

PARLAMENTO, PRESUPUESTO Y TRIBUNAL DE CUENTAS (*)

PALOMA BIGLINO CAMPOS (**)

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN.—II. PARLAMENTO Y PRESUPUESTO.—III. TRIBUNAL DE CUENTAS Y EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO.—IV. LA INDEPENDENCIA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS.

(*) El origen de este trabajo se encuentra en una conferencia acerca de «El papel de las entidades fiscalizadoras superiores (Contralorías y Tribunales de Cuentas) en apoyo a los Congresos nacionales» pronunciada en la V Asamblea General de la OLACEF, celebrada en Lima del 26 al 1 de noviembre de 1995.

(**) Catedrática de Derecho Constitucional de la Universidad de Valladolid.

I. INTRODUCCIÓN

El artículo 136 de la Constitución configura una institución que tiene un peso indudable en la estructura del Estado: el Tribunal de Cuentas. No es difícil encontrar argumentos para resaltar la importancia de dicho órgano. Baste con recordar que tiene encomendada la más alta fiscalización de las cuentas y de la gestión de todo el sector público y que, a petición de las Cortes o por iniciativa propia, puede emitir informes puntuales acerca de la legalidad y de la racionalidad del gasto público, documentos que cada vez adquieren más influencia en el proceso político (1).

No deja de sorprender, entonces, que el Derecho Constitucional haya prestado escasa atención a dicha institución y a la posición que ocupa en el conjunto del ordenamiento. Es más, puede resultar curioso contrastar los pocos análisis que el Tribunal de Cuentas ha suscitado en dicha disciplina, con la abun-

(1) Merece la pena recordar, aunque sólo sea a título de ejemplo, la repercusión que tuvo sobre la opinión pública el Informe de fiscalización del Tribunal de Cuentas relativo a R.T.V.E. referido al periodo 1983-1985 y presentado por el Presidente de dicho órgano a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas el 14 de marzo de 1991 (D.S.C.G., Comisiones Mixtas, 1991, núm. 5).

dante bibliografía existente sobre el otro órgano auxiliar del Parlamento, el Defensor del Pueblo.

Las causas que explican esta situación son de diferente orden. Influye, sin duda, el carácter de las tareas que el Tribunal de Cuentas tiene asignadas y que escapan al análisis meramente jurídico, como ocurre, por ejemplo, con el control de gestión. Pero quizá la razón determinante radica en que resulta sumamente difícil aproximarse a la naturaleza de la institución desde la óptica del Derecho Constitucional.

A grandes rasgos, es posible definir al Tribunal de Cuentas como órgano de control (2). Así, lleva a cabo un control de gestión, porque una de sus tareas consiste en medir la eficiencia y economía de la ejecución del gasto público, con lo que garantiza el mandato contenido en el artículo 31.2 de la Constitución (3). Pero sobre todo, realiza un control de legalidad. El Tribunal de Cuentas desempeña esta última forma de control mediante el ejercicio de su función fiscalizadora, porque es con ocasión de la misma cuando comprueba que la gestión económica se ha sometido a lo previsto en el conjunto del ordenamiento jurídico y, especialmente, en los Presupuestos. El control jurídico se ejercita, además, mediante la función jurisdiccional, porque con ella el Tribunal de Cuentas culmina el ciclo de examen y comprobación de cualquier cuenta (4), al poder

(2) Hace ya algunos años, J. Pérez Royo puso de manifiesto que, precisamente, éste era el contexto en el que convenía analizar la institución («El Tribunal de Cuentas en la Constitución y en el proyecto de Ley reguladora del mismo», *El Tribunal de Cuentas en España*, Instituto de Estudios Fiscales, Dirección General de lo Contencioso del Estado, Madrid, 1982, pág. 1148).

(3) El artículo 9.1 de la L.O. 2/1982, del Tribunal de Cuentas refiere la función fiscalizadora al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público, entre otros, a los principios de eficiencia y economía. Estos son, por lo demás, los criterios que, según el artículo 31.2 de la Constitución, deben orientar la programación y ejecución del gasto público.

(4) SALA SÁNCHEZ, P., «La Constitución, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y su Ley de funcionamiento», *R.A.P.*, núm. 122, 1990, pág. 133.

conocer de la responsabilidad de quienes tienen a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos (5).

Pero esta primera aproximación al Tribunal de Cuentas deja abiertos numerosos interrogantes. Antes que nada, conviene destacar que la función de enjuiciamiento atribuida a la institución es la que ha suscitado más dudas y críticas doctrinales. Así, se afirma que es un resquicio del pasado (6), que deriva de la época en que el Tribunal era, «antes que nada un mecanismo de autocontrol, mediante el cual el Monarca absoluto primero, el ejecutivo después, exigía responsabilidades económicas a aquellos de sus servidores que se habían mostrado remisos o corruptos en el manejo de las cuentas públicas» (7). Igualmente, señala que constituye una excepción a los principios de unidad y exclusividad de la jurisdicción ordinaria reconocidos en el artículo 117 de la Constitución (8), por lo que debe interpretarse restrictivamente.

(5) Es el artículo 49.2 de la Ley 7/1988, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas el precepto que define la naturaleza de la jurisdicción contable,

(6) El origen medieval de las Contadurías está bien demostrado. Así, según R. de Mendizábal, el Tribunal de Cuentas español tiene su inicio en plena Reconquista, cuando Sancho IV de Castilla creó una magistratura colegiada «para el mejor gobierno del Rey Sabio y para el bien del pueblo», a principios del siglo XIII («Función y esencia del Tribunal de Cuentas», *R.A.P.*, núm. 46, 1965, pág. 13). La institución se consolida, sin embargo, durante el Antiguo Régimen, como uno de los instrumentos del Monarca Absoluto para consolidar su poder dentro del aparato administrativo (PALAO TABOADA, C., «El control de la actividad financiera en un Estado democrático», en *La función de los Tribunales de Cuentas en la sociedad democrática*, Encuentro Internacional 1984, UIMP, pág. 269). Así, nuevamente en expresión de RAFAEL DE MENDIZÁBAL, las Contadurías Mayores desempeñan la función de llevar la cuenta de las cuentas; en definitiva, la fiscalización contable (*ob. cit.*, pág. 15).

(7) SANTAMARÍA PASTOR, J. A., «Ante la reforma de las funciones del Tribunal de Cuentas», *R.E.D.A.*, núm. 31, 1981, pág. 633.

(8) Este extremo fue puesto de relieve por el informe emitido por el Consejo General del Poder Judicial en enero de 1986 a propósito del Anteproyecto de Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

Cabe añadir además que, desde la óptica del Derecho Constitucional, nada impide que un órgano ejercite funciones de naturaleza distinta. Así, en los modernos Estados sociales y democráticos de Derecho, el Gobierno no sólo desempeña la función ejecutiva, sino que participa en la función legislativa al dictar normas con fuerza de Ley. Pero no resulta tan fácil aceptar que un órgano que, como el Tribunal de Cuentas, desarrolla una función de naturaleza jurisdiccional, pueda ejercer otras funciones de carácter distinto, porque podría ponerse en peligro su independencia a la hora de juzgar (9).

Otro tema que no resulta sencillo consiste en articular el control que corresponde al Tribunal de Cuentas con el principio de autonomía que preside la estructura territorial de nuestro Estado. En efecto, aunque la Constitución atribuye a dicho órgano la fiscalización no sólo del Estado, sino del todo el sector público, diferentes Comunidades Autónomas recogieron en sus Estatutos la figura de una *Cámara, Consejo, o Sindicatura de Cuentas* a las que se atribuye el control externo de los fondos públicos. Al amparo de lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, otras Regiones crearon instituciones similares por medio de una Ley elaborada en el seno de los propios Parlamentos Autonómicos. Ha sido el Tribunal Constitucional el que, en varias decisiones (10) ha delimitado las funciones en que los Consejos de Cuentas de las Comunidades Autónomas pueden colaborar con el Tribunal de Cuentas nacional.

Pero, además de los problemas antes mencionados, existe una cuestión que, por afectar a la propia raíz de la institución, merece un análisis prioritario. Más adelante podremos examinar que el Tribunal de Cuentas goza de la independencia que

(9) Acerca de la vertiente negativa del principio de exclusividad, ANDRÉS IBÁÑEZ, P. y MOVILLA ALVAREZ, C., *El Poder Judicial*, Madrid, 1986, pág. 161 y sigs.

(10) S. 187/88, de 17 de octubre y S. 18/1991, de 31 de enero.

es característica de todo órgano constitucional. Pero aún teniendo en cuenta este dato, no hay que olvidar que el fundamento de la actividad de control que corresponde al Tribunal de Cuentas arranca del Parlamento, y tiene su origen, precisamente, en el protagonismo que adquieren las Asambleas en el control del gasto a raíz de la construcción del Estado Constitucional.

La vinculación entre el Tribunal de Cuentas y el Poder legislativo es manifiesta en nuestro ordenamiento, ya que el artículo 136.1 de la Constitución indica, expresamente, que el Tribunal de Cuentas ejerce sus funciones en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado por delegación de las Cortes Generales. Pero la vinculación entre el Parlamento y las Entidades superiores de fiscalización es una constante también en el Derecho comparado.

Es cierto que los Tribunales de Cuentas pueden adquirir formas diferentes, que varían según el tipo de Estado y la forma de gobierno en las que se insertan. En algunos sistemas, como por ejemplo en Francia o en Italia, continúan auxiliando al Ejecutivo (11), aunque adquieran, frente al mismo, la necesaria autonomía. En otros países, al igual que ha ocurrido en España, el Tribunal de Cuentas ha roto definitivamente la tradicional vinculación con el Ejecutivo que, salvo momentos excepcionales, había caracterizado la institución durante el siglo XIX y parte del siglo XX (12). Pero, a pesar de esta multipli-

(11) En efecto, el artículo 47 de la Constitución francesa, en su último apartado, atribuye a la *Cour des Comptes* la misión de asistir al Gobierno en el control de la ejecución de las Leyes financieras. El artículo 100, apartado 2 de la Constitución italiana confiere a la *Corte dei Conti*, el control preventivo de legitimidad de los actos de Gobierno. Sobre estos asuntos vid., sobre todo, «Los Tribunales de Cuentas y Contralorías en el Derecho Comparado», *Crónica del Tribunal de Cuentas*, 1986.

(12) DOMÍNGUEZ ALONSO, M., «Las relaciones entre las Cortes Generales (Poder legislativo) y el Tribunal de Cuentas (Órgano de control financiero)», *Crónica del Tribunal de Cuentas*, 1981, vol. III, pág. 457.

cidad, hay un rasgo común entre los distintos modelos de Entidades superiores de fiscalización que existen en la actualidad. Todos estos órganos tienen el deber de informar al Parlamento sobre los resultados de su actividad de fiscalización de la Administración pública.

La importancia del asunto que se acaba de plantear justifica un análisis detallado del mismo. Aunque el resto de los problemas que afectan al Tribunal de Cuentas revisten una indudable trascendencia, merece la pena plantearse, antes que nada, el fundamento de la relación entre dicho órgano y el Poder legislativo, algunos de los riesgos que entraña y la forma de garantizar con mayor eficacia la tarea que corresponda al Tribunal de Cuentas.

II. PARLAMENTO Y PRESUPUESTO

Suele ser frecuente en los tratados y manuales de Derecho Constitucional (13), hacer referencia a la función financiera del Parlamento. No parece, sin embargo, conveniente utilizar dicha expresión. La intervención de las Asambleas en ese tipo de materias no constituye, en realidad, una función distinta de las otras que tiene atribuidas y que son las que gozan de auténtica sustantividad. Así, cuando las Cámaras votan un impuesto, aprueba el Presupuesto o verifica su ejecución, utilizan los procedimientos reglamentariamente establecidos para el ejercicio de sus tradicionales potestades: la elaboración de la Ley y el control político sobre el Ejecutivo.

Aún así, es preciso reconocer que la intervención del Parlamento en cuestiones financieras está dotada de una cierta sustantividad, que si no deriva de lo funcional, conecta al menos con lo material. En efecto, en dicho supuesto, el Parlamento

(13) Por ejemplo, DE ESTEBAN, J. y GONZÁLEZ TREVIJANO, P.J., *Curso de Derecho Constitucional Español*, Madrid, 1994, pág. 564.

utiliza sus funciones para ordenar tanto los ingresos como los gastos del sector público.

Es cierto que la intervención de las Cámaras en el establecimiento de los tributos tiene sus orígenes en la Edad Media, constituyendo quizá la razón de ser de las Asambleas estamentales. Ya en aquellos momentos existía el convencimiento (que fraguará más tarde en el principio de reserva de Ley) de que sólo los representantes de los ciudadanos podían decidir acerca de la propiedad de sus representados, porque una parte de la sociedad no puede hacer daño a toda la sociedad entera. También es verdad que la reivindicación del principio de que no cabe imposición si ésta no ha sido votada por Asambleas representativas, fue la chispa que hizo estallar los grandes movimientos revolucionarios liberales. A pesar de las diferencias de tiempo y lugar, éste es uno de los motivos que unifican la Revolución inglesa, la norteamericana y la francesa.

Pero la conexión entre el Estado constitucional y el protagonismo del Parlamento en la actividad financiera adquiere una formulación mucho más acabada cuando las Asambleas asumen no sólo el control de los ingresos sino, sobre todo, la regulación del gasto. Este proceso histórico, por ser más paulatino, es más difícil de delimitar. En efecto, constituye una de las manifestaciones más relevantes de las complejas relaciones que median entre el Parlamento y la Corona durante la época de la Monarquía Constitucional.

Existen numerosos ejemplos de las dificultades que encontró el Parlamento para imponer al Monarca, titular del Poder ejecutivo, las limitaciones y controles que supone el presupuesto. Pero, quizá, uno de los más destacados sea la teoría de la Ley material elaborada por P. Laband y formulada por primera vez en su *Derecho Presupuestario* de 1871. Sin poner en duda el rigor del gran autor alemán, conviene recordar que, al limitar el campo de la Ley a la formulación de reglas jurídicas relativas a los individuos, excluía del Parlamento la elaboración de los Presupuestos. Con ello, se resolvía en favor del Ejecutivo el

conflicto constitucional surgido cuando el Parlamento alemán rechazó, en 1862, el Presupuesto militarista presentado por el Rey Guillermo I y su canciller Bismarck (14).

La historia del Presupuesto es, en definitiva, la historia del Estado constitucional. Esta identificación se produce porque la Ley de Presupuestos resume, en sí misma, los principios básicos de esta forma de Estado (15).

Antes de seguir adelante con esta idea, conviene precisar que dicha conexión puede llevarse a cabo siempre que, cuando se utilice la expresión Estado constitucional, no se haga alusión a un tipo histórico concreto de Estado, más o menos coincidente con el Estado liberal de Derecho, sino como un modelo abstracto, en el que el poder del Estado se divide, se limita y se sujeta a Derecho; un modelo en el que el poder del Estado enraíza su legitimidad fuera de la propia organización estatal, esto es, en una comunidad organizada de hombres libres.

Una vez hecha esta precisión, procede analizar cuáles fueron esos principios básicos en virtud de los cuales el Parlamento asumió el protagonismo que todavía conserva a la hora de elaborar y aprobar la Ley de Presupuestos. Quizá este análisis pueda parecer algo prolijo. A pesar de ello, resulta imprescindible, porque la actuación del Tribunal de Cuentas en apoyo al Parlamento no es sino una consecuencia directa de esos principios y supone, en definitiva, un paso adelante en el perfeccionamiento de los mismos.

La intervención del Parlamento en el Presupuesto es, ante todo, una exigencia del principio de soberanía popular. En los actuales Estados democráticos se sigue manteniendo, en efecto,

(14) Un análisis detallado de estos hechos en OTTO, I., *Derecho constitucional. Sistema de fuentes*, Barcelona, 1987, pág. 168.

(15) Acerca de esta conexión, ESCRIBANO LÓPEZ, F., *Presupuesto del Estado y Constitución*, Madrid, 1981, pág. 55.

la visión liberal de la representación según la cual el Parlamento constituye la representación de la nación entera. Por eso, cuando las Cámaras aprueban la Ley de Presupuestos actúan como un órgano que expresa una sola voluntad, que se atribuye a todo el conjunto del cuerpo electoral.

Pero aunque esta idea sigue siendo formalmente válida, necesita ser corregida como consecuencia del valor pluralismo político que inspira a los ordenamientos contemporáneos. En éstos, la voluntad general ya no se entiende a la manera de Rousseau, es decir, dotada de una unidad inmanente que deriva de su conexión con la razón objetiva y la verdad absoluta. En la actualidad, la diversidad de corrientes ideológicas y políticas presentes en la sociedad obligan a concluir que la voluntad general no es, en absoluto, un hecho dado sino un objetivo a alcanzar, que sólo puede lograrse mediante el debate entre las distintas fuerzas políticas y el consenso (16).

Esta transformación obliga a considerar que el Parlamento no sólo actúa como órgano, sino también como institución (17). Durante el debate presupuestario, el poder no lo desempeña la mayoría, sino todos los elementos que se integran en las Asambleas, porque las Asambleas actúa en representación de toda la sociedad. Es entonces cuando los distintos grupos presentes en las Cámaras tienen la oportunidad de expresar ante el electorado la variedad de opiniones existentes en la sociedad acerca los medios puestos a disposición del Ejecutivo y sobre la forma en que éste debe distribuirlos.

La intervención del Parlamento en el Presupuesto es, en segundo lugar, una concreción del principio de división de po-

(16) ZAGREBELSKY, G., *Manuale di Diritto Costituzionale*, vol. I, *Le Fonti del Diritto*, Turín, 1977, pág. 14.

(17) RUBIO LLORENTE, F., *ob. cit.*, pág. 256. ARAGÓN, M., «A modo de ejemplo: el control parlamentario como control político», en *Constitución y control del poder*, pág. 170 y sigs.

deres. También en este caso es preciso realizar algunas precisiones.

La división de poderes no sólo consiste en distinguir las distintas funciones del Estado y en atribuir cada función a un órgano. Limitar el poder, para que su abuso no ponga en peligro la libertad, supone algo más. Desde que Montesquieu formuló magistralmente la idea, es necesario disponer las cosas de tal manera que el poder frene al poder. Si el poder legislativo no puede, por sí mismo ejecutar, «tiene, sin embargo, el derecho y debe tener la facultad de examinar como son cumplidas las leyes que ha promulgado» (18).

Es cierto que la función de control varía mucho según las distintas formas de gobierno. Pero también es verdad que todas éstas parten de un mismo tronco común. Los sistemas parlamentarios son fruto de la evolución de la Monarquía constitucional inglesa, fuente de inspiración de la teoría de Montesquieu. Pero lo mismo ha ocurrido con las formas presidencialistas. Cuando los revolucionarios norteamericanos elaboraron su propio modelo constitucional, modificaron la naturaleza de la jefatura del Estado haciéndola electiva. Aún así, respetaron en lo esencial la distribución de los poderes que recogían sus propias cartas coloniales.

En los sistemas parlamentarios, los medios de control político de los que disponen las Cámaras son fáciles de identificar. El Gobierno se encuentra, al menos formalmente, en una posición de subordinación, que tiene su origen en que debe su propia formación a la voluntad de la Asamblea. Esta puede, además, hacer efectiva la responsabilidad del Ejecutivo utilizando tanto los medios ordinarios de control (preguntas e interpelaciones), como los extraordinarios (moción de censura y cuestión de confianza), teniendo estos últimos la contundente consecuencia de obligar al Gobierno a presentar la dimisión.

(18) *Del Espíritu de las Leyes*, Madrid, 1972, pág. 155.

En los sistemas presidencialistas, el Ejecutivo fundamenta su propia legitimidad en una relación directa con el electorado, por lo que no se encuentra subordinado al Legislativo. Pero esto no supone que no esté sujeto a control político. Como afirma F. Rubio Llorente (19), aunque el Congreso no pueda derrocar al Ejecutivo, dispone siempre de medios para imponerle su voluntad. Así, las Cámaras someten a una constante crítica la labor del Ejecutivo, no sólo cuando éste comparece obligatoriamente ante ellas, sino también, por iniciativa propia, con la creación y actuación de Comisiones de investigación o con ocasión de los trabajos legislativos.

Pero sobre todo, en ambas formas de gobierno, las Cámaras disponen de un instrumento formidable de control: la aprobación del Presupuesto. Este es un tema que ha adquirido actualidad mundial en fechas recientes. En España, el rechazo por el Congreso de los Diputados al Proyecto de Ley de Presupuestos para 1996, no provocó la dimisión inmediata del Gobierno, pero puso en entredicho su política y corroboró la necesidad de convocar elecciones anticipadas. En los Estados Unidos, la tensión existente entre el Congreso y el Presidente en materia presupuestaria, a finales de 1995, paralizó la política gubernamental hasta el punto de obligar a cerrar la propia Administración. En la Comunidad Europea, el Parlamento, que carece casi íntegramente de potestad legislativa y de control sobre el Consejo puede sin embargo, manifestar su función representativa de todos los pueblos de la Unión mediante un arma formidable: el rechazo del Presupuesto.

El control político que supone la aprobación del Presupuesto continúa existiendo aún en el supuesto de que el partido en el Gobierno, por tener la mayoría necesaria, domine también la Asamblea. En este caso, el debate presupuestario constituye la mejor ocasión para someter a crítica pública la política del Ejecutivo. Así, al menos en principio, las objecio-

(19) *Ob. cit.*, pág. 246.

nes de la oposición no se dirigen a modificar las previsiones del Gobierno, sino que tienen como principal destinatario a la opinión pública. El control no pretende hacer efectiva una responsabilidad política concreta, inmediata, sino «una responsabilidad política difusa», debilitando al Gobierno por las reacciones que se susciten en la sociedad como consecuencia de los actos de control de las Cámaras. También en el debate presupuestario, la fuerza del control parlamentario descansará, como afirma M. Aragón, «más que en la sanción directa, en la indirecta; más que en la obstaculización inmediata, en la capacidad de crear o fomentar obstaculizaciones futuras, más que en derrocar al Gobierno, en desgastarle o en contribuir a su remoción por el cuerpo electoral» (20).

La intervención del Parlamento en el presupuesto es, por último, una de las más claras consecuencias del principio de supremacía de la Ley. Ya en 1689, tras la «Gloriosa Revolución» el Parlamento inglés condiciona el ascenso al trono de Guillermo de Orange a los principios contenidos en el Bill de Derechos del mismo año. Recordemos que este texto se abre declarando ilegal «el pretendido poder de suspender las leyes y la aplicación de las mismas en virtud de la autoridad real y sin el consentimiento del Parlamento».

Desde aquellas primeras formulaciones liberales, la primacía de la Ley ha experimentado una profunda evolución, motivada no sólo por su más compleja formulación técnica, sino sobre todo porque la Ley ha cedido su papel de norma suprema a otra norma dotada de todavía mayor fuerza jurídica: la Constitución. Aún así, la primacía de la Ley continúa siendo uno de los pilares básicos del Estado de Derecho, porque viene a indicar el papel central que corresponde a dicho tipo de norma en el ordenamiento jurídico, función nuclear que le corresponde en cuanto norma elaborada por el Parlamento, único órgano representativo de todo el pueblo.

(20) ARAGÓN REYES, M., *ob. ul. cit.*, pág. 166.

Concretar el contenido de la primacía de la Ley sigue siendo objeto de encendidas polémicas. Aún así, es posible afirmar que contiene, básicamente, otros dos principios. Incluye, en primer lugar, la idea de reserva de Ley. Comprende, en segundo lugar, el principio de legalidad. Como se examinará a continuación, ambas facetas se manifiestan en el caso del Presupuesto.

Según la reserva de Ley, el desarrollo de la estructura y funcionamiento del Estado y las relaciones de éste con la sociedad son cuestiones de tal importancia que sólo pueden ser reguladas por la representación de la nación. El procedimiento parlamentario es, además, el único que puede garantizar los requisitos básicos que impone el principio democrático a la hora de elaborar normas jurídicas: predominio de la mayoría, participación y respeto a los derechos de la minoría y publicidad.

Por esos motivos, el presupuesto es reserva de Ley. En cuanto que constituye una autorización al Ejecutivo para disponer de todo el gasto público, debe ser elaborado por el Parlamento, órgano que, en representación de todos los ciudadanos, actúa conforme a las reglas antes mencionadas.

En un principio, algunos ordenamientos acogieron esta concepción de manera tan radical que eran las propias Cámaras las que elaboran directamente el Presupuesto. Así, en Estados Unidos todavía hoy perdura cierta oposición a aceptar al Ejecutivo como formulador del «Budget», y en muchos Estados de la Unión los Gobernadores carecen todavía de esta facultad que corresponde a las legislaturas Estatales. En el plano federal, el propio Congreso formó durante mucho tiempo el Presupuesto, sirviéndose para ello de las peticiones presentadas por los funcionarios de la Administración, que en tal ocasión no actuaban como tales, sino como agentes del Congreso. Sólo a partir de una Ley de 1921, se instituyó el Presupuesto como documento formado y presentado a las Cámaras por el Ejecutivo y bajo su responsabilidad (21).

(21) «Los Tribunales de Cuentas y Contralorías en el Derecho Comparado», *Crónica del Tribunal de Cuentas*, 1986, pág. 327.

Este es el sistema que está vigente en casi todos los ordenamientos. Pero atribuir al Gobierno la elaboración y la presentación del Proyecto de Ley de Presupuestos no supone, en absoluto, una quiebra de la reserva de Ley. En efecto, las Cámaras conservan siempre la facultad de examinar los Presupuestos, enmendarlos y, como antes se pudo poner de relieve, aprobarlos o rechazarlos.

El principio de legalidad supone, como sabemos, la sumisión de todos los poderes del Estado al Derecho. En su interpretación más estricta, determina la vinculación de la administración a la Ley y al resto del ordenamiento jurídico. El principio de legalidad configura la propia naturaleza del Presupuesto porque, en cuanto Ley y una vez que ha entrado en vigor, habilita y vincula al Ejecutivo para la realización del gasto.

Acercas de este extremo, conviene recordar que el Presupuesto tiene, evidentemente, una vertiente de naturaleza económica, porque constituye el plan de actuación financiera de la Hacienda pública para un ejercicio determinado. Pero además, y sobre todo, el Presupuesto es un conjunto normativo, porque los entes públicos, como integrantes de la Administración deben ajustar su actuación en todos los órdenes a la legalidad que ha de imperar en un Estado de Derecho (22).

Desde este punto de vista, los tradicionales principios jurídicos que inspiran la elaboración del Presupuesto constituyen una manifestación de la supremacía del Parlamento y de la Ley en relación al Ejecutivo. En efecto, mediante el Presupuesto, el Parlamento impone al Ejecutivo cuánto podrá gastar, dónde deberá hacerlo y en cuánto tiempo.

Así, en primer lugar, el Parlamento establece el máximo montante del que podrá disponer el Ejecutivo, porque, en vir-

(22) MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C., CASADO OLLERO, G., TEJERIZO LÓPEZ, J.M., *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, Madrid, 1995, pág. 642.

tud del principio de universalidad y de unidad presupuestaria, dicha norma deberá contener la totalidad de los gastos del sector público estatal. Pero, en segundo lugar, el Parlamento no concede una autorización genérica e indeterminada al Gobierno sino que, en aplicación del principio de especialidad presupuestaria, las Cámaras concretan cómo deberán emplearse los fondos, definiendo la cantidad máxima que pueden destinarse a cada finalidad. Por último, el Parlamento, especifica el tiempo del que dispondrá la Administración para realizar el gasto porque, en virtud del principio de temporalidad de los Presupuestos, la Ley que los apruebe nacerá con una vigencia temporal, en principio, limitada.

III. TRIBUNAL DE CUENTAS Y EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO

Hemos visto, hasta el momento, cómo el Parlamento pretendió, desde sus orígenes, asumir el protagonismo a la hora de establecer los ingresos del sector público, reivindicando para sí el derecho a establecer los tributos. Posteriormente y en aplicación directa de los principios fundamentales del Estado constitucional, reivindicó la organización del gasto, incluyendo entre sus competencias la elaboración del Presupuesto.

Pero el Estado constitucional exige algo más que la soberanía colectiva, la división de poderes y la primacía de la Ley. El Estado constitucional supone también la existencia de control (23).

(23) M. ARAGÓN REYES ha puesto de manifiesto la íntima relación que existe entre el concepto de Constitución y la existencia de controles, conexión tan estrecha que le lleva a concluir que el control es un elemento inseparable del concepto de Constitución («El control como elemento inseparable del concepto de Constitución», *Constitución y control del Poder*, Buenos Aires, 1995, pág. 40). Esta imbricación, presente ya en las más genuinas formulaciones liberales, se refuerza en el Estado social y democrático de Derecho. La extensión del poder que significa esta forma de Estado, la progresiva socialización del Estado y la correspondiente estatalización de la sociedad que con-

Es por ello que, además de asumir la elaboración del Presupuesto, el Parlamento reivindicó posteriormente su derecho a controlar la ejecución del mismo, para verificar si el Ejecutivo se ha sometido a los límites y objetivos establecidos previamente por la Cámara.

En relación con este aspecto, surge una evidente paradoja. Así, en líneas generales puede afirmarse que las Asambleas siguen actuando conforme a las reglas de organización y funcionamiento características de épocas pasadas. Quizás, además, no pueda ser de otra manera, porque la estructura y los modos de actuar del Parlamento están determinados por su naturaleza colegial y su carácter representativo. Frente a ello, la implantación del Estado social ha supuesto no sólo un refuerzo del Ejecutivo, sino también una radical transformación en sus formas de operar, que revisten una creciente complejidad.

De esta manera, aunque el Parlamento conserve la facultad de elaborar y aprobar el Presupuesto, carece sin embargo de los medios técnicos necesarios para llevar a cabo el control de su ejecución. Por esta razón, dicha misión se encomienda a órganos especializados que, por su composición técnica, son capaces de llevarla a cabo: dichos órganos son, evidentemente, los Tribunales de Cuentas.

Es cierto que estas instituciones pueden desempeñar misiones de otra índole. Así, como es sabido, en nuestro ordenamiento el Tribunal de Cuentas tiene atribuidas funciones de carácter jurisdiccional, en virtud de las cuales determina la res-

lleva hace necesario, en mayor medida que en tiempos pasados, la efectividad de las limitaciones y del control. Para el autor, no sólo se ha enriquecido el control de constitucionalidad de las leyes, reglamentos y otros actos de los poderes públicos o incluso del poder social o de los particulares (*drittwirkung*). La ampliación y eficacia de los controles se manifiesta también en la completa sumisión de la administración a la ley, con la desaparición de ámbitos exentos de control y en el establecimiento de nuevas instituciones de fiscalización (*Ibidem*, pág. 42).

ponsabilidad contable de quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos. También es verdad que, en otros modelos, órganos muy similares continúan efectuando el control interno de la Administración o una fiscalización previa del Ejecutivo.

Pero, en general, puede afirmarse que casi todos los modelos existentes de entidades superiores de fiscalización actúan por delegación de las Cámaras, para verificar, con carácter externo y posterior, que el Gobierno ejecute fielmente la habilitación que ha recibido del Parlamento mediante la Ley de presupuestos y que lo haga, además, conforme a lo previsto en el ordenamiento jurídico.

Antes se han analizado con cierto detenimiento algunas de las funciones que el Presupuesto desempeña en el Estado constitucional. Es ahora cuando se puede extraer el máximo provecho a dicho análisis previo. Así, es posible demostrar que el Tribunal de Cuentas constituye el órgano auxiliar del Parlamento que permite, precisamente, que el Presupuesto cumpla las tareas que le son propias en los modernos Estados democráticos.

El Tribunal de Cuentas colabora con las Cortes Generales, en primer lugar, para lograr el efectivo respeto del principio de supremacía de la Ley. En efecto, el control que lleva a cabo sobre la actividad de la Administración es, básicamente, un control de legalidad, destinado a comprobar que el acto sometido a fiscalización se haya realizado conforme a lo establecido en el Presupuesto y en el resto de las normas del ordenamiento jurídico que sean de aplicación.

Es cierto que este tipo de control requiere, en la mayoría de los casos, la utilización de técnicas contables, destinadas a comprobar que las operaciones económico administrativas se hayan anotado de forma correcta y que las cuentas respondan a la realidad (24). Pero esta operación, de carácter financiero,

(24) FUENTE Y DE LA CALLE, M.^a J. DE, «Aspectos jurídicos de los procedimientos de fiscalización», *Seminario de fiscalización*, 30 y 31 de octubre 1995, ejemplar mecanografiado, pág. 22 y sigs.

forma parte del propio control de legalidad. Por ello, está destinado a verificar si el supuesto de hecho sometido a análisis coincide con el previsto en la norma que resulta de aplicación, de manera que sea posible extraer de tal supuesto de hecho las debidas consecuencias jurídicas.

Estamos, por lo tanto, ante un tipo de control que, a pesar de sus peculiaridades, responde al modelo de control jurídico. Así, reúne la principal característica que, según M. Aragón, identifica a este tipo de control: el carácter objetivado. En efecto, en el caso del Tribunal de Cuentas, el parámetro o canon de control está constituido por un conjunto normativo, preexistente y no disponible para el órgano que lo ejerce. Por ello el juicio o la valoración del objeto sometido a control está también sometido a razones de naturaleza jurídica, sujetas a reglas de verificación (25).

Que el control llevado a cabo por el Tribunal de Cuentas tenga fundamentalmente, un carácter jurídico, no significa, sin embargo, que no pueda originar consecuencias de otro orden. El Tribunal de Cuentas constituye un elemento indispensable para que el Parlamento pueda llevar a cabo su función de control político sobre el Ejecutivo. Es aquí donde interviene la otra función del Presupuesto de la que hablamos anteriormente, cuando se consideró que constituía una manifestación del principio de separación de poderes.

El Tribunal de Cuentas puede hacer efectiva su obligación de informar a las Cortes Generales de distintas maneras. Así, debe remitir al Parlamento memorias o informes de carácter extraordinario, a petición de las Asambleas legislativas (26) o,

(25) «El control jurisdiccional como paradigma del control jurídico», *Constitución y control del poder*, cit., pág. 92.

(26) La Presidenta del Tribunal de Cuentas, en la sesión de la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas de 20 de febrero de 1995, informó que durante 1994, se enviaron a dicha Comisión más de 30 informes de fiscalización. (D.S.C.G., Comisiones Mixtas, 1995, núm. 64). Sólo por

en casos de extraordinaria y urgente necesidad, por iniciativa del propio Tribunal (27). Igualmente, está obligado a enviar al Parlamento un Informe anual sobre la Gestión del Sector Público (28). Pero además, el órgano de fiscalización debe aprobar y remitir a las Cámaras una Declaración definitiva acerca de la Cuenta General del Estado elaborada por la Administración y en la que ésta justifica la habilitación que ha recibido en la Ley de Presupuestos (29).

poner un ejemplo acerca del funcionamiento práctico de estos extremos, merece la pena señalar que en la sesión de la misma Comisión de 31 de octubre de 1995, la Presidenta del Tribunal de Cuentas compareció para informar de la fiscalización de las cuentas de Tabacalera, del Consorcio Feria Universal Ganadera, Salamanca, 1992, y de la Caja Postal en sus ejercicios de 1989, 1990 y 1991 (D.S.C.G., Comisiones Mixtas, 1995, núm. 90). La Comisión aprobó las resoluciones sobre dichos informes en la sesión de 13 de noviembre de 1995. Además, solicitó al Tribunal que fiscalizase a la Sociedad Estatal «Paradores de Turismo», en los ejercicios 1991 a 1994, a instancia del Grupo Parlamentario Popular (D.S.C.G., Comisiones Mixtas, 1995, núm. 92).

(27) Artículo 28.4 Ley 7/1988.

(28) Artículo 13 L.O. 2/1982.

(29) Hasta hace poco, esta Declaración definitiva se incorporaba al Informe anual del Tribunal de Cuentas sobre la Gestión del Sector público. (Ver, por ejemplo, el D.S.C.G., Comisiones Mixtas, 1995, núm. 64, en la que la Presidenta del Tribunal de Cuentas presentó el «Informe anual del Tribunal de Cuentas referido al Ejercicio de 1991 y Declaración definitiva de la Cuenta General del Estado de 1991, así como los Informes anuales de las Comunidades Autónomas que lo acompañan»). Desde finales de 1995, la Declaración definitiva de la Cuenta General del Estado se presenta de forma separada del Informe anual. Para la Presidencia del Tribunal de Cuentas, ambos deben considerarse documentos distintos, por tener diferente naturaleza y finalidad. Así, mientras que la Declaración es la opinión del Tribunal sobre la Cuenta General del Estado, conforme a lo establecido en el artículo 10 de la L.O. 2/82, el Informe anual comprende el análisis de la Cuenta General del Estado, pero incorpora además el resto de las cuentas del sector público y los resultados de la fiscalización de la contratación administrativa y de algunos aspectos de la gestión del sector público. (Comparecencia de la Presidenta del Tribunal de Cuentas para informar acerca de la Declaración definitiva de la Cuenta General del Estado correspondiente al ejercicio de 1992, ante la Comisión Mixta para las relaciones con el Tribunal de Cuentas en la sesión de 5 de diciembre de 1995. D.S.C.G., Comisiones Mixtas, 1995, núm. 96).

Es a partir de la presentación de dichos documentos ante la Comisión Mixta del Congreso y del Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas (30), cuando comienza el control político del Parlamento sobre la actuación del Ejecutivo. El momento central de esta actuación es el debate en el Pleno de las Cámaras. Pero es preciso destacar que, en principio, en dicho debate no debería discutirse la actuación del Tribunal, sino el dictamen elaborado por la Comisión Mixta y las propuestas de resolución presentadas por los grupos parlamentarios y aprobadas por dicha Comisión parlamentaria (31).

El control que lleva a cabo el Parlamento se instaura, por tanto, sobre la información técnica y jurídica que ha elaborado previamente el órgano fiscalizador. Pero tendrá una naturaleza muy diferente del que efectúa el Tribunal de Cuentas. Es, básicamente, un control de naturaleza política. Siempre según M. Aragón (32), la característica sustancial de este tipo de control es que el canon de control y los criterios de valoración son subjetivos, y por tanto, disponibles por quien lleva a cabo la actividad. La valoración de la conducta del órgano controlado no se hace atendiendo a su adecuación a reglas fijas sino en virtud de la libre voluntad del agente controlante. Basta con que la actuación del poder no le parezca oportuna o no goce, simplemente, de su confianza.

(30) El Reglamento del Congreso de los Diputados se refería únicamente al procedimiento de discusión del informe anual del Tribunal. La Comisión Mixta aparece mencionada en la disposición transitoria primera de la Ley Orgánica 1/1982, de 12 de mayo del Tribunal de Cuentas. El funcionamiento de esta Comisión se articuló en las Normas de las Mesas del Congreso y del Senado de 3 de marzo de 1983. La tramitación de la Cuenta General del Estado se reguló por las Normas de las Mesas de ambas Cámaras de 1 de marzo de 1984. Por último, la Resolución de las Mesas de 21 de septiembre de 1995 afectó a la composición de dicha Comisión Mixta.

(31) Sobre este extremo, FANLO LORAS, A., «Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales: la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas», *R.A.P.*, núm. 108, 1985, pág. 329 y sigs.

(32) «Características del control político. Sus diferencias con el control jurídico y el control social», en *ob. cit.*, págs. 149-151.

El mismo autor (33) puntualiza que el carácter político de la decisión de control no desaparece aunque existan órganos técnicos auxiliares que emitan dictámenes jurídicos previos. En efecto, ni tales dictámenes son vinculantes, ni son las únicas razones que el agente controlante ha de tener en cuenta para adoptar su postura. Concretando esta idea al tema que nos ocupa, podemos concluir que aunque el debate parlamentario se suscite y se sustente en un informe técnico-jurídico del Tribunal de Cuentas, el control ejercido por las Cámaras no varía de naturaleza. Se trata siempre de una decisión política, basada por tanto en razones de oportunidad.

Al hablar del Presupuesto se puso también el acento en la conexión de esta norma con la soberanía popular. A la hora de elaborar la Ley de presupuestos, el Parlamento actúa en nombre y a cuenta de los representados, únicos titulares del poder originario del Estado. En esta conexión, es posible atribuir también al Tribunal de Cuentas un papel destacado.

En este sentido, conviene recordar, en primer lugar, que, en virtud del principio de publicidad de los trabajos parlamentarios, la tarea de la entidad fiscalizadora escapa del ámbito interno de las Cámaras y trasciende a la sociedad. En los modernos sistemas democráticos, el debate parlamentario no sólo se configura como un paso previo para la toma de decisiones, sino, sobre todo, como un eficaz mecanismo en manos de los grupos políticos para transmitir a los electores las virtudes de sus propios programas y los defectos de los programas de los demás.

Para convencer a los ciudadanos, los miembros de las Cámaras pueden fundamentar su posición en los informes técnicos, y por tanto ajenos al debate político, elaborados por los órganos fiscalizadores superiores. El Simposium sobre «La comunicación de la información de los órganos de control externo»,

(33) *Ibidem*, pág. 151.

celebrado en Ottawa en Mayo de 1990 contiene algunas notables reflexiones acerca de este tema (34). En efecto, reconoce expresamente que, aunque el destinatario formal de la tarea de fiscalización sea el Parlamento, este órgano no constituye «el centro de la galaxia», sino que los informes elaborados sirven también a la opinión pública.

Junto a ello, es necesario tener en cuenta otro factor. En muchos sistemas políticos, los Tribunales de Cuentas no disponen sólo de los medios de actuación que les atribuyen la Constitución y las Leyes que regulan su estructura y funcionamiento, sino que en la práctica, comienzan a aproximarse a otro órgano que suele auxiliar al Parlamento en la función de control de la administración: el Defensor del Pueblo. La fuerza de los Tribunales de Cuentas no radica sólo en su relación con las Cámaras, sino también en la posibilidad que tiene, de hecho, de actuar como magistratura de opinión. Desde este punto de vista, la legitimidad del mensaje radica en su objetividad y asepsia política, el portador del mensaje son los medios de comunicación y el destinatario directo del mensaje, la opinión pública. Y no es preciso extenderse, desde estas páginas, en consideraciones destinadas a resaltar la importancia que la formación de una opinión pública libre tiene para un sistema democrático.

La delimitación que se ha realizado hasta el momento de las funciones que las entidades superiores de fiscalización cumplen en auxilio del Parlamento puede servir para poner de manifiesto un hecho: los Tribunales de Cuentas desempeñan, fundamentalmente, una actividad de carácter técnico-jurídico; pero justo donde acaba esta función comienza el campo de lo político. Esta situación entraña, evidentemente, un riesgo: el riesgo de que lo político desborde su propio ámbito y enturbie la actividad objetiva del órgano de fiscalización.

(34) GISABERT IÑESTA, J. L., «Nota informativa sobre el 'Symposium on Communicating Audit Information in the nineties', celebrado en Ottawa (Canadá) los días 17 y 18 de mayo de 1990. Tribunal de Cuentas, Madrid, septiembre de 1990.

No es preciso extenderse demasiado acerca de estos peligros, que pueden llegar a afectar a toda institución que desempeña una tarea de naturaleza técnico-jurídica. Pero conviene hacer mención, al menos, de algunas de las situaciones que pueden llegar a suscitar mayores problemas.

Hemos visto cómo la actividad fiscalizadora de los Tribunales de Cuentas constituyen el presupuesto para que el Parlamento lleve a cabo el necesario control político sobre la actividad desarrollada por el Ejecutivo. Por esta razón, los informes de las entidades fiscalizadoras aunque neutros y asépticos, pueden transformarse en un formidable argumento en el debate entre mayorías y minorías.

Algo así sucedió en España durante la vigencia de la Constitución de 1931. En el artículo 109 de dicho texto, se atribuía al Tribunal de Cuentas la facultad de comunicar a las Cortes Generales «las infracciones o responsabilidades ministeriales en que, a su juicio y según el informe del Tribunal de Cuentas, se hubiera incurrido». Es natural que este precepto llevase a considerar al Tribunal de Cuentas «como una especie de inductor, cerca de las Cortes Generales, para que éstas procediesen a exigir o manifestar esa clase de «responsabilidades ministeriales» en las que, a su juicio y según el informe del Tribunal de Cuentas, se hubiese incurrido» (35). El ejemplo está tomado del pasado. Pero nada excluye que lo mismo pueda suceder hoy en día en cualquier país y momento. Baste recordar que nuestra actual Constitución, en su artículo 136.2, ordena al Tribunal comunicar a las Cortes Generales «las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido».

La atribución a los Tribunales de Cuentas de funciones del control de gestión puede producir problemas que posiblemente sean de otra índole, pero que pueden llevar aparejadas consecuencias similares. Quizá por influencia de otros ordenamien-

(35) DOMÍNGUEZ ALONSO, M., *ob. cit.*, pág. 471.

tos y de las recomendaciones internacionales (36) existe, en la actualidad, una tendencia generalizada a resaltar las ventajas de este tipo de actividades como instrumento para medir el grado de eficacia de eficiencia del gasto público. Por ello es conveniente destacar que este tipo de análisis, al pretender evaluar el éxito en la consecución de objetivos, o la adecuación entre dichos objetivos y los medios disponibles para alcanzarlos, entrañan muchas veces juicios que no son puramente técnicos, sino de valor, y que como tales corresponde emitir a las instancias políticas (37). Por ello, este tipo de fiscalización puede alcanzar sus mejores resultados cuando se realizan desde el interior de la Administración, porque en este ámbito la orientación política está previamente predeterminada (38).

(36) Recordemos que, poco antes de la entrada en vigor de la Constitución, la INTOSAID (que agrupa a las entidades fiscalizadoras a nivel mundial) había elaborado la «Declaración de Lima sobre las líneas básicas de fiscalización», en la que aconsejaba atribuir a dichas entidades, junto al control de legalidad, el control orientado hacia la rentabilidad, utilidad, economicidad y eficiencia de las operaciones estatales.

(37) Este riesgo ha sido puesto de manifiesto por J. A. SANTAMARÍA PASTOR. Para el autor, uno de los mayores riesgos del control de eficacia consiste en que en «la formación de los criterios valorativos que han de presidir, inexorablemente, la emisión de todo juicio sobre la economía y eficiencia del sector público. Todos los expertos en contabilidad coinciden en señalar que no pueden definirse las fronteras entre el control de eficacia y el control de oportunidad; en otros términos, que el control de eficacia se apoya necesariamente en unos presupuestos valorativos que puedan variar de persona a persona y que no son en modo alguno reducibles a parámetros técnicamente mensurables y objetivables». Según el administrativista, este peligro es todavía mayor en el caso del sector público, «donde las diversas concepciones del mundo que los partidos políticos representan pueden alterar en su base cualquier juicio de eficacia, llevándolo a soluciones dispares no obstante la corrección del planteamiento técnico en todos los casos. Dicho de otra forma, un juicio de eficacia sobre el gasto público en educación, por ejemplo, diferirá absolutamente si el presupuesto axiológico de partida es el modelo educativo socialista o el de un partido de derecha tradicional» (*ob. cit.*, pág. 639).

(38) Este tipo de control aparece previsto en nuestro ordenamiento en el artículo 17 del R.D.L. 1091/1988, que contiene la Ley General Presupuestaria. Dicho precepto atribuye a la Intervención General del Estado el control de eficacia, que se ejercerá «mediante análisis del coste de funcionamiento y del

El desempeño, por parte de los órganos de fiscalización externa, de la misma tarea puede redundar en una mejora de la gestión administrativa. Pero posibilita que los informes de dichos órganos, bajo argumentos aparentemente económicos, encubran orientaciones políticas o que dichos informes, aunque carezcan de tal pretensión, sean susceptibles de lecturas en clave política.

En resumidas cuentas, cabe afirmar que, tanto en la teoría como en la práctica, existe una clara línea divisoria entre las funciones que corresponden al Parlamento y las funciones que corresponden a los Tribunales de Cuentas. Cuando las Asambleas intervienen en materias financieras, desempeñan sus funciones en el ámbito de lo político. Frente a ello, los Tribunales de Cuentas ejercitan, fundamentalmente un control de naturaleza técnico-jurídica. Aún así, la función auxiliar atribuida a los órganos de fiscalización en beneficio de las Asambleas puede provocar una instrumentación política de los Tribunales de Cuentas. Dicha manipulación, llevada hasta sus máximos extremos, podría poner en cuestión la objetividad y neutralidad de dichos órganos, y por tanto, las bases de su propia legitimidad.

Conviene recordar que el mundo del Derecho, en contra de lo que decía H. Kelsen, no sólo debe preocuparse por la validez sino que también tiene que prestar atención a la eficacia. En muchas ocasiones la eficacia de la decisión aparece respaldada por la existencia de medidas de carácter coactivo. Pero éste no suele ser el caso de los órganos superiores de fiscalización. En este supuesto, como ocurre con el Tribunal Constitucional, la eficacia de la actuación de la institución radica en su propia legitimidad. Si se enturbia dicha legitimidad se priva al órgano de su influencia en la vida del Estado, por lo que se inutiliza la propia institución.

rendimiento o utilidad de los respectivos servicios o inversiones, así como del cumplimiento de los objetivos de los correspondientes programas».

Con esto no se pretende afirmar que los Tribunales de Cuentas deban ser completamente ajenos al Parlamento. Ya hemos visto como la cooperación entre ambos tipos de órganos resulta imprescindible para que el Poder legislativo pueda desempeñar sus propias funciones en el campo de lo financiero. Lo que se quiere resaltar es la necesidad de encontrar mecanismos adecuados para evitar que surjan los problemas arriba mencionados.

IV. LA INDEPENDENCIA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

La solución no está, evidentemente, en colocar a las instituciones de fiscalización superior bajo la dependencia de otro poder. En el pasado, y en algunos casos todavía en la actualidad, los Tribunales de Cuentas se situaron dentro del Poder ejecutivo, con el que establecían lazos de colaboración o hasta de subordinación. Esta situación provoca problemas de mayor calado que los que plantea la relación de los órganos de fiscalización con el Poder legislativo.

En efecto, cuando dichos órganos colaboran con las Cámaras, cooperan, aunque desde distintas perspectivas, en el control de un tercero: la Administración. Cuando los Tribunales de Cuentas se enmarcan en el seno del Poder ejecutivo, se quiebra uno de los presupuestos esenciales para lograr la máxima eficacia del control: la exterioridad.

Con esto no se pretende poner en duda que los controles internos de la Administración sean útiles y, por tanto, necesarios. Se quiere sólo subrayar que no son, en absoluto, suficientes. Como ha señalado A. Fernández Miranda, la idea de la autolimitación de la conducta puede ser plausible en el universo moral, pero es un absurdo lógico en el universo jurídico (39). A

(39) *Memoria sobre el concepto y método del Derecho Constitucional*, ejemplar mecanografiado, pág. 248.

esto cabe añadir que, como ha demostrado la experiencia histórica, ningún poder es capaz de limitarse a sí mismo, por lo que difícilmente establecerá controles suficientes para verificar el cumplimiento de dicha limitación.

La única solución para afrontar los riesgos que pueden llegar a enturbiar la función del Tribunal de Cuentas reside en garantizar su independencia. Así, no es preciso romper la relación que dicho órgano mantiene con el Legislativo, sino fundamentar dichas conexiones desde el reconocimiento de la mutua independencia.

Esta es la hipótesis que puede y debe mantenerse aún en los ordenamientos en los que dicha relación puede parecer más estrecha, como es el supuesto de España. Es recordar que nuestra Norma fundamental llega a afirmar que el Tribunal de Cuentas «depende directamente de las Cortes Generales» y que «ejercerá sus funciones por delegación de éstas» (art. 136). Argumentar sobre esta situación extrema puede ser una buena demostración de la hipótesis que aquí se mantiene.

La evolución del Tribunal de Cuentas puede servir como ejemplo de la relación que siempre existe y ha existido entre el régimen político y la estructura que se confiere al órgano superior de fiscalización. En efecto, cuando más acentuado ha sido el carácter liberal o democrático del sistema político, más se estrechaban las relaciones entre Parlamento y Tribunal de Cuentas (40).

De esta manera, a lo largo de nuestra historia constitucional, se han enfrentado dos modelos diferentes. El primero, predo-

(40) PALAO TABOADA, C., *ob. cit.*, pág. 269. Acerca de la evolución histórica del Tribunal de Cuentas, MENDIZÁBAL ALLENDE, R. de, «La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas», *El Tribunal de Cuentas en España*, Dirección General de lo Contencioso del Estado e Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1988, vol. I, pág. 67 y sigs., así como la cuidada y extensa bibliografía del mismo autor que en dicho artículo se cita.

minante desde el surgimiento de la institución en 1826 (41), fue considerar al Tribunal de Cuentas vinculado al poder ejecutivo. Esto es lo que sucedió, por ejemplo, cuando gobernaron los moderados, durante la restauración y a lo largo de todo el franquismo.

El segundo modelo sólo logró implantarse en las contadas ocasiones en que el Parlamento consiguió imponerse al Gobierno. Fue entonces cuando el Tribunal de Cuentas se vinculó más estrechamente al Legislativo.

Esto sucedió, por primera vez en la Constitución de 1869, que supuso un intento de transformar la Monarquía constitucional en Monarquía parlamentaria. Consiguientemente, se atribuyó a las Cortes el nombramiento y la separación de los ministros del Tribunal de Cuentas del Reino (42). Pero sobre todo, éste fue el modelo diseñado en la Constitución republicana de 1931. Así, el 120 de este texto, con una redacción que luego reproducirá nuestra actual Constitución, situó al Tribunal de Cuentas en una posición de aparente dependencia de las Cortes Generales (43).

(41) Aunque existieron importantes precedentes en la obra legislativa de las Cortes de Cádiz, fue la Real Cédula de 1828 la que organizó el Tribunal Mayor de Cuentas de una manera muy parecida a la que hoy tiene, aunque encuadrado dentro del Ministerio de Despacho de Hacienda y bajo la dirección de un presidente nombrado por Real Decreto acordado en Consejo de Ministros. (DOMÍNGUEZ ALONSO, M., *ob cit.*, pág. 457 y PALAO TABOADA, C., *ob. cit.*, pág. 269).

(42) Artículo 58.5.

(43) En efecto, el artículo 120 de la Constitución de 1931 afirmaba «El Tribunal de Cuentas de la República es el órgano fiscalizador de la gestión económica. Dependerá directamente de las Cortes y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el conocimiento y aprobación final de las Cuentas del Estado. Una ley especial regulará su organización, competencia y funciones. Sus conflictos con otros órganos serán sometidos a la resolución del Tribunal de Garantías Constitucionales».

Este somero análisis histórico puede servir para demostrar que, en la mayoría de las ocasiones, la vinculación del Tribunal de Cuentas con el Parlamento no se establece para limitar o condicionar la autonomía de la entidad fiscalizadora. Al contrario, dicha conexión se establece para garantizar dicha autonomía frente al Ejecutivo (44).

A pesar de la dicción literal de nuestra actual Constitución, es opinión casi unánime en la doctrina que el Tribunal de Cuentas disfruta de independencia también frente a las Cámaras. Aunque esta afirmación aparece, en algunos casos, muy matizada (45), suele negarse que el Tribunal de Cuentas dependa jerárquicamente de las Cortes Generales. Se reconoce que cumple una función auxiliar del Parlamento, pero de ahí no se deduce que deba estar sometido a dicho órgano. Al contrario, sólo cabe desempeñar dicha misión desde una posición de autonomía frente a las Cámaras.

Para resaltar esta idea, es frecuente que se defina al Tribunal de Cuentas como un órgano de relevancia constitucional (46). Según esta afirmación, la institución no alcanza a ser

(44) Según T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, la dependencia de los Tribunales de Cuentas con respecto a los Parlamentos es una tendencia general en Derecho comparado que pretende garantizar la independencia de las entidades de fiscalización. Se trata, por tanto, más de subrayar un dato negativo —la no dependencia en relación con el Poder ejecutivo— que positivo, puesto que no se pretende que el Poder legislativo pueda instrumentalizar al Tribunal de Cuentas (*ob. cit.*, pág. 29).

(45) Así por ejemplo, J. A. SANTAMARÍA PASTOR señala que la independencia del Tribunal consiste solamente en que las Cortes no pueden determinar directa o indirectamente el contenido material de las resoluciones e informes que el Tribunal elabore. Sin embargo, la Ley debería atribuir a las Cámaras el poder de planificar y dirigir el trabajo del Tribunal, formular los criterios valorativos en base a los que haya de efectuarse el control de eficacia y regular el régimen interno del Tribunal (*ob. cit.*, pág. 644).

(46) La utiliza, por ejemplo, CAZORLA PRIETO, L. M., en *Comentarios a la Constitución*, dirigidos por GARRIDO FALLA, F., Madrid, 1980, pág. 136 y en «El control financiero externo del Gasto público en la Constitución», *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 2, 1979, pág. 98.

un órgano constitucional, porque «no reúne los caracteres de soberanía típicos de los órganos constitucionales», ni «participa en la formación del indirizzo político» (47). Pero el hecho de estar previsto en el propio texto constitucional impide situarlo en una posición de inferioridad jerárquica en relación con otros órganos (48). Al contrario, fuerza a reconocer que el Tribunal de Cuentas disfruta de una posición de autonomía, porque sólo de esta manera podrá desempeñar las funciones que le atribuye la Norma fundamental.

No parece sin embargo necesario, acudir a una argumentación tan compleja para fundamentar la independencia del Tribunal de Cuentas. Así, es posible utilizar los términos en otro sentido y distinguir, con F. Rubio Llorente, los poderes del Estado de los órganos constitucionales. Es cierto que son únicamente los primeros los que forman y actúan la voluntad del Estado (49), pero todos los órganos constitucionales, por venir regulados directamente por la Constitución, están dotados de funciones decisorias propias, por lo que no dependen de ningún otro órgano (50).

Defender que el Tribunal de Cuentas es un órgano constitucional y no un «órgano de relevancia constitucional» es algo más que una opción meramente terminológica. Así, permite atribuir a la entidad de fiscalización la independencia que el Tribunal Constitucional ha reconocido a este tipo de órga-

(47) Estas son afirmaciones que realiza P. LUCAS VERDÚ, retomando las consideraciones realizadas por parte de la doctrina italiana. («Apuntes sobre los aspectos jurídico-políticos del Tribunal de Cuentas», *El Tribunal de Cuentas en España*, cit., vol. II, pág. 834).

(48) FERNÁNDEZ CARNICERO, C. J., «Las relaciones entre las Cortes Generales y el Tribunal de Cuentas», *Crónica del Tribunal de Cuentas*, 1992-1993, pág. 285.

(49) El autor define como poderes del Estado la Corona, las Cortes, el Gobierno y el poder jurisdiccional, que incluye el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional («Los poderes del Estado», *España: un presente para el futuro*, vol. 2, Madrid, 1984, pág. 55).

(50) *Ibidem*, pág. 56.

nos (51) e interpretar correctamente el significado del artículo 5 de la L.O. 2/1982, del Tribunal de Cuentas, cuando afirma que dicho órgano «ejercerá sus funciones con plena independencia y sometimiento al ordenamiento jurídico».

La independencia de un órgano no es consecuencia de la forma en que se designe a sus miembros. Por eso, carece de especial relevancia que dicha designación corresponda al Parlamento, como ocurre en nuestro ordenamiento (52) o que sea competencia del Ejecutivo (modelo que es frecuente en los países anglosajones). La independencia de un órgano deriva del «status» que se reconozca a sus miembros y de las normas que regulan su propia estructura y funcionamiento interno.

En relación con el primero de estos temas, la Constitución impone a los miembros del Tribunal de Cuentas la misma independencia que se atribuye a los jueces (53). Esta independencia, como la judicial, se mueve en dos planos.

Por una parte, es externa, porque los Consejeros, en el ejercicio de sus propias funciones, no pueden recibir órdenes o instrucciones de ninguna otra autoridad, ni pueden servir a otros intereses que a los intereses públicos. Pero además, es independencia interna, es decir, a la hora de elaborar sus propios juicios. Así, los Consejeros están obligados a actuar de acuerdo al principio de imparcialidad (54), por lo que no pueden seguir criterios de oportunidad política, sino sólo los técnico-jurídicos predeterminados por la Ley.

(51) Por ejemplo, en el Auto 183/84, de 21 de marzo.

(52) Artículo 30 L.O. 2/1982. Según el mismo, los Consejeros de Cuentas serán designados por las Cortes Generales, seis por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado, mediante votación por mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras.

(53) Artículo 136.3 C.E.

(54) Artículo 24.1 L. 7/1988.

Para garantizar ambas facetas de la independencia los miembros del Tribunal de Cuentas gozan de inviolabilidad por las opiniones expresadas en el ejercicio de sus funciones (55), son inamovibles (56) y, además, están sujetos a las mismas causas de incompatibilidad que los miembros del Poder Judicial (57).

Como antes se señalaba, la autonomía de un órgano impone también determinados requisitos en relación con la estructura y funcionamiento interno de la entidad.

Con este objeto, las Leyes han dotado al Tribunal de Cuentas, en primer lugar, de autonomía de gobierno. En efecto, dicho órgano tiene competencia exclusiva para todo lo que concierne al régimen interior del mismo y al personal a su servicio (58). Además, la elección del Presidente corresponde al Pleno (59), compuesto por todos los Consejeros. Pero el Tribunal de Cuentas goza también de autonomía presupuestaria. Aunque la aprobación de su Presupuesto corresponde a las Cortes Generales, como ocurre en el caso de otros órganos constitucionales, es elaborado por el propio Tribunal de Cuentas y se integra en los Generales del Estado como sección independiente (60).

La independencia de la entidad superior de fiscalización puede fundamentarse en muchas otras normas. Pero como antes se ha señalado, no se pretende analizar con detalle la estructura y el funcionamiento interno del Tribunal, sino tan sólo argumentar cómo es posible mantener su autonomía aún en el supuesto de que exista una aparente dependencia en relación con el Parlamento.

(55) Artículo 24.1 L. 7/1988.

(56) Artículo 30.2 L.O. 2/1982.

(57) Artículo 33.1 L.O. 2/1982 completado por el artículo 24.2 de la L. 7/1988.

(58) Artículo 3 L.O. 2/1982.

(59) Artículo 29 L.O. 2/1982.

(60) Artículo 6 L.O. 2/1982.

Al empezar estas páginas se propusieron como temas de análisis cuál es el fundamento de la conexión entre el Tribunal de Cuentas y el Parlamento, alguno de los riesgos que entraña y la forma de garantizar con mayor eficacia la tarea que corresponde al Tribunal de Cuentas.

A lo largo de este trabajo se ha podido analizar que el fundamento de la relación entre las Asambleas legislativas y el órgano superior de fiscalización consiste en que este último es un instrumento esencial para que el legislativo cumpla adecuadamente las tareas financieras que le imponen los principios básicos del Estado constitucional. El principal riesgo para el desarrollo de esta tarea reside en que los Tribunales de Cuentas excedan su papel de órgano que controla la legalidad y asuman, o se le atribuya, protagonismo en el debate político. Este fenómeno deslegitimaría a las entidades fiscalizadoras y, a la larga, determinaría su ineficacia. El único remedio para evitar estos riesgos consiste en defender, tanto en la teoría como en la práctica, la independencia de la institución frente a todos los poderes del Estado, incluido el propio legislativo.

Quizá las precedentes consideraciones puedan parecer de carácter general, y por ello, no susceptibles de ser utilizadas para resolver cuestiones fácticas singulares. Este riesgo existe siempre que se intenta articular una reflexión manejando los principios esenciales del Estado democrático y de Derecho. Pero recordemos que sólo es posible resolver lo particular atendiendo a lo general y enfocar lo concreto recurriendo a lo abstracto.