

# ***EL CONTROL DE LA HACIENDA NO ESTATAL POR EL TRIBUNAL DE CUENTAS***

**JUAN RAMALLO**

*Catedrático de Derecho financiero y tributario*

SUMARIO: I. INTRODUCCION. II. LAS HACIENDAS TERRITORIALES Y SU CONTROL: A) Hacienda estatal y no estatal. B) Autonomía y control: a) Corporaciones Locales. b) Comunidades Autónomas. III. EL CONCEPTO DE SECTOR PUBLICO DESDE LA PERSPECTIVA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS: A) Diversos contendios del sector público. B) El sector público en la Constitución. C) El sector público en el Proyecto de Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas: a) El punto de vista objetivo: manejo de fondos públicos. b) El punto de vista subjetivo: agentes que operan con fondos públicos. IV. MEDIOS DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA NO ESTATAL POR EL TRIBUNAL DE CUENTAS DEL ESTADO: A) Consecuencias que se derivan de la relación entre Tribunal de Cuentas y Parlamento. B) El informe remitido por el Tribunal de Cuentas a las Cortes Generales. C) Ejercicio descentralizado de las funciones del Tribunal de Cuentas. V. EL TRIBUNAL DE CUENTAS DEL ESTADO Y LAS SINDICATURAS O CONSEJOS DE CUENTAS DE LAS COMUNICACIONES AUTONOMAS. VI. CONCLUSIONES.

## ***I. INTRODUCCION***

El objeto del presente trabajo se delimita, en un sentido negativo, por su no referencia a la Hacienda estatal. Pero dentro de esta exclusión va a centrarse específicamente en las Haciendas territoriales, comunitaria y local. La tesis que me propongo analizar es la del sometimiento de dichas Haciendas al control del Tribunal de Cuentas lo cual lleva a plantearse tres temas fundamentales. Por un lado, el del control estatal frente a la autonomía (general y financiera) de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales, constitucionalmente protegida, dentro del que se debe enmarcar el control

ejercido por el Tribunal de Cuentas. En segundo lugar, el ámbito al que se refiere —objetiva y subjetivamente— el concepto de sector público, utilizado en diverso sentido y diferente contenido en el ordenamiento jurídico. En tercer lugar, los distintos medios de control externo y las relaciones entre el Tribunal de Cuentas del Estado y los Tribunales de Cuentas de las Comunidades Autónomas.

El material jurídico sobre el que se monta el estudio de las cuestiones mencionadas está compuesto por normas legislativas y por doctrina jurisprudencial constitucional. En cuanto a las primeras, por normas de Derecho positivo y por normas en fase de elaboración; aquellas, a su vez, de distinto rango normativo y origen (Constitución española de 1978; Estatutos de Autonomía, aprobados o en proyecto; Proyecto de Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, publicado en el BOCE de 21 de febrero de 1980, con sus enmiendas correspondientes; el Decreto-Ley 16/1980 de 12 de diciembre sobre el régimen presupuestario de los entes preautonómicos; el Decreto-Ley 3/1981 de 16 de enero sobre régimen jurídico de las Corporaciones Locales, sustituido por la Ley 40/1981, de 28 de octubre). En cuanto a la segunda, por la Sentencia del Tribunal Constitucional de 2 de febrero de 1981 (publicado en el BOE del 24).

## II. LAS HACIENDAS TERRITORIALES Y SU CONTROL

### A) Hacienda estatal y no estatal

Es una constante de la doctrina jurídico-pública que ha surgido a raíz de la Constitución española de 1978 la consideración de una variable en sus construcciones dogmáticas como es la nueva estructura territorial del Estado. El contenido de dicha variable se concreta fundamentalmente en dos puntos: el reparto de competencias entre los distintos entes territoriales y, como lógica consecuencia de lo anterior, el reparto de la competencia financiera entre los mismos, es decir, el ámbito de su actividad financiera pública.

La aparición junto al Estado de otras corporaciones públicas de ámbito territorial lleva consigo la aparición junto a la Hacienda Pública, en el sentido del art. 2 de la Ley General Presupuestaria (LGP) —que permanecerá como Hacienda estatal (art. 156.1 Const.), Hacienda general (art. 149.1.14º Const.) o Hacienda pública (art. 94.1.a) Const.)— de otras Haciendas encaminadas a dar soporte económico al conjunto de sus respectivos intereses: la Hacienda de las Comunidades Autónomas a la que la Constitución se refiere, sin

denominarla así, al establecer la autonomía financiera de estos entes; y la Hacienda Local, así efectivamente llamada en el texto constitucional, pero cuyo contenido material es exclusivamente el principio de suficiencia del art. 142.

Si bien es cierto que la autonomía “para la gestión de sus propios intereses” (art. 137 const.) debe corresponderse con una “autonomía financiera” (art. 156.1 Const.) ello no puede suponer la existencia de compartimentos estancos dados los principios constitucionales de solidaridad y coordinación. Una de las formas para realizar los principios constitucionales ultimamente citados es el control ejercido por el Estado sobre los otros entes. Control que, en un sentido amplio, va desde la emanación de una ley por el parlamento estatal hasta la autorización administrativa estatal para un concreto acto de gestión por una Corporación Local.

En una primera aproximación, pues, y por lo que al tema de este trabajo afecta, 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 (art. 131; art. 149. 1. 13º Const.)

#### B) *Autonomía y control*

Se plantea, así, el problema de la relación entre autonomía y control. Autonomía de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales y control por parte de órganos estatales sobre la actividad de unas y otras, de todo lo cual el control presupuestario y económico ejercido por el Tribunal de Cuentas no es más que un supuesto concreto.

##### a) *Corporaciones Locales*

Esta relación ha sido objeto de la primera de las Sentencias del Tribunal Constitucional resolviendo un recurso de inconstitucionalidad planteado contra determinados artículos de la Ley de Régimen Local referentes, algunos de ellos, a la Hacienda de las Corporaciones Locales. La citada Sentencia analiza, de un lado, el concepto de autonomía de los entes locales, y, de otro, el concepto de autonomía económico-financiera.

Por el que respecta al primer punto, el Tribunal parte de tres premisas antes de llegar a una conclusión sobre la relación de

autonomía y control. Las permisivas de su razonamiento son:

1º) El concepto relacional de autonomía: “La autonomía hace referencia a un poder limitado... en ningún caso el principio de autonomía puede oponerse al de unidad, sino que es precisamente dentro de este donde alcanza su verdadero sentido”.

2º) El carácter exclusivo o predominante del “respectivo interés”. El respectivo interés del que habla el art. 137 de la Constitución tiene que ser necesariamente concretado pues “la autonomía que garantiza para cada entidad lo es en función del criterio del respectivo interés”. Si ello, de un lado, “exige que se dote a cada ente de todas las competencias propias y exclusivas que sean necesarias para satisfacer el interés respectivo”, de otro plantea el problema de que “concretar este interés en relación a cada materia no es fácil y en ocasiones, sólo lo puede llegarse a distribuir la competencia sobre la misma en función del interés predominante, pero sin que ello signifique un interés exclusivo que justifique una competencia exclusiva en el orden decisorio”.

3º) La ley como medio de controlar la autonomía. El Tribunal, en este punto, establece que “es la Ley, en definitiva, la que concreta el principio de autonomía de cada tipo de entes, de acuerdo con la Constitución”. Esta vinculación, e incluso sumisión de la autonomía a la Ley y al Ordenamiento jurídico, es evidentemente admitida tanto por el recurrente como por la Abogacía del Estado en la contestación a la demanda aunque con importantes matices diferenciales, pues mientras el primero admite que la actuación dentro del marco del ordenamiento jurídico “no es posible si la competencia a ejecutar no decide el asunto o lo hace condicionada a otra intervención, aunque sin perjuicio, naturalmente, de la existencia de técnicas de control de legalidad”, el segundo, en una posición positivista y restrictiva, mantiene que “en el planteamiento constitucional del problema existe una amplia reserva a favor del legislador ordinario para la definición del régimen y funciones de los entes locales, y por tanto para definir su autonomía, reserva que pide sea respetada en el entendimiento de que no lo sería si se quebrara el esquema de la Ley de Régimen Local y sus preceptos concordantes”.

Ante todo ello, la posición del Tribunal Constitucional es la de admitir controles de legalidad no genéricos sobre el ejercicio de competencias que “incidan en intereses generales concurrentes con los propios de la Entidad, sean del municipio, la provincia, la Comunidad Autónoma o el Estado”; y la no admisión de controles de oportunidad

que impliquen que “la decisión viniera a compartirse por la otra Administración. Ello naturalmente, salvo excepción que pueda fundamentarse en la propia Constitución”.

En cuanto al segundo punto, el concepto de autonomía económico-financiera, la Sentencia contrapone el control de legalidad y el de oportunidad relacionándolos con los medios patrimoniales y tributarios de las Corporaciones Locales, Mientras que para los primeros mantiene “que no es posible declarar —en abstracto— la inconstitucionalidad de la existencia de controles que valoren incluso aspectos de oportunidad, siempre que sea una medida proporcionada para la defensa del patrimonio como sucede en los actos de disposición”, para los segundos admite que “es completamente explicable la existencia de controles de legalidad tanto en relación con la obtención y gestión de ingresos de carácter propio como con la utilización de los procedentes de otras fuentes”.

Es cierto que este planteamiento de la autonomía local y su control por el Estado se hace en relación a la aprobación de las Ordenanzas fiscales y presupuestaria de los municipios. En este sentido, el Tribunal Constitucional acepta que los controles establecidos por la Ley de Régimen Local no interfieren el principio de autonomía local. No ha sido, sin embargo, esta posición la que, curiosamente en el BOE de dos fechas anteriores a la Sentencia citada, ha mantenido el Gobierno en su Decreto-Ley 3/1981 de 16 de enero en el que —“con el deseo de facilitar un funcionamiento autónomo y eficaz de las Corporaciones Locales”, según dice su preámbulo— ha suprimido las aprobaciones por parte del Delegado de Hacienda de las mencionadas ordenanzas reguladas en los arts. 685, 686 y 723.4.b) de la LRL.

Por otro lado, las Corporaciones Locales, si bien están sujetas a un control de su propia intervención (arts. 770-772 en relación al art. 334 y ss LRL), no están sometidas a la Administración del Estado a través de la Intervención General, como explícitamente se desprende del art. 16 de la LGP y del Decreto 1124/1978 de 12 de mayo que aprobó la Instrucción Provisional de los servicios de Intervención y Control regulados en la citada LGP.

En conclusión, las Corporaciones Locales no tienen control estatal ni de carácter previo, en el momento de aprobarse los instrumentos jurídicos de su actividad financiera, ni de carácter simultáneo, en el momento de ejecutar sus ingresos y gastos públicos, afectándoles únicamente el control financiero por lo que se refiere a las subvenciones, créditos y avales o ayudas que hayan podido recibir del Estado o

de sus Organismos autónomos (art. 80 LGP y art. 4.2. Decreto 1124/78).

Finalmente, en cuanto al control externo para la fiscalización de la gestión económica Local, la LRL estableció un sistema cerrado de control a través del Servicio Nacional de Inspección y Asesoramiento (arts. 354-360 LRL) que, "con jurisdicción especial y privativa", actuaba a través de un esquema que reproducía el del Tribunal de Cuentas, en última instancia. Esta situación no ha cambiado ni parece que vaya a cambiar. En efecto, la Disposición Transitoria 5ª del Proyecto de Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas mantiene ese control externo de las Corporaciones Locales en los órganos que asumieron las funciones del citado Servicio Nacional hasta que por ley se establezca otra cosa.

Las enmiendas presentadas por los grupos parlamentarios a esta Disposición Transitoria 5ª son rotundas en este punto, proponiendo la supresión de la misma aunque difieran en los motivos. Por un lado el PNV (enmienda n.º. 249) la justifica por coherencia con su idea de que el Tribunal de Cuentas se circunscribe al sector público estatal, según veremos más adelante. De otro lado, el PSOE (enmienda n.º. 182) y PCE (enmienda n.º. 237 y enmienda a la totalidad del proyecto, n.º. 185) proponen el paso inmediato de la competencia de control externo al Tribunal de Cuentas ya que, de lo contrario, según señala la justificación de la enmienda del PCE, esta permanencia bajo el poder ejecutivo implicaría, en primer lugar, un quebranto del principio de autonomía municipal del art. 140 de la Constitución, y, en segundo lugar, un inconstitucional traslado al Gobierno de la competencia que la Constitución reserva al Tribunal de Cuentas. Sin lugar a dudas el texto de Proyecto es, por lo menos, contradictorio con el espíritu y la intención del Decreto-Ley 3/1981 más arriba analizado.

#### b) *Comunidades Autonomas*

En relación con las Comunidades Autónomas existe una precisa e importante regulación en el Decreto-Ley 16/80 que afecta a los entes preautonómicos exclusivamente, quedando las Comunidades ya constituidas al margen de dicha normativa, sin perjuicio de lo que en los siguientes apartados se diga.

Según el Decreto-Ley de referencia, los entes preautonómicos "elaborarán y aprobarán anualmente un presupuesto general" (art. 2), sin que precise ningún tipo de revalidación por órgano alguno de la Administración del Estado, correspondiendo "al órgano colegiado superior del ente preautonómico el examen y aprobación" del mismo.

Cabe señalar de pasada, porque no es objeto del presente trabajo, la ausencia del derecho de “enmienda” lo cual plantea el problema de si en estos presupuestos únicamente cabe el voto de aceptación o de rechazo en bloque del proyecto.

La intervención interna y simultánea de estos entes preautonómicos será llevada a cabo por su propia Intervención “con arreglo a la Ley General Presupuestaria y disposiciones complementarias” (art. 7.1 y Disposición fiscal 5ª). Sin embargo, se prevé la posibilidad de que la Intervención General de la Administración del Estado pueda “examinar y comprobar la gestión realizada por los entes preautonómicos en relación con cualquier actuación de los mismos de los que se deriven derechos u obligaciones de contenido económico” (art. 7.2.) . Es evidente que esta norma, además de poner de manifiesto una cierta desconfianza hacia dichos entes, los coloca en una posición de mayor sujeción y control que a las Corporaciones Locales. En lógica consecuencia, el art. 10 del citado Decreto-Ley 16/80 aplica explícitamente el art. 80 LGP a los entes preautonómicos ya que sus presupuestos se nutren de los fondos recibidos con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

Por último, “los entes preautonómicos quedan sometidos al régimen de contabilidad pública en los términos previstos en la LGP, debiendo rendir cuentas de sus operaciones al Tribunal de Cuentas” (art. 8).

En conclusión, por lo que respecta a las preautonomías, su control por parte de la Administración del Estado puede ser mayor que el de las Corporaciones Locales en punto a la intervención simultánea y es menor que el de éstas —de no ser modificada la Disposición Transitoria 5ª del Proyecto de Ley del Tribunal Constitucional— en punto al Control externo.

### III. EL CONCEPTO DE SECTOR PUBLICO DESDE LA PERSPECTIVA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

#### A) *Diversos contenidos del sector público*

Antes de analizar el concepto de sector público en el texto constitucional y en el Proyecto de Ley del Tribunal de Cuentas es preciso señalar la complejidad de contenidos que, aun dentro del ordenamiento jurídico exclusivamente, se da a los agentes públicos de la actividad financiera.

Situándonos en el marco de la LGP nos encontramos hasta cinco distintas descripciones según de a qué efectos se trate:

1º) Hacienda Pública (art. 2) que se refiere al Estado y a los organismos autónomos.

2º) Presupuesto español (arts. 50, 51 y 54) que incluye: Presupuesto del Estado y presupuesto de los organismos autónomos de carácter administrativo (que conjuntamente forman los Presupuestos Generales del Estado); presupuesto-resumen de los organismos autónomos de carácter comercial, industrial, financiero y análogos; presupuesto-resumen de la seguridad social; la documentación anexa entre la que se encuentra el presupuesto consolidado del sector público en el que quedan incluidas las sociedades estatales.

3º) Sujetos a régimen de contabilidad pública (art. 122): Administración del Estado; organismos autónomos; sociedades estatales.

4º) Cuenta General del Estado (art. 132) que recoge cinco cuentas: Administración General del Estado; organismos autónomos administrativos; organismos autónomos comerciales, industriales, financieros y análogos; seguridad social; sociedades estatales.

5º) Sector público a efectos de contabilidad nacional (art. 139) Administraciones públicas, incluyendo seguridad social; empresas públicas; instituciones financieras públicas.

A las anteriores enumeraciones debemos observar que, por lo que se refiere a la segunda, las Cortes Generales no aprueban la documentación anexa y, en consecuencia, las sociedades estatales quedan al margen del control político de las Cámaras, y que la aprobación del presupuesto de los organismos autónomos y de la seguridad social sólo lo es de su resumen. En cuanto al tercer punto, hay que incluir a los entes preautonómicos, según el art. 8 del Decreto-Ley 16/80. En el cuarto caso, hay que señalar que la Cuenta General del Estado no es la única que realiza el Tribunal de Cuentas. Por último, en el quinto supuesto, nos encontramos ante la enumeración más amplia ya que el término Administraciones públicas incluye a todas las territoriales no estatales, y a él se debe referir el Decreto-Ley 16/80 al decir en su preámbulo que “la sucesiva aprobación del régimen de los entes preautonómicos ha determinado su configuración como nuevos entes dotados de personalidad jurídica e integrados en el ámbito del sector público”; y a él se refiere sin lugar a dudas la Disposición final 2ª de la LGP respecto de las Corporaciones Locales.



### B) *El sector público en la Constitución*

En tres artículos de la Constitución se menciona al sector público. (arts. 128.2; 134.2; 136.1 y 2). En unos casos al sector público simplemente (arts. 128.2 y 136.1), en otras al sector público “estatal” (arts. 134.2 y 136.2). Parece claro que cuando se refieren a este segundo quedan excluidas (de los supuestos contemplados en el art. 139 LGP) las Administraciones públicas territoriales no estatales. Sin embargo, cuando la Constitución mencionada sencillamente sector público, en un caso (art. 136.1) —y según se desprende de la elaboración constitucional del precepto— se sigue refiriendo al estatal y en el otro (art. 128.2) al sector público en sentido pleno y, por lo tanto, identificable sólo por oposición a sector privado.

Pero todavía hay más. El concepto de “sector público estatal” de la Constitución tampoco es unívoco si lo ponemos en relación con la LGP. En el art. 134.2 se le menciona en relación a los Presupuestos Generales del Estado y ya sabemos cuál es el contenido de los mismos según el art. 50,51 y 54 LGP; en el art. 136.2 se hace referencia a la rendición de cuentas ante el Tribunal de Cuentas y también sabemos cuál es el contenido de estas según el art. 132 LGP. En definitiva, o la Constitución se refiere a dos “sectores públicos estatales” diferentes, o el del art. 134.2 hará inconstitucional la LGP y las leyes de presupuestos generales que, de acuerdo con dicha LGP, se aprueban anualmente.

### C) *El sector público en el Proyecto de Ley Organica del Tribunal de Cuentas*

#### a) *El punto de vista objetivo: el manejo de fondos públicos*

En el texto del Proyecto de Ley y en las enmiendas presentadas al mismo se plantea el importante problema de delimitar el sector público a efectos de su control por el Tribunal de Cuentas.

El problema de a qué se hace referencia cuando se habla de “la administración y empleo de caudales y efectos públicos” (Preámbulo del Proyecto de Ley) o del “manejo de caudales o efectos públicos” (art. 2) reside, en principio, más en la determinación de los agentes que actúan que en la definición del objeto sobre el que lo hacen. Sin embargo, y a pesar de ser dos puntos de vista (el objetivo y el subjetivo) íntimamente conexos, de adoptarse una posición de partida objetiva amplia, la subjetiva puede quedar supeditada.

El término “manejo de fondos públicos” es clásico en el ordenamiento financiero español y es el propuesto por el PSOE en su

enmienda nº. 87 al art. 2. En el preámbulo al texto alternativo presentado por el mencionado partido político se dice, al analizar la delimitación del ámbito sobre el que ha de ejercer su control el Tribunal de Cuentas, que en “el Estado moderno la intersección de intereses económicos privados y públicos en formas jurídicas varias y complejas hace difícil distinguir ambas esferas con nitidez. Se ha elegido el criterio objetivo según el cual se ha de permitir al Tribunal de Cuentas la fiscalización de los fondos públicos, donde quieran que se encuentren, de forma que el contribuyente y quienes legítimamente le representan puedan confiar en que tan supremo órgano no ha de encontrar barreras artificiosas en el ejercicio de sus funciones. A su vez, tales fondos públicos son caracterizados como tales en virtud de un doble fundamento, subjetivo y objetivo, resultando un campo generosamente amplio”.

Este punto de partida objetivo (los fondos públicos) efectivamente ensancha el campo del control por el Tribunal de Cuentas pues se ejercerá sea quien fuere el que opere con esos fondos públicos. Ahora bien, qué debe entenderse por tales. Creo que en él caben tres cosas: 1ª) los derechos de contenido económico, es decir los ingresos públicos (de Derecho público o privado) y los bienes patrimoniales; 2ª) las obligaciones de contenido económico, es decir los gastos y pagos públicos; 3ª) las ayudas económicas positivas (subvenciones, créditos, avales) o negativas (exenciones, bonificaciones, etc. constitutivas del presupuesto de gastos fiscales).

*b) El punto de vista subjetivo: agentes que operan con fondos públicos*

Es este aspecto subjetivo el que toma como punto de partida el Proyecto de Ley, indentificándolo con sector público. En el preámbulo del mismo se puede leer: “en tal sentido, el criterio rector ha de ser el concepto de sector público contemplado en el art. 136 de la Constitución. El sector público está integrado actualmente no sólo por la Administración del Estado, general e institucional, central y periférica, incluida por supuesto la seguridad social, sino también por las Comunidades Autónomas y las Corporaciones municipales y provinciales que constituyen la Administración Local, todas ellas modalidades de la organización territorial del Estado, según el art. 137 de la propia Constitución. Se incluyen lógicamente, además, en el sector público las sociedades estatales y las restantes empresas públicas y, en general, las entidades que administren o utilicen caudales o efectos públicos”.

Las enmiendas presentadas por el PSOE y el PCE ponen de manifiesto que la gran amplitud que pretenden darle al punto de vista

subjetivo les conduce a que sea el punto de vista objetivo el que, en definitiva, prevalezca. El primero de los partidos citados propone (enmienda n.º. 90) que tendrán la consideración de fondos públicos los administrados por el sector público y “en general los bienes, valores, efectos y derechos de toda clase que por cualquier título, fundamento o procedencia pertenezcan o debieran haber pertenecido a la Hacienda Pública, cualquiera que sea la naturaleza del sujeto o entidad que los gestione, recaude, custodie o utilice”.

Por su parte el PCE, en su justificación a la enmienda a la totalidad (n.º. 185) se pronuncia por un concepto amplio de sector público dado, sobre todo, que el art. 136 de la Constitución se refiere a “la gestión económica”, término más amplio que no puede circunscribirse a la “fiscalización” de sólo los hechos que tienen reflejo en cuentas, implicando en consecuencia no sólo un mero control de legalidad sino también “economicidad y eficacia” de la gestión económica. La enmienda razona diciendo que “la matización que se hace al decir sector público tras haber incluido precisamente el término gestión económica del Estado, nos indica que no es aplicable al campo que ha de fiscalizar el Tribunal de cuentas el concepto sector público en sentido estricto, sino en la concepción más amplia que la doctrina hacendística da a este concepto”. En las enmiendas al articulado (n.º. 189) —y en congruencia con el concepto funcional de los fondos públicos a controlar— se propone añadir: “sociedades mercantiles, empresas, entidades y particulares, por razón de las subvenciones, créditos, avales y demás ayudas del Estado o de cualquiera de los entes citados en los anteriores apartados”.

Si más arriba hemos afirmado que el sector público al que se refiere el art. 136.1 de la Constitución (el art. 136. 2 explícitamente lo hace al “sector público estatal”) es el estatal, difícil justificación tendrá toda la anterior argumentación contenida en el preámbulo. Este es un problema serio que de nuevo hace asomar la amenaza de inconstitucionalidad de ser aprobado el Proyecto. Y ello por mucho que su art. 3 diga que “integran el sector público a los efectos de esta Ley...” Esta reducción a efectos de la Ley, por un lado, no podrá en ningún caso estar en contradicción con la Constitución, y, de otro, pone de manifiesto una vez más la diversidad de contenidos subjetivos que en el ordenamiento español tiene el mencionado sector público.

En el análisis comparativo del art. 3 del Proyecto con la Constitución, las Comunidades Autónomas no tendrán excesivo problema pues si no entran en la Constitución por el art. 136, lo harán, en cualquier caso, por su vía propia del art. 153. d). Las que sí pueden quedar sin cobertura constitucional en cuanto a su sometimiento al

Tribunal de Cuentas son las Corporaciones Locales, los organismos que de ellas dependan y las entidades que administren o utilicen caudales o efectos públicos de carácter local.

Frente a estas posiciones que dan el máximo de amplitud al concepto de sector público desde la perspectiva subjetiva, otros partidos y grupos parlamentarios pretenden la reducción del ámbito a que afecta el Anteproyecto. Estas posiciones no son homogéneas sino que responden y afectan a distintos entes.

Por un lado, Coalición Democrática (enmienda n.º. 26) propone suprimir el apartado f) del art. 3 del Proyecto ("Cualesquiera otras entidades que administren o utilicen caudales o efectos públicos") fundándose en que "no es posible ni remotamente incluir en la esfera del Tribunal al sector privado y sus empresas, aunque eventualmente puedan usar fondos públicos a través de exenciones, subvenciones, bonificaciones, etc. Es la Administración quien deberá controlar y fiscalizar su buen uso a través de los mecanismos legales establecidos, lo cual será fiscalizado por el Tribunal". En última instancia, CD adopta una posición claramente subjetiva (entes públicos) que deja en lugar subordinado el aspecto objetivo (fondos públicos) e implica la exclusión del otro sujeto posible (entes privados).

La Minoría Vasca, por su parte, en su enmienda (n.º. 242) al art. 3 del Proyecto persigue la finalidad de vincular al Tribunal de Cuentas el sector público estatal exclusivamente para dejar fuera de su competencia el control de la actividad financiera de cualquier otra corporación territorial. Aunque de la redacción propuesta en la enmienda citada se desprenda también la exclusión del sector privado que utilice fondos públicos, la meta a la que fundamentalmente se dirige es a restringir el campo de aplicación de la Ley —y, en consecuencia, del Tribunal de Cuentas— al Estado. En cuanto a las Comunidades Autónomas, admite que el Tribunal tendrá competencia sobre su actividad económica y presupuestaria por mandato del art. 153 d) de la Constitución. Del problema de las Corporaciones Locales —que como ya vimos más arriba son las que, en efecto, quedan sin cobertura constitucional— dice el citado grupo parlamentario: "Las Corporaciones Locales tienen sus propios órganos de fiscalización y, además, son personas jurídicas-públicas territoriales, independientes del Estado, por lo que una imprecisión terminológica del texto constitucional no puede fundamentar una trasgresión como la que el Proyecto de Ley pretende".

De todos modos, quizá podría llegarse a una conclusión —con independencia de que nos refiramos al sector público estatal o no

estatal— sobre el tipo de actuaciones que, en el manejo de fondos públicos en el sentido en que más arriba lo concretamos, quedan sometidos al control del Tribunal. Los términos utilizados por la Leyes son muy variados: administración, empleo, menájo, recaudación, custodia, utilización, etc. y creo que pueden reducirse, siguiendo el concepto lógico de Derecho financiero, a los tres siguientes: 1º) en cuanto a los derechos de contenido económico: su gestión, recaudación y custodia; 2º) en cuanto a las obligaciones de contenido económico: su ordenación e intervención; 3º) en cuanto a las ayudas económicas positivas o negativas: su disfrute.

#### IV. MEDIOS DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA NO ESTATAL POR EL TRIBUNAL DE CUENTAS DEL ESTADO

##### *A) Consecuencias que se derivan de la relación entre Tribunal de Cuentas y Parlamento*

Es sabido como, con el constitucionalismo, la inspección del manejo de los fondos públicos y el examen y aprobación de cuentas por el Parlamento se convierte en función constitucional y en garantía del legislativo ante el ejecutivo. En este contexto los Tribunales de Cuentas alcanzan una posición esencial prestando su apoyo técnico al órgano político, Parlamento, y actuando como organismo delegado del mismo. La exigencia de responsabilidades políticas en el desarrollo de la actividad financiera es, en última instancia, competencia del órgano político que la ordenó; y en esa exigencia de responsabilidades es en donde se incardina la función fiscalizadora y jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. Por ello es importante la declaración del art. 136 de la Constitución cuando dice que el Tribunal “dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas”.

Si la relación entre Parlamento y Tribunal de Cuentas es la que se acaba de indicar, una primera consecuencia será aceptar la existencia de una estrecha vinculación entre la aprobación de un plan de actividad financiera y la rendición de cuentas de la realización de dicho plan; y quien haya aprobado aquél será el competente para pedir éstas. Creo que no tendría lógica el que un órgano representativo pudiera exigir responsabilidades políticas de actuaciones que no han dependido de él porque su ordenación no era competencia suya.

Una segunda consecuencia sería admitir la posibilidad, dentro de un Estado, de vincular la rendición de cuentas (aspecto técnico) para

la exigibilidad de responsabilidades (aspecto político) a otras asambleas representativas distintas al Parlamento estatal. El principio de la representación popular no se resume en que “las Cortes Generales representan al pueblo español” (art. 66. 1. Constitución) sino también en que las Comunidades Autónomas tendrán “una Asamblea Legislativa, elegida por sufragio universal, con arreglo a un sistema de representación proporcional que asegure, además, la representación de las diversas zonas del territorio” (art. 152. 1 Const.), y en que “los Concejales serán elegidos por los vecinos del municipio mediante sufragio universal, igual, libre, directo y secreto” (art. 140 Const.). Las Cortes Generales si bien representan a todo el pueblo español no aprueban todos los gastos e ingresos públicos ni la totalidad del plan de la actividad financiera que se desarrolle en el territorio español.

Ante esta falta de coincidencia entre que el Parlamento estatal no lo aprueba todo, porque no es competencia suya el hacerlo, pero luego lo controla todo a través del Tribunal de Cuentas del Estado, quizá cabría hacer dos cosas. La primera convertir al Tribunal de Cuentas en órgano Constitucional del Reino al servicio de las distintas asambleas representativas que, constitucionalmente, existan en él; la segunda, vincular la actuación del Tribunal a cada asamblea representativa siguiendo el principio de competencia, lo que supondría una coincidencia entre el control político “a priori” y el control político “a posteriori”. En definitiva, lo que considero que debería intentarse solucionar es, de un lado, el que el principio presupuestario de unidad y universalidad no opere a la hora de aprobar el presupuesto y sí sea efectivo a la hora de control externo como paso previo al control político último; y, de otro, que competencias financieras residenciadas en asambleas representativas no estatales carezcan del sistema que garantice el control de dichas competencias.

#### *B) El informe remitido por el Tribunal de Cuentas a las Cortes Generales*

Desde el punto de vista político, el informe a que hace referencia el art. 136. 2. párrafo segundo de la Constitución es el medio a través del cual la fiscalización realizada por el Tribunal de Cuentas puede convertirse en argumentos técnicos en los que apoyar la exigencia de responsabilidades políticas en el Parlamento. Por lo tanto, de nuevo nos encontramos con que es de la mayor importancia saber cuál sea el contenido de dicho informe.

El art. 11 del Proyecto de Ley del Tribunal de Cuentas desarrolla el art. 136. 2. de la Constitución y en él se cita, por un lado, al “sector público”, y, por otro, “los Presupuestos del Estado, de las Comunida-

des Autónomas, de las Corporaciones Locales y de las demás entidades sujetas a régimen presupuestario público”.

Las dos principales objeciones que se han hecho en las enmiendas presentadas a este art. 11 son las siguientes: 1º) Si bien en el informe anual de referencia se contendrán datos sobre las Comunidades Autónomas, será por la vía de que “las memorias que las Secciones Territoriales hubieran enviado a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas u órganos representativos análogos se integrarán en el Informe anual del Tribunal de Cuentas (texto alternativo del PSOE, enmienda nº. 184; y enmienda nº. 110 al art. 11). La justificación de esta postura deriva de lo que veremos en el apartado siguiente: la organización descentralizada del Tribunal de Cuentas. 2º) Ausencia de datos sobre las Comunidades Autónomas en el Informe anual. Postura mantenida, con gran congruencia, por la Minoría Vasca (enmienda nº. 247) en base a su posición general de circunscribir el sector público al estatal salvo en lo que hace referencia al art. 153. d) de la Constitución, lo cual implica que si bien las Comunidades Autónomas son sujetos sobre los que actúa el Tribunal de Cuentas, dicha actuación no se realiza porque aquellas sean parte del sector público estatal y no se realiza, posteriormente, a través de las Cortes Generales, sino que “el Tribunal de Cuentas remitirá anualmente a los Parlamentos de las Comunidades Autónomas respectivas el informe sobre la actividad económica y presupuestaria de sus órganos”. “Por analogía —dice la justificación de esta enmienda— el control de la actividad de los órganos de la Comunidad Autónoma debe ser sometido al órgano legislativo de la Comunidad Autónoma de que se trate”.

### C) *Ejercicio descentralizado de las funciones del Tribunal de Cuentas*

El carácter de “supremo” que el art. 136 de la Constitución otorga al Tribunal de Cuentas ya implica que puede no ser el único órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica. En efecto, también la Intervención General del Estado desarrolla una función fiscalizadora. Sin embargo, hay que plantearse ahora, y en consecuencia a lo dicho en los dos apartados anteriores, hasta qué punto el propio Tribunal no puede actuar de forma descentralizada lo cual quizá tenga un sentido y razón de ser directamente proporcional al Estado de las Autonomías que se pretende construir.

El Proyecto de Ley sigue, en este punto, el esquema clásico anterior. En su preámbulo se hace mención a que “al mismo tiempo que se robustecen las competencias de los diferentes órganos, se

desconcentran sus funciones en pro de la mayor operatividad y eficacia, con posibilidad incluso de desempeño "in situ" de las actividades de instrucción". En consecuencia, y a estos efectos, los arts. 16 y 22 crean la figura del "Delegado instructor" cuyo objetivo serán los "procedimientos de reintegro por alcance". Vemos, por tanto, que se trata de una desconcentración de la fase instructora de la función jurisdiccional.

La alternativa planteada por el Proyecto del PSOE (enmienda a la totalidad n.º. 184) se concreta, por el contrario, en una descentralización para la función fiscalizadora. La razón de esta divergencia estriba en que la distinción entre funciones fiscalizadoras y jurisdiccionales debe reflejarse en una diferente estructura orgánica del Tribunal. "Tradicionalmente —se dice en la justificación de la enmienda— la función fiscalizadora se ha configurado como instrumental respecto de la jurisdiccional, al modo de la fase de instrucción en ciertos procesos judiciales"... "con el apoyo constitucional que brinda el art. 136, las funciones jurisdiccionales y fiscalizadoras se separan incluso en lo orgánico"... "se pretende con ello potenciar la función fiscalizadora para que pierda su carácter meramente instrumental". En consecuencia se prevén unas Secciones Territoriales como órganos de la función fiscalizadora en el término de cada Comunidad Autónoma y cuyas decisiones serán recurribles en alzada ante el Consejo jurisdiccional.

Pueden, efectivamente, estas Secciones Territoriales desempeñar un importante cometido pero, en cualquier caso, para decidir sobre la oportunidad de su creación habrá que tener presente otro dato: la existencia de Sindicaturas o Consejos de Cuentas propios de las Comunidades Autónomas.

## ***V. EL TRIBUNAL DE CUENTAS DEL ESTADO Y LAS SINDICATURAS O CONSEJOS DE CUENTAS DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS***

Los estatutos de Autonomía, aprobados o en fase de proyecto, tratan el tema de sus órganos de control externo de distintas formas. Antes de intentar brevemente su sistematización, hay que repetir algo que es una premisa necesaria: las Comunidades Autónomas tienen una esfera de competencias financieras propias. E incluso en esta esfera de competencias, algunos estatutos de Autonomía establecen un cuadro de competencias en torno a su sector público propio y en relación al sector público estatal. Tres son las posibilidades que se plantean: 1<sup>a</sup>)



Es competencia de la Comunidad Autónoma crear un sector público propio (art. 10. 24. Estatuto vasco; art. 12. 1. 7. Estatuto catalán; art. 18. 1. 1ª. Estatuto andaluz; art. 28. 3. Estatuto cántabro). 2ª) Se atribuyen a la Comunidad Autónoma el desarrollo legislativo y la ejecución de las normas que reserven al sector público recursos o servicios esenciales a los que se refiere el art. 128. 2 de la Constitución (art. 11. Estatuto vasco; art. 10. 1. 3. Estatuto catalán; art. 15. 1. 4. Estatuto andaluz). 3ª) Ejecución por la Comunidad Autónoma del sector público estatal, vía competencia exclusiva (art. 12. 7. Estatuto vasco), vía participación (Estatuto andaluz, art. 18. 2.).

Una vez especificada la premisa hay que ver las tres formas utilizadas para el control económico y presupuestario de su actividad.

a) Utilización del Tribunal de Cuentas estatal. Esta es la tendencia de los tres Estatutos de Autonomía últimamente aprobados (Andalucía, Asturias y Cantabria, Leyes Orgánicas nº. 6, 7 y 8 de 30 de diciembre de 1981, respectivamente). De todos modos hay algunas diferencias entre ellos. El Estatuto andaluz dice escuetamente (art. 70) que "el control económico y presupuestario de la Comunidad Autónoma se ejercerá por el Tribunal de Cuentas, en los términos de la ley", es decir recoge la redacción del art. 153. d) de la Constitución pero al referirse a la "ley" (en minúscula) no lo hace explícitamente a la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas previstas en el art. 136. 4 de la norma fundamental. El Estatuto de Asturias, por su parte, establece (art. 55) que: "1.- El control económico y presupuestario del Principado se ejercerá por el Tribunal de Cuentas del Estado. 2.- El informe del Tribunal de Cuentas será remitido a las Cortes Generales, así como a la Junta General de Principado. 3.- Lo establecido en los apartados anteriores se llevará a cabo de acuerdo con lo que establezca la Ley Orgánica prevista en el art. 136. 4 de la Constitución". El proyecto de Estatuto asturiano (art. 51) sólo contenía los dos primeros párrafos lo cual tenía importancia porque dejaba sentado que el sometimiento al Tribunal lo era por la vía del art. 153 de la Constitución y no por la vía de la Ley Orgánica de su art. 136. 4; por otra parte, la inclusión de la necesaria remisión del informe al órgano colegiado autonómico tiene una trascendencia política ya analizada con carácter general más arriba. Por último, el Estatuto de Cantabria establece entre las competencias de su Asamblea Regional (art. 9 f) la de "aprobar los presupuestos y cuentas de la Diputación Regional sin perjuicio del control que corresponda al Tribunal de Cuentas, con arreglo al art. 153 de la Constitución".

b) Creación de un Tribunal propio. Es el caso de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña (art. 42 del Estatuto) y del Consejo de Cuentas de

Galicia (art. 53. 2 del Estatuto). En estos casos ¿Cuál podría ser la competencia de dicho Tribunal y su relación con el del Estado?

1ª) Estaría a cargo del Tribunal propio la función fiscalizadora y jurisdiccional de sus propias competencias financieras y de su propio sector público.

2ª) El Tribunal propio realizaría la función fiscalizadora y jurisdiccional del sector público estatal en el territorio de la Comunidad Autónoma, en cuanto a la función fiscalizadora como parte del informe a remitir por el Tribunal de Cuentas a las Cortes Generales y en cuanto a la función jurisdiccional como Tribunal de primera instancia.

3ª) En estos casos la existencia de Sindicaturas de Cuentas propios de la Comunidad Autónoma no existirían Secciones Territoriales ni Delegados instructores del Tribunal de Cuentas del Estado.

4ª) En aquellas Comunidades Autónomas en donde dichos Tribunales no existan actuarían las Secciones Territoriales en la función fiscalizadora.

5ª) En todos los supuestos la actividad económica y presupuestaria de los órganos de la Comunidad Autónoma deberían estar sujetos a control supremo por el Tribunal de Cuentas que se pronunciaría sobre la conformidad o no con la actuación del Tribunal propio.

6ª) El Tribunal propio ejercería el control externo sobre las Corporaciones Locales de la Comunidad Autónoma enviando su informe sobre la censura de cuentas a los órganos colegiados de municipios y provincias.

c) En el caso del Estatuto del País Vasco no se contempla ningún órgano de control externo a pesar de la amplia esfera de competencias financieras que supone el régimen de concierto económico y la posibilidad de crear su propio sector público, además de gestionar el del Estado. En este caso tendrían que existir Secciones Territoriales del Tribunal de Cuentas en dicha Comunidad Autónoma, de las que se desprendería una función fiscalizadora sobre el sector público estatal que integraría necesariamente en el informe que el Tribunal envía a las Cortes Generales, mientras que el análisis y censura de las cuentas de su propia actividad financiera daría lugar a un informe dirigido al Parlamento de la Comunidad Autónoma.

## VI. CONCLUSIONES

En un primer orden de conclusiones, dada la vinculación constitucional entre Sector Público y Tribunal de Cuentas, ante todo se plantea la necesidad de buscar un concepto jurídico-técnico del sector público ya que en el ordenamiento jurídico no encontramos un concepto unívoco e incluso dentro de la propia Constitución el sector público estatal puede responder a dos cosas diferentes como ocurre con los art. 134. 2 y 136. 2 de nuestro texto fundamental.

Este concepto jurídico de sector público tendría que partir de un criterio objetivo (el manejo de fondos públicos) y, en consecuencia, incluiría a todos los agentes que operan sobre los citados fondos. Cabe construir el concepto siguiendo lo que la ciencia jurídica más sólida entiende por Derecho financiero y, en este sentido, el sector público abarcaría: 1º) la gestión, recaudación y custodia de los derechos del contenido económico, es decir tanto los ingresos públicos, de Derecho público o privado, como los bienes patrimoniales; 2º) la ordenación e intervención de las obligaciones de contenido económico, es decir los gastos y pagos públicos; 3º) el disfrute por las particulares de ayudas económicas en sentido positivo (subvenciones, créditos, avales) o negativas (exenciones, bonificaciones etc. constitutivas del presupuesto de gastos fiscales). El sector público, así, no es tanto un conjunto de agentes cuanto un conjunto de medios económicos, monetarios y patrimoniales.

En un segundo orden de conclusiones, probablemente de mayor trascendencia, se aprecia que la regulación constitucional del Tribunal de Cuentas se vio afectada de un modo decisivo —como se ve ahora igualmente afectada la elaboración de su Ley Organica— por la variable de la nueva estructura territorial del Estado español y, más concretamente, por la aparición de las Comunidades Autónomas.

En efecto, mientras que fué un logro democrático vincular el Tribunal de Cuentas a las Cortes Generales —superando pasadas dependencias del poder ejecutivo— con lo que esta institución alcanzaba la plenitud de su función en el Estado Constitucional, esta victoria podía suponer una limitación a la autonomía de las Comunidades Autónomas en la medida en que se verían sometidas no sólo al Tribunal de Cuentas sino, a través de él, al Parlamento del Estado.

Esta contradicción podría haberse, quizá, obviado si el Tribunal de Cuentas se hubiese vinculado no sólo a las Cortes Generales sino también a las restantes asambleas representativas admitidas por la

Constitución, que recogen la voluntad popular de sus representados y que están creadas para la gestión autónoma de sus respectivos intereses, o, lo que es igual, que se rigen por un principio de competencia. De este modo se habría vinculado el control político a priori y el control político a posteriori en el mismo órgano colegiado y representativo, el cual llevaría a cabo su actuación política en base al informe técnico del Tribunal de Cuentas.

De ser ello así, por un lado la existencia de Sindicaturas de Cuentas o de Consejos de Cuentas —como se regulan en el Estatuto de Cataluña o en el Estatuto de Galicia— no serían necesarios y su inexistencia no supondría merma alguna de su autonomía. Tampoco, de otro lado, se plantearía problema alguno por el hecho de que el art. 136 de la Constitución sólo se refiera al sector público “estatal”, problema que ahora ciertamente sí se plantea en relación a las Corporaciones Locales, que se encuentran sin cobertura constitucional para que el Tribunal de Cuentas del Estado las fiscalice. Situación que no se produce respecto de las Comunidades Autónomas que están sujetas al control externo del citado Tribunal por la vía del art. 153. d) de la Constitución y no por pertenecer al sector público estatal.