaria. La actuación del Tribunal en dicho ejercicio sería una manifestación más de su carácter de órgano consultivo o técnico situado en la órbita parlamentaria.

También podría el Tribunal de Cuentas asesorar a las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas, a solicitud de aquéllas, en materias económicas y presupuestarias de su incumbencia. En el desempeño de esta actividad de asistencia técnica a las Comunidades actuaría como órgano consultivo general en el ejercicio de sus propias competencias.

La posibilidad de que el Tribunal elabore dictámenes para destinatarios de distintos ámbitos de la Administración territorial podría constituir un instrumento de inapreciable valor para facilitar la coordinación y armonización económica y financiera precisa entre el Estado y las Comunidades Autónomas. Ello haría efectivo el principio

de solidaridad y el cumplimiento del deber del Estado de «planificar la actividad económica general para atender a las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial y estimular el crecimiento de la renta y de la riqueza y su más justa distribución», que predicen los artículos 2 y 131 CE.

Señala Rodríguez Zapata que, como órgano auxiliar de relevancia constitucional, el Tribunal de Cuentas se caracteriza por «completar el esquema de coordinación de poderes, tratando de consolidar el complicado equilibrio político entre los poderes del Estado, a la vez que garantiza la observancia de la Constitución y los valores fundamentales del ordenamiento..., vinculándose a la potestad inquisitorial de las Cámaras... Tiene, sin embargo, una autonomía esencial propia que le configura como un ente con sustantividad propia irreductible, que es subsumible dentro del concepto de paridad»<sup>11</sup>.

Tal circunstancia induce a que el Tribunal de Cuentas sea consultado no sólo por las Cámaras, sino también por el Gobierno y los Ministros o por los órganos equivalentes de las Comunidades Autónomas sin necesidad de recurrir al Parlamento como órgano transmisor (en el sentido que proponía la citada Enmienda de Coalición Democrática al art. 5.º bis a) y sin que se precise que las Cortes hagan suya la petición.

La responsabilidad del ejercicio de dicha competencia asesora podría recaer bien en el Pleno del Tribunal (para los asuntos más importantes), bien en una Comisión de lo Consultivo constituida de modo permanente que podría, o no, coincidir con la Comisión de Gobierno. En cualquier caso, habrían de adscribirse a su servicio especialistas de la Institución que se encargaran de preparar técnicamente los proyectos de dictamen. No debe olvidarse que, sin perjuicio de la distinta naturaleza de las diversas funciones del órgano de control, será preciso coordinar a nivel interno la consultiva con las que ya tiene expresamente atribuidas.

Resulta importante deslindar las competencias del Tribunal de Cuentas de aquellas que pudieran corresponder a otros órganos asesores; en particular, al Consejo Económico y Social (art. 131 CE) y al Consejo de Estado (art. 107 CE).

El primero de ellos se creó como instrumento de participación de los sindicatos y de las organizaciones profesionales, empresariales y económicas en la elaboración de los proyectos de planificación eco-

---

<sup>11</sup> J. RODRÍGUEZ ZAPATA: *El Consejo de Estado*. Cuadernos de Documentación. Madrid, 1980.



nómica del Gobierno. Por ello, en materias de contenido económico-financiero, aquél intervendría en el momento previo a su elaboración a fin de hacer llegar al Ejecutivo los intereses cuya representación tiene asumida. Sin embargo, el Tribunal de Cuentas actuaría como órgano asesor del Parlamento respecto de los Proyectos o Proposiciones de Ley o de otras disposiciones que se le hubiesen presentado.

Por su parte, el Consejo de Estado y los órganos equivalentes de las Comunidades Autónomas se definen como entes consultivos de los respectivos Gobiernos. En consecuencia, y siendo así que actúan en ámbitos de competencia distintos, la actividad asesora que realice el Tribunal de Cuentas en materia económico-financiera en nada afectará a la que a aquéllos corresponde conforme a la normativa que les es de aplicación; por consiguiente, la actividad de unos no excluye ni es incompatible con la del otro.

Siguiendo la línea abierta por las Enmiendas presentadas durante el proceso de elaboración de la LOTCu se estima que, entre las competencias concretas que podría éste asumir en el ejercicio de la función consultiva, estarían<sup>12</sup>:

– **La potestad asesora prenORMATIVA**, respecto de las disposiciones con rango legal y reglamentario que se dicten en materia fiscal, presupuestaria, contable, patrimonial y, en general, las que afecten a la actividad económico-financiera del sector público. La misma facultad le correspondería respecto de la aprobación o modificación de normas relativas a su organización o competencia, lo que favorecería la autonomía de la Institución.

– **La emisión de informes, memorias o dictámenes que se soliciten sobre aspectos específicos de su función fiscalizadora o, en general, en el ámbito de sus competencias.** La nota que caracteriza este aspecto asesor y que le diferencia del precedente es la necesaria existencia de una actividad anterior del propio Tribunal, lo que difumina en parte su naturaleza de acto consultivo abstracto que, en puridad, debe ser previo al ejercicio de la actividad fiscalizadora de aquél. No deben confundirse, sin embargo, estos informes con la Memoria Anual que ha de rendir el Tribunal a las Cortes por mandato constitucional como consecuencia de la función fiscalizadora, en la que deben comunicarse las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido; ello, no obstante la interconexión ineludible entre todas las funciones del Tribunal.

---

<sup>12</sup> Federico TRILLO-FIGUEROA M. CONDE: *Opus cit.*

– **La posibilidad de presentar informes especiales sobre la conveniencia de modificar o completar el régimen de las normas legales y reglamentarias en materia de su propia jurisdicción o competencia.** A diferencia de lo que ocurre en el primero de los ámbitos citados, en este caso, como en el Derecho alemán, la iniciativa reformadora parte de la propia Institución. El acto resultante de este ejercicio no tendría carácter rogado, sino que se dictaría de oficio por el Tribunal, lo que también contribuiría a reforzar su autonomía y carácter técnico.

Con la observancia de estos tres ámbitos quedaría cerrado el círculo de la función consultiva del Tribunal de Cuentas. En efecto, partiendo de los conocimientos especializados en materia económico-financiera y de la experiencia que le proporciona el ejercicio de las competencias fiscalizadora y jurisdiccional, podría proponer a las Cortes y a los órganos del Ejecutivo (con las limitaciones que se han expuesto respecto del Consejo de Estado y los órganos equivalentes de las Comunidades Autónomas) las innovaciones, complementos o modificaciones que estime precisos para la mejora de la normativa reguladora de la referida actividad, así como la de su propio funcionamiento y organización.

Además, resolvería el Tribunal las consultas que aquellas entidades le efectuaran en la materia durante el proceso de elaboración y aprobación de disposiciones legales o reglamentarias, así como las que se refieran a aspectos específicos de la actuación sobre la que recaiga el ejercicio de sus funciones. De tal forma, el Tribunal dictaría actos de conocimiento o de juicio encaminados a informar en cada caso al órgano decisor (legislador o ejecutor).

En cuanto a la forma de producción de los actos consultivos, deberá atenderse al carácter facultativo que para las Cámaras ha de tener siempre la petición. Las Leyes pueden regular casos concretos en que sean de preceptiva solicitud para los órganos del Ejecutivo. En este último supuesto, y en la medida en que afecten a Proyectos de Ley presentados a las Cortes, éstas habrían de reclamar que se aporte el correspondiente dictamen del Tribunal de Cuentas como «antecedente necesario» en los términos referidos por el artículo 88 CE.

## 6. REFLEXIONES FINALES

Como algún autor ha destacado, el Derecho tiende a ser un ámbito refractario a la innovación por razones de estabilidad y seguridad de la realidad que lo jurídico pretende organizar. Sin embargo, esta

situación no puede llevar a un inmovilismo que paralice el funcionamiento de una sociedad en constante evolución. En cualquier caso, no debe confundirse innovación con improvisación, interpretada aquélla como el fruto de una prudente reflexión basada en la conveniencia de adaptar a cada momento la organización y funcionamiento de las instituciones clásicas.

En este sentido, el reconocimiento de funciones consultivas al Tribunal de Cuentas constituye una innovación frente a la concepción tradicional de las competencias que se han reservado a tales órganos. La referida novedad no es una propuesta improvisada, sino que, por el contrario, se trata de una exigencia que reclaman las Entidades Fiscalizadoras Superiores para actuar con eficacia en el actual momento histórico y para revitalizar el potencial de entidades centenarias al sintetizar adecuadamente la tradición con la modernidad.

Las funciones asesoras no deben considerarse como un compartimento estanco aislado del resto de las competencias del órgano fiscalizador, sino que ha de existir una íntima implicación entre ellas. Si bien es cierto que el origen de la función consultiva lleva consigo elementos propios del control en sentido amplio y que procede de las que originariamente se atribuyeron a la Institución, no lo es menos que en la actualidad existe fundamento para el reconocimiento de aquélla de forma autónoma, dotándole de carta de naturaleza propia. Ni la actividad consultiva se desnaturaliza al ejercerse por el Tribunal de Cuentas ni éste pierde su entidad por realizar tales funciones.

Como pone de manifiesto la experiencia de otros países, la concesión de la referida competencia al Tribunal español es ya un requerimiento necesario tanto para él como para el Parlamento. En efecto, la función asesora es en la actualidad una realidad ineludible derivada de la propia naturaleza de las Entidades Fiscalizadoras, como órganos colaboradores de los Parlamentos, ante la quiebra sufrida por éstos en el desarrollo de las competencias económico-financieras que les confieren las Constituciones.

En tal sentido es reveladora la intervención de Pierre Rocca, Magistrado de la Cámara Regional de Cuentas de Provence-Alpes-Côte d'Azur, en un Congreso de juristas de las Cámaras Regionales de Cuentas francesas celebrado en Limoges en octubre de 1997, en la que puso de manifiesto que los órganos de control externo se ven cada vez más solicitados; incluso, generalizó a todos los niveles la atribución de funciones asesoras, señalando que «la mediatización de los procesos (que tienen lugar para la exigencia de responsabilidades derivadas de la mala gestión de fondos públicos) ha provocado un sen-

timiento de inseguridad jurídica, sobre todo entre los alcaldes de pequeños y medianos municipios, que no tienen los medios materiales para medir convenientemente las consecuencias de sus iniciativas, temen caer en ilegalidad y esperan de nosotros un papel asesor y de prevención de riesgos»<sup>13</sup>.

Quizá los países que, como España, no han recogido aún el asesoramiento entre las competencias del Tribunal de Cuentas están perdiendo una ocasión preciosa para que el reforzamiento de los órganos técnicos, la eficacia del control, el equilibrio de Poderes y el resurgir de los Parlamentos ponga freno al imparable crecimiento de un Poder Ejecutivo que amenaza con invadir toda la actividad pública.

Esta apreciación es especialmente importante en una coyuntura histórica en la que «se ha producido un cierto quebranto en la confianza de la sociedad hacia el sistema de partidos, el funcionamiento del Parlamento y el manejo de los fondos públicos, lo que (...), obliga a reflexionar sobre el importante papel que el Tribunal de Cuentas está llamado a desempeñar en una sociedad democrática moderna»<sup>14</sup>.

No debe prescindirse de la breve experiencia proporcionada por la tradición legislativa nacional en esta materia, pero mucho menos pueden desconocerse las necesidades actuales de la sociedad y los logros obtenidos por los sistemas más avanzados del Derecho comparado. El intercambio de experiencias con las diversas Entidades territoriales del propio Estado, así como con las de otros países, otorga la oportunidad de descubrir otros sistemas de funcionamiento de las instituciones y de estimar las ventajas que comporta introducir mejoras que eviten que el Tribunal de Cuentas quede anclado en la estructura originaria en que vio la luz, privándole de la utilidad que cada época le demanda.

Esta necesidad resulta especialmente acusada en España en cuanto país miembro de la UE. En efecto, desde una perspectiva general, existe voluntad de homogeneizar las legislaciones de los Estados comunitarios para hacer más sencillo el ejercicio de las competencias legislativas o la ejecución de políticas que aquéllos le han ido cediendo sucesivamente. En particular, circunscribiéndose al entorno de los Tribunales de Cuentas, debe recordarse el postulado de colaboración (*liaison*) que preside las relaciones entre el órgano de control comu-

<sup>13</sup> George CHATAIN: Diario *Le Monde*, 27 de octubre de 1997.

<sup>14</sup> Herminio LOSADA GONZÁLEZ y Alberto PALOMAR OLMEDA: *El Procedimiento Administrativo y la gestión presupuestaria de su control*. Dykinson, 1995.

nitario y los de los Estados miembros, y que aconseja la unificación de las normativas en lo que se refiere a las funciones que a tales entes se atribuyen.

En conclusión, debe destacarse que son precisamente las demandas de los tiempos y la cooperación internacional lo que impulsa a la adaptación de las instituciones a las necesidades actuales, y en concreto, en el ámbito del control de la actividad económico-financiera del sector público, lo que induce al reconocimiento expreso de funciones asesoras en favor de las Entidades Fiscalizadoras. Esta atribución contribuiría a fortalecer el equilibrio de Poderes y la colaboración entre Estados; principio éste que no carece de relevancia y que, no en vano, sirve de divisa a INTOSAI: *Experientia mutua omnibus prodest*.