

Carmen Carretero Espinosa de los Monteros

Letrada jefe

Cámara de Cuentas de Andalucía

# La intervención de los servicios jurídicos en la elaboración de los Informes de Fiscalización. Tradición, actualidad y necesidad de un cambio de rumbo<sup>1</sup>

RESUMEN/ABSTRACT:

Históricamente los letrados han tenido un papel relevante en la actuación del Tribunal de Cuentas. Sin embargo, al tiempo del nacimiento de los OCEX, ese papel se desdibujó en muchos casos por la influencia de las corrientes gerencialistas que asemejaban legalidad con burocracia, considerándose al tiempo que debía superarse el tradicional esquema de fiscalización de legalidad y de regularidad contable para llegar a la auditoría operativa y de gestión, de modo similar a lo que ocurre en el sector privado. Hoy ya conocemos el fracaso de las tesis de la NGP pues la relajación de los controles jurídicos, ha incrementado la corrupción. Se impone así que se recupere la labor letrada en el funcionamiento de los OCEX, por colaboración con los órganos judiciales y el Tribunal de Cuentas, y necesidad de reforzar la autoridad de los Informes, que enjuiciando operaciones jurídicas subyacentes, no se alzan en ningún caso frente a la presunción de validez de los actos administrativos, con lo que su utilidad debe residenciarse en el prestigio de sus opiniones.

Lawyers have historically played an important role in the activity of the Court of Auditors. However, at the time of the birth of the external control bodies, that role was blurred in many cases due to the influence of the managerialist currents that drew comparisons between legality and bureaucracy, considering at the time that the traditional scheme of auditing of legality and accounting regularity should be improved in order to arrive at operative and management auditing, in a similar way to what happens in the private sector. Today we already know about the failure of the NPM rulings as the relaxing of the legal controls has increased corruption. Thus, they have enforced that the legal work in the operation of the external control bodies should be recovered, by collaboration with the legal bodies and Court of Auditors and the need to strengthen the authority of the Reports, that by prosecuting underlying legal operations, they do not speak out in any way against the presumption of validity of the administrative proceedings, thereby their use should reside in the reputation of their opinions.

LIBERALISMO, GERENCIALISMO, CORRUPCIÓN, PRINCIPIO DE LEGALIDAD Y PRINCIPIO DISPOSITIVO, FISCALIZACIONES DE LEGALIDAD, REGULARIDAD CONTABLE Y DE GESTIÓN, COLABORACIÓN CON EL PODER JUDICIAL Y CON EL TRIBUNAL DE CUENTAS, PRESTIGIO DE LAS INSTITUCIONES

LIBERALISM, MANAGERIALISM, CORRUPTION, PRINCIPLE OF LEGALITY AND DISPOSITIVE PRINCIPLE, AUDITS OF LEGALITY, ACCOUNTING REGULARITY AND MANAGEMENT, COLLABORATION WITH THE LEGAL POWER AND THE COURT OF AUDITORS, REPUTATION OF THE INSTITUTIONS

PALABRAS CLAVE/KEYWORDS:

<sup>1</sup> El presente trabajo es fruto de comunicación presentada en los XII Encuentros Técnicos y VII Foro Tecnológico de los OCEX, celebrados el pasado 28 y 29 de septiembre en Barcelona, y organizados por la Sindicatura de Cuentas de Cataluña.

## 1. ANTECEDENTES

La influencia del pensamiento liberal en el diseño de los órganos fiscalizadores de las cuentas públicas en España llega hasta nuestros días.

Fue en la segunda mitad del siglo XIX que se consolidó la formación de los órganos de fiscalización en España, -tal como modernamente hoy los conocemos-, de la mano del liberalismo político. Frente al antiguo régimen, la ideología liberal tenía muy clara la necesidad de establecer un sistema que favoreciese la división de poderes, sometiendo al ejecutivo al control del poder legislativo. En esta dinámica, resultaba imprescindible la elaboración de un presupuesto público y el control de las cuentas del Estado a través del Tribunal de Cuentas. Por ello, “la elaboración del presupuesto se entendió como un principio constitucional y, por consiguiente, la actividad de control de los programas de gasto e ingreso se hizo imprescindible. El principal objetivo del Estado liberal fue el control del Ejecutivo”<sup>2</sup>. En esa dinámica fue la Constitución de Cádiz la que ratificó el Presupuesto como instrumento necesario de control de las Cortes Generales sobre el ejecutivo<sup>3</sup>, publicándose el 14 de noviembre de 1825 el Decreto por el que se regulaba la elaboración de los presupuestos. Pero en esa racionalización liberal no era suficiente contar con un Presupuesto sin la existencia de un control del mismo. Por ello no es de extrañar que la Constitución de 1812 fuera también la primera que contuviera una previsión sobre el necesario control de las cuentas públicas, señalando en el artículo 350 que «Para el examen de todas las cuentas de caudales públicos habrá una Contaduría Mayor de Cuentas, que se organizará por una ley especial”.

Esta Ley especial no llegó sin embargo hasta el año 1851 en que, bajo el imperio de la Constitución de 1845, fue dictada la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, auténtico germen de la institución actual. Es ésta la Ley que denomina por primera vez a la institución con el nombre de “Tribunal de Cuentas del Reino” asignándole la función de “fiscalización financiera de la Administración Pública”, y regulando de forma completa su organización y atribuciones. Y aun cuando se le otorga el título de “supremo”, este era en realidad como señala García Crespo<sup>4</sup> un título honorífico dada su dependencia del Ministerio de Hacienda, e incardinación en la dirección general de lo contencioso.

En efecto, sólo dos años antes mediante Real Decreto de 28 de diciembre de 1849, se había creado bajo el mandato de Bravo Murillo la dirección general de lo contencioso del Ministerio de Hacienda “para la defensa de los intereses de toda especie tocantes a la Hacienda Pública”, consagrándose a partir de aquí los órganos clásicos de la Hacienda, cambiando la antigua denominación de “Secretaría de Estado y del Despacho” por la más moderna de “Ministerio”<sup>5</sup>. Esta nueva reorganización de corte burocrático creada por Bravo Murillo, -que suponía el reforzamiento de la autoridad ministerial-, fue el germen de señalados pilares del Estado creados todos en torno a la defensa de la Hacienda Pública, tales como la Intervención General, el Tribunal de Cuentas y la Abogacía del Estado, que venían así a desgajarse del antiguo Ministerio Fiscal<sup>6</sup>. Desde esta perspectiva burocrática cabe también decir que el primero en singularizarse fue el Tribunal de Cuentas por la Ley Orgánica de 1851, pues la Abogacía del Estado no nació como cuerpo hasta el año 1881<sup>7</sup>.

Y en esta singularización no cabe duda de que el protagonismo en el Tribunal de Cuentas no lo asumen los

<sup>2</sup> Román Collado, R. “Influencia del pensamiento liberal en el diseño de los órganos fiscalizadores de las cuentas públicas de España”. Revista española de control externo, págs. 79-97)

<sup>3</sup> “Para que las Cortes puedan fijar los gastos en todos los ramos del servicio público, y las contribuciones que deban cubrirlos, el secretario del Despacho de Hacienda las presentará, luego que estén reunidas, el presupuesto general de los que se estimen precisos, recogiendo de cada uno de los demás secretarios del Despacho el respectivo a su ramo” (art. 341)

<sup>4</sup> El Tribunal de Cuentas. El largo periodo de ajuste tras la Guerra Civil I Revista Española de Control Externo, vol. XVII nº 51 (Septiembre 2015), pp. 57-76

<sup>5</sup> Se confiesa en el preámbulo del Real Decreto 1849, que la finalidad de la creación de la dirección general de lo contencioso se halla en la necesidad de defender los intereses de la Hacienda Pública con una mayor eficacia estableciendo “... una Dirección con el título de lo Contencioso, encargada especialmente de emitir dictamen en los negocios cuya resolución pueda producir acciones ante los Tribunales de Justicia o los Administrativos, y de promover y facilitar la defensa de los intereses de toda especie tocantes a la Hacienda Pública que ante los mismos Tribunales se ventilen”. Para Retortillo Baquer, la creación de dicha Dirección General de lo contencioso responde a la necesidad de “mejorar y dar una eficacia a la defensa judicial de los intereses del Estado que en ese momento se encontraba en manos del Ministerio Fiscal y que se caracterizaba por una falta de unidad de criterio cuando no por una situación de inercia, de pasividad y de abandono” (“La defensa en derecho del Estado”, Civitas 1986, p. 38).

<sup>6</sup> Sin duda, es este origen común y su creación desde la fiscalía, lo que explica la participación de un representante del ministerio fiscal en el Tribunal de Cuentas, ciertamente y desde 1982 como vocal del Pleno, pero en épocas anteriores como órgano interno del mismo sometido a las mismas reglas de nombramiento que los ministros (Ley de 3 de diciembre de 1953). En este sentido, no es casualidad que la primera acepción del verbo “fiscalizar” en el Diccionario de la Real Academia Española sea la de “Hacer el oficio de fiscal”. Y que la cuarta acepción de “fiscal”, en el señalado diccionario sea la de “Ministro encargado de promover los intereses del fisco”, esto es, los intereses del Erario o Tesoro Público. Esta correlación e identidad de significados -que se explica sin duda por el origen jurídico de las instituciones-, también tiene una común base etimológica. Y es que el primitivo significado de fiscal tiene que ver con el erario o tesoro público, valor profusamente utilizado en contextos como presión fiscal, ventajas fiscales, desgravación fiscal, etc., que mantienen la acepción referida a los impuestos. Encuentra este adjetivo su origen en la palabra latina fisci(m), de significado cristalino para lo que nos afecta, dado que era así como los antiguos romanos llamaban a una “cesta de mimbre o de junco” que era el recipiente que usaban para recaudar el dinero de los impuestos, que se pagaban directamente en la cesta Obsérvese que 2.000 años después, en las iglesias se sigue pasando el cesto para que los asistentes colaboren de forma directa con el sostenimiento de la Iglesia.

<sup>7</sup> Real Decreto de 10 de marzo de 1881.

letrados, sino los expertos en las Cuentas y Hacienda del Estado, dado que su función fiscalizadora se restringe al examen y calificación de las cuentas (art. 16 de la Ley de 1850)<sup>8</sup>. Por eso, sólo dos de los siete ministros del Tribunal debía tener esta consideración de juristas (art. 10), y el personal propio lo conformaban además de un archivero y oficiales y ujieres los “contadores” del Estado.

La situación continuó más o menos igual con la Ley provisional de organización del Tribunal de Cuentas del Reino de 1870<sup>9</sup>, si bien que al aumentar el número de ministros del Tribunal de siete a nueve, se aumentó también a tres el número de Letrados. En cuanto al personal, continuó la preponderancia de los contadores, encargados del examen de las cuentas, reconociendo y comprobando todas sus partidas, con los documentos que las justifiquen (art. 31)

La Ley de 1934 relativa al Tribunal de Cuentas<sup>10</sup>, mantiene las funciones del Tribunal en su faceta fiscalizadora en cuanto a la revisión de las cuentas sometidas a su calificación, pero añade un matiz cualitativo desde la perspectiva del análisis de legalidad a la función de contador al señalar en el art. 21 que el “Contador encargado del examen de fondos de una: cuenta o de la parte que le esté atribuida, después de las comprobaciones numéricas que sean precisas y de las partidas con sus justificantes, contrastará aquélla y éstos con la legislación aplicable y cuidará, por ser ello función esencial del Tribunal, de apreciar muy especialmente con vista de la ley de Contabilidad, ley de Presupuestos y demás disposiciones peculiares de cada ramo o servicio de la Administración, la legalidad de los ingresos y pagos hechos

y la debida aplicación de los impuestos”. Por otro lado la preceptividad de la intervención letrada se relativiza, pues si en las legislaciones anteriores necesariamente debía contarse con dos o tres letrados entre los Ministros del Tribunal, ahora el art. 5 de la Ley posibilita que dos de los Ministros Letrados sean intercambiables por profesores mercantiles.

Cuando llegamos a la Ley de 3 de diciembre de 1953<sup>11</sup> sobre organización, funciones y procedimiento del Tribunal de Cuentas, este órgano continúa con el ejercicio de sus competencias formales de fiscalización, emitiendo opinión sobre el cumplimiento de las Leyes de Presupuesto y demás de carácter fiscal, siempre que así esté prevenido por la Ley de Contabilidad o por otras en las que se disponga (art.1). En cuanto a la necesidad de que existan Ministros con la categoría de Letrados, se mantiene esta exigencia llegando a cuatro con la modificación operada por la Ley 87/1961. La figura del “contador”, tal y como había sido contemplada en las anteriores Leyes desaparece y aparece por vez primera el cuerpo especial técnico de Censores, Letrados y Contables (art. 9), cuya selección se preveía por oposición entre personas licenciadas en Derecho, Profesor mercantil o Licenciado en Ciencias Políticas o Económicas (art. 34)

De cuanto hemos expuesto vemos que -de modo constante y sin grandes cambios-, se repiten dos parámetros. De un lado, la labor fiscalizadora del Tribunal de Cuentas era muy limitada, centrándose en el control formal de las cuentas del Estado. Podría así decirse que sus funciones eran las propias de lo que hoy conocemos



<sup>8</sup> Gaceta de Madrid, núm.6259, de 02/09/1851, págs 1 a 3.

<sup>9</sup> Gaceta de Madrid, núm. 179, de 28/06/1870, págs. 2 a 3.

<sup>10</sup> Gaceta de Madrid, núm. 182, de 01/07/1934, págs.2 a 3.

<sup>11</sup> BOE núm. 338, de 04/12/1953, págs1753 a 1758.

como fiscalización financiera, verificando la fiabilidad de los estados financieros y el cumplimiento de los principios y normas contables, y de las autorizaciones de las Leyes de Presupuestos. De otro se comprueba, que pese a lo limitado del ámbito de la fiscalización siempre se exigió que al menos alguno de los Ministros fueran Letrados –salvo en la República-, y que la conformación del cuerpo técnico y de los contadores se nutria con naturalidad con estos profesionales, como forma de garantizar una cierta tecnicidad de la institución frente a las designaciones políticas del resto de los Ministros.

## 2. NUEVO DISEÑO: LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

Este primitivo diseño de la labor de control y fiscalización de los gastos públicos, perduró prácticamente hasta nuestros días, pues no fue hasta la promulgación de la Constitución de 1978 y la aprobación de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas que la estructuración y funciones del Tribunal comenzó su viraje.

Como hemos visto, todavía la Ley de 1953 del Tribunal de Cuentas mantenía una concepción reduccionista del papel de este órgano de control como órgano fiscalizador. Pero como señala García Crespo<sup>12</sup>, -ex Presidenta del Tribunal de Cuentas-, la Ley Orgánica supuso un cambio sustancial en las funciones de esta Institución, pues con la Ley de 1953 “el Tribunal únicamente debía examinar y comprobar la Cuenta General del Estado y expedir la certificación de su resultado; las funciones se reducían, en el ámbito objetivo, al control de legalidad, y en el subjetivo, únicamente al sector público estatal. Con la nueva normativa, el enjuiciamiento y censura formal de las cuentas dejó paso al examen de sus consistencia interna y de su representatividad, acompañado de un análisis de gestión”.

El punto neurálgico del cambio fue el artículo 9 que amplió el ámbito de la fiscalización señalando que está función «se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía», hasta el punto de que se ha llegado a considerar que esa referencia a los principios de eficiencia y economía constituye la novedad más importante de la Ley Orgánica<sup>13</sup>. A partir de aquí, y siguiendo también a García Crespo, el perímetro de las materias objeto de fiscalización se amplía notablemente en un sector público por lo demás cada día más complejo, y la referencia a estos principios

“está en el origen de la diferenciación entre los tipos de fiscalización: de cumplimiento, o de legalidad; financiera (...); de sistemas y procedimientos; operativa o de gestión”, añadiendo que:

“Un análisis retrospectivo de la función fiscalizadora permite observar la pérdida de importancia de las auditorías de cumplimiento y financiera –aspectos cada vez más contrastados por el control interno-, en beneficio de las fiscalizaciones operativas y de procedimiento. La nueva normativa, junto con la implantación de importantes mejoras en los procedimientos organizativos y contables, permite que el propio sistema ofrezca garantía de mejor funcionamiento en el registro contable y en la dirección de posibles irregularidades. La historia reciente del Tribunal de Cuentas confirma estos extremos y permite afirmar que su actuación se ha traducido de forma indirecta en una función preventiva que ha incidido en la mejora de la organización y funcionamiento del sector público. En el futuro, la presencia cada vez mayor, de las fiscalizaciones de procedimiento u operativas será el resultado de la transformación cualitativa que debe impulsarse en el Tribunal de Cuentas<sup>14</sup>”

Se pasa así de una función de control de la legalidad y regularidad de las cuentas, ingresos y gastos, verificando el cumplimiento de las reglas presupuestarias y contables y de las normas que regulan dichas operaciones, a otra más extensa en la que el cambio de enfoque sugiere en palabras de Martínez Noval<sup>15</sup>, evolucionar “desde la crítica formal de aspectos contables y legales a un control constructivo de los procedimientos de ingreso y gasto públicos”.

En consonancia con ello, también se amplía el espectro profesional del que debe nutrirse el Pleno del Tribunal de Cuentas, de tal manera que los Consejeros –anteriores Ministros- son designados entre Censores del Tribunal de Cuentas, Censores Jurados de Cuentas, Magistrados y Fiscales, Profesores de Universidad y funcionarios públicos pertenecientes a Cuerpos para cuyo ingreso se exija titulación académica superior, Abogados, Economistas y Profesores Mercantiles, todos ellos de reconocida competencia, y con más de quince años de ejercicio profesional (art. 30).

La estructura del Tribunal a la vista de las nuevas funciones que se propone asumir se refuerza y se configura

<sup>12</sup> “El control de la gestión pública por el Tribunal de Cuentas”, *Revista Española de Control Externo*, 1999, nº 3 (págs. 91-109).

<sup>13</sup> Sala Sánchez, Pascual “Poder judicial y Tribunal de Cuentas” *Revista Española de Control Externo*, 2002, nº 12 (pág. 131).

<sup>14</sup> *Ibidem*. (pág. 96)

<sup>15</sup> Ponencia presentada en la Mesa Redonda sobre: “La fiscalización del Tribunal de Cuentas. La fiscalización en los albores del siglo XXI”. *Revista Española de Control Externo*, 2002, nº 12 (pág. 119)



también con una nueva planta. En dicha nueva planta se diferencia con toda claridad entre los “órganos” del Tribunal de Cuentas (Título II) y el “personal de apoyo” al Tribunal de Cuentas (Título VI). La Secretaria General del Tribunal (art. 17) así como el Servicio Jurídico del Estado (art. 20) se configuran como órganos del Tribunal. Al primero se atribuyen las funciones de asesoramiento gubernativo y gestión, y al segundo, -además de las funciones que le son propias en la representación y defensa del Estado-, las de representar y defender en juicio al propio Tribunal y evacuar “los informes en Derecho que le soliciten el Presidente, el Pleno del Tribunal, la Comisión de Gobierno y los Consejeros.”

Como personal de apoyo al Tribunal, -pero sin integrarse como órgano del mismo-, se crean los nuevos Cuerpos Superiores de Letrados del Tribunal de Cuentas y el Cuerpo Superior de Auditores del propio Tribunal, exigiéndose en el primer caso estar en posesión del título de Licenciado en Derecho, y en segundo ser Licenciado en Ciencias Económicas, Licenciado en Ciencias Empresariales o Intendente Mercantil y Actuario de Seguros<sup>16</sup>. En estos cuerpos se produce la integración de los funcionarios que pertenecían al anterior Cuerpo Especial Técnico de Censores Letrados y Contables del Tribunal de Cuentas (Disp. Adicional 4ª).

### 3. NACIMIENTO DE LOS OCEX

En este estado de cosas, el nacimiento de los OCEX que tiene lugar tras el advenimiento del Estado Autónomo, se produce sin embargo en un contexto muy singular, pues su configuración y nacimiento no se sus-traen a un doble impulso: construyen su estructura en forma casi mimética a la del Tribunal de Cuentas, pero al tiempo, asumen de pleno las nuevas tendencias economicistas imperantes en dicho periodo.

Así, de un lado su estructura sigue esencialmente el diseño del Tribunal de Cuentas, dotándose de un Pleno, Comisión de Gobierno y Secretaría General, pero teniendo muy presente tras el dictado de la STC 18/1991, de 31 de enero, que su ámbito de actuación se reducía frente al propio del Tribunal de Cuentas a las labores de fiscalización, excluyéndose por lo tanto las propias de la jurisdicción contable. Asimismo asumen al igual que el órgano estatal la defensa de esta nueva forma de entender la fiscalización que ya había introducido la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, en una concepción extensa que preconiza el control de

la actividad económico-financiera del sector público también por referencia a los principios de legalidad, eficiencia y economía.

Pero esta tendencia centrada y diseñada por la Ley Organiza del Tribunal de Cuentas expandiendo el ámbito de su fiscalización, podríamos decir que se desborda al momento de la creación y configuración de los OCEX, pues se produce en el periodo de plena expansión de las nuevas corrientes de pensamiento político-económico que durante los años ochenta se extendieron en toda Europa desde los EEUU. En efecto, desde finales del siglo XX se habían abierto paso determinadas doctrinas que iban poniendo en cuestión las políticas keynesianas dominantes desde el final de la segunda guerra mundial. Tras la caída del muro de Berlín (1989), el triunfo del capitalismo se hizo evidente. A partir de ahí, sus ideas, criterios y principios se amplificaron, llegando al ámbito de la gestión pública de los Estados. A principios de los noventa (S.XX) comenzó a hablarse del “*Consenso de Washington*”<sup>17</sup>. Fue sobre estas bases, que se alumbró el nacimiento del programa gerencial de la Nueva Gestión Pública, defensora de la incorporación de las técnicas de gestión empresarial a la Administración Pública.

Sus defensores cursan nuevas propuestas de gestión: pasar de la idea de gasto a la del coste del servicio; de la cultura del monopolio a la cultura de la competencia; de la idea de ciudadano a la de cliente y de la de burocracia a la cultura de la adaptación, manifestando su preocupación por la productividad y calidad en la provisión de los servicios. En definitiva, se pasa de un modelo en el que la meta principal de las Administraciones Públicas no se ciñe ya al cumplimiento de la Ley, aunque nunca se deba incurrir en ilegalidad, sino a la consecución de resultados, que en cualquier caso siempre se subordinan a que los recursos públicos se gestionen eficazmente.

Este gerencialismo afectó a la forma de entender el funcionamiento de la Administración<sup>18</sup>, pero sobre todo a la forma de concebir el control económico del sector público. Como señaló Montesinos Julve<sup>19</sup>, “esta evolución de la realidad socioeconómica tiene una doble incidencia sobre la auditoria de los entes públicos: modificación de los alcances y contenidos y cambios en la metodología” Estos cambios a su juicio, se concretan en aspectos tales como la ampliación del ámbito de las actuaciones a fiscalizar, pero también y

<sup>16</sup> Este apartado se modificó posteriormente por la disposición adicional 60 de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre.

<sup>17</sup> Para un análisis más detallado sobre este tema ver: “José María Serrano, El Consenso de Washington.

<sup>18</sup> Más en unos países que en otros. Es común la opinión de que fue Gran Bretaña el laboratorio de puesta en práctica de estas ideas en Europa, bajo el mandato de Margaret Thatcher.

<sup>19</sup> Montesinos Julve, V. “Nuevos ámbitos de la fiscalización de las entidades públicas”. Revista española de control externo. 2000, nº 4 (pág. 60).

paralelamente en un mayor énfasis en la incidencia de los resultados de la gestión pública.

A partir de aquí, en el control de la actuación pública se propugna la prevalencia de las fiscalizaciones operativas o de gestión, en forma similar a la actuación de las auditorías sobre el sector privado. Se sigue así la estela de pensamiento de autores tan reputados desde la ciencia económica como Albi Ibañez, González-Paramo y Zubiri<sup>20</sup>, que defienden la necesidad de cambiar las pautas organizativas de la Administración, pasando de un cultura predominante del sector público de cumplimiento formal de las normas y de estructura organizativa jerarquizada a otra en la que los principios de eficiencia y eficacia económica sean junto al respeto a la legalidad, bases de la actuación pública. Por ello, a juicio de estos autores, debe superarse el tradicional esquema de fiscalización de legalidad y de regularidad contable para llegar a la auditoría operativa y de gestión, de modo similar a lo que ocurre en el sector privado, modernizando la estructura de la fiscalización en España.

Pero para lograr dicha modernización consideran que existen dos dificultades esenciales: la de determinar el alcance de la evaluación que debe realizarse de forma ajena al ámbito político, y la de la necesaria modificación de las estructuras organizativas, pues a su juicio:

“La principal dificultad inicial se debe justamente a la actividad tradicional de las ISAE centrada en los controles de legalidad y regularidad contable. A la vez, el elemento de jurisdicción contable, su actuación como Tribunales, ha dado un peso preponderante entre sus miembros a personas de formación fundamentalmente jurídica. Al componente contable y al jurídico se ha de agregar un componente económico y de evaluación de eficiencia, lo cual implica unos criterios diferentes de selección de sus miembros y una formación adecuada de su personal. Los economistas, como profesión, por sus conocimientos de la microeconomía de la evaluación y de las técnicas contables son miembros naturales de un Tribunal de Cuen-

tas moderno, de la misma forma que los juristas lo son de un Tribunal Constitucional.”

Es en esta encrucijada del nuevo concepto de fiscalización que se asiste a la configuración de los OCEX con una especie de fiebre o entusiasmo por superar los meros controles de legalidad y regularidad contable adentrándose en nuevas tareas con controles operativos y de eficiencia. Quizás por ello, cuando desde el punto de vista orgánico se diseña su estructura –aun siguiendo la estela gubernativa del Tribunal de Cuentas–, se observa que desde el punto de vista administrativo se relaja el apoyo jurídico en estas Instituciones parlamentarias, como si se identificaran los servicios jurídicos con la denostada burocracia. No se consideró así necesario en ningún caso, contar con un órgano propio y diferenciado dentro de la organización, tal y como ocurre con el Tribunal de Cuentas. Así, la opción mayoritaria fue la de integrar dentro de la Secretaría General las funciones de gobierno y las de asesoramiento jurídico, ya sea como función propia de la Secretaría General, ya sea porque se ubican bajo su dependencia jerárquica a las asesorías jurídicas<sup>21</sup>, o por ambas razones. El asesoramiento jurídico de la Institución se asume así desde la Secretaría General, y los servicios jurídicos se convierten en unidades de apoyo, pero sin la consideración de órgano de la Institución con relevancia propia. Por lo demás, debemos hacer notar que sólo en algunos OCEX se considera necesario exigir que la persona que ocupa la Secretaría General ostente titulación jurídica<sup>22</sup>. Es el caso del Consello de Contas de Galicia, que ha venido a exigirla en la reciente Ley 8/2015, del 7 de agosto, de reforma de la Ley 6/1985, de 24 de junio, ni el de la Sindicatura de Valencia (art. 36 del Reglamento de Régimen interior aprobado por Acuerdo de 19 de septiembre de 1986). El Reglamento de Organización y funcionamiento de la Audiencia de Canarias también lo exige en su art. 58, así como la Cámara de Cuentas de Aragón en el art. 81 de su Reglamento aprobado por Acuerdo de 17 de diciembre de 2010.

Tampoco desde el punto de vista funcional, se consideró necesario crear un cuerpo de letrados dife-

<sup>20</sup> Economía Pública I. Fundamentos. Presupuesto y Gastos. Aspectos macroeconómicos. Ariel 2000 en la 1ª edición y 2009 en 3ª edición (págs. 251-254).

<sup>21</sup> A salvo el caso del Consejo de Cuentas de Castilla y León, dado que el Letrado al servicio del mismo no depende de la Secretaría General, sino directamente del Presidente, encontrándose las funciones entre los mismos claramente (art. 61 del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo de Cuentas aprobado en 2014.)

<sup>22</sup> En algunos OCEX, dentro del listado de funciones de la Secretaría General se consigna como tal la de “asesorar”, sin añadirle el apellido “jurídico”, lo que da a entender que no necesariamente debe ser letrado quien desempeñe dichas funciones. Es el caso del Estatuto de Organización y Funcionamiento de la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias (art. 45), donde para ser nombrado Secretario General solo se exige ostentar titulación superior (art.32); o el del Reglamento de Régimen interior de la Sindicatura de Cuentas de las Illes Balears (art. 55), donde tampoco se exige que la persona que ocupe este cargo tenga formación jurídica, bastando cualquier de carácter superior (art. 25.1 de la Ley 4/2004 de 2 de abril, de la Sindicatura de Cuentas de las Illes Balears. En el caso del Tribunal Vasco de Cuentas se habla de “asistencia técnica y administrativa” (art. 22.2 de su Reglamento). La Sindicatura de Cuentas de Cataluña, tampoco exige que el Secretario General del que depende la dirección de los servicios jurídicos tenga titulación jurídica, bastando que tenga un “titulación superior, o abogados, economistas y profesores mercantiles” (art. 31.1) de la Ley 18/2010, de 7 de junio, de la Sindicatura de Cuentas. Tampoco la Ley 11/1999, de 29 de abril que regula la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid exige que el funcionario que ocupe la Secretaría General ostente titulación en Derecho, pese a atribuirle entre sus funciones el asesoramiento jurídico, bastando con que cuente con una “titulación superior” (art. 31.3).



renciado del propio de auditores, en una ordenación del trabajo de fiscalización multidisciplinar<sup>23</sup>. También es cierto, que la estructura de muchos OCEX, no permite en muchos casos la creación de cuerpos diferenciados con entidad propia. Y a veces ni siquiera existe funcionario letrado en la Institución, como ocurre en los OCEX de Aragón y Madrid<sup>24</sup>.

En cualquier caso, lo relevante es que ya sea porque los servicios jurídicos no tienen la entidad de órgano propio, ya sea porque no constituyen un cuerpo diferenciado de funcionarios, ya sea porque se incardinan dentro de la Secretaría general, lo cierto es que sus labores son de mero apoyo a la labor auditora y a demanda de la libre voluntad de estos técnicos, o en su caso de los Consejeros o Síndicos. Se configura por lo tanto la labor letrada como una mera función secundaria de apoyo a la labor auditora, cuya horquilla de participación puede ir desde revisiones de la calidad jurídica de los informes, elaboración puntual de dictámenes sobre cuestiones jurídicas dudosas, participación en algunos casos en la comisiones técnicas o simplemente puede no existir ninguna intervención, dado que no es de preceptiva la participación letrada en la elaboración de los Informes de Fiscalización. Todo ello se constató en “Los Primeros Encuentros de Secretarios y Asesores jurídicos de los OCEX”, celebrado en Pamplona los pasados días 23 y 24 de marzo de 2017, haciéndose notar en el documento

de conclusiones finales la preocupación porque todavía existan OCEX que “no cuenten con asesores jurídicos o letrados que puedan intervenir en la valoración y tratamiento de las cuestiones legales que se plantean en el funcionamiento y actividad fiscalizadora de los OCEX”.

Por lo tanto, habida cuenta del panorama descrito, puede decirse que en la nueva conformación de los OCEX se ha roto la tradición histórica de participación letrada en los órganos de fiscalización, pues no puede afirmarse que en todo caso con carácter general los OCEX al realizar sus Informes de Fiscalización integren en forma colaborativa y al unísono las dos visiones -jurídica y económica- en las labores de auditoría tal y como se había decantado tradicionalmente y aun se viene haciendo en sede estatal<sup>25</sup>.

#### 4. NUEVOS TIEMPOS

En este panorama descrito, como venimos diciendo, tuvieron mucho que ver -junto a tendencias corporativistas-, la influencia de las corrientes gerencialistas.

El problema es que el gerencialismo que vino de la mano de las teorías sobre NGP no produjo los beneficios que predicaba, pues no sólo no redujo la burocracia sino que incluso la incrementó fraccionándola, con la extendida moda de crear Administraciones instrumentales satélite provocando problemas de coordinación. Al tiempo, al propugnarse la agilización y la productividad,

<sup>23</sup> Un caso curioso es de la Cámara de Cuentas de Andalucía. En el primer Reglamento de Funcionamiento y Organización de 27 de junio de 1991, se exigía la titulación en Derecho para ocupar el puesto de Secretario General, y al tiempo se contaba con un cuerpo de letrados propio. Posteriormente, en el nuevo Reglamento aprobado el 25 de noviembre de 2003, y como huyendo del Derecho, se suprime esta exigencia en la Secretaría General, y también el cuerpo de letrados en su disposición transitoria.

<sup>24</sup> La regulación más extensa sobre este particular es la del Reglamento de Organización de la Cámara de Comptos de Navarra, en cuyo artículo 6 enumera las funciones de los Letrados de la Cámara (art. 6), pero sin llegar a considerar tampoco preceptiva ninguna de sus funciones.

<sup>25</sup> Esto sin embargo, si fue un desiderátum expresado en las conclusiones de los IV Encuentros Técnicos celebrados en Pamplona en el año 1994, en que se consideraba necesaria la participación de los Letrados en los trabajos de fiscalización, por cuanto el control de la legalidad es un aspecto “esencial” de los informes de fiscalización, siendo así que “La eficacia y la eficiencia deben alcanzarse siempre dentro del respeto a la legalidad”. Y este desiderátum volvió a expresarse en los IX Encuentros Técnicos celebrados también en Pamplona en el año 2011, defendiendo la posición activa de las asesorías jurídicas en los trabajos de fiscalización.

aborreciendo de los conceptos de burocracia y gasto, se relajaron los controles de legalidad lo que propició que se facilitaran las condiciones para el florecimiento de la corrupción y los escándalos financieros. Ante este fracaso, se propugnaron –incluso antes de la crisis económica-, nuevos modelos superadores de este gerencialismo. Puede consultarse en la literatura científica<sup>26</sup> como Christensen y Læg Reid intentaron a partir de mitad de los 90 y en la década siguiente dar una respuesta a los problemas generados, en lo que se ha dado en llamar la *Post New Public Management*, incitando a un cambio con la eliminación de la fragmentación del aparato público, implantando modelos de buena gobernanza en aras de generar mayor confianza y, y capacidad de gobierno. En esta línea siguieron dibujándose nuevos paradigmas como los del modelo *Whole-of-government approach*, así como las ideas de e-Administración y e-Government, ambas entrelazadas con el avance las tecnologías de la información, y que buscan la participación ciudadana. Y ya se abren paso nuevas corrientes como la gerencia social, con lo que puede decirse que el modelo de NGP aparece ya claramente superado.

A partir de estos nuevos referentes teóricos tras el fracaso de la NGP, y el fuerte impacto negativo que ha tenido la crisis económica iniciada en 2007 en las Administraciones, los recursos públicos se han tenido que reorientar drásticamente para una reducción del gasto público y la consolidación presupuestaria. También la corrupción pública ha proliferado por la relajación de los controles de legalidad, al identificarse tales controles con burocracia y actuación funcionarial, tan denostada por el gerencialismo. La consecuencia ha sido que la corrupción se ha erigido en un problema de primer orden, incidiendo a su vez de modo directo en la desafección ciudadana respecto de sus instituciones democráticas. El último barómetro del CIS disponible, muestra que la corrupción y el fraude constituyen –detrás del paro- la segunda preocupación de los españoles. En el Informe de la Comisión Europea de 3 de febrero de 2014, sobre la lucha contra la corrupción en la Unión Europea, se resalta que España es uno de los países que considera con un 95% de sus encuestados que la corrupción está muy extendida en el país, frente a la media europea que se sitúa en torno al 76%. La gravedad del problema no sólo resulta de que la corrupción sustrae bienes públicos a la satisfacción de necesidades colectivas, sino al tiempo porque tales conductas conducen con facilidad a la proliferación

de desviaciones de poder en las Administraciones Públicas generando una peligrosa desafección de lo público. Como señala la Comisión europea, la corrupción «compromete la buena gobernanza, la correcta gestión de los fondos públicos y la competitividad de los mercados. En casos extremos, mina la confianza de los ciudadanos en las instituciones y los procesos democráticos».

Se debe por lo tanto reivindicar el valor esencial del principio de legalidad en la actuación administrativa, como base primigenia sobre la que pueden desplegarse el resto de los principios constitucionales, y entre ellos y señaladamente el principio de eficacia. Y si esto es una exigencia de la actuación administrativa, también lo debe ser del control de esa actuación administrativa. Este control se despliega en varios frentes tanto preventivos -Consejo de Estado, o Consejos Consultivos, Abogacía del Estado y Letrados autonómicos, Intervención General, etc...-, como a posteriori a través del Poder judicial, y del control parlamentario desplegado en el ámbito de la gestión económico-administrativa a través del Tribunal de Cuentas y los OCEX.

Un esquema de actuación y configuración de los OCEX que relegue a un plano de mera posibilidad la actuación de los expertos jurídicos, ha tenido y tiene sus consecuencias, pues la falta de calidad jurídica de muchas de las afirmaciones y recomendaciones, las notorias imprecisiones del lenguaje, y en muchos casos la no contemplación correcta de la realidad jurídica subyacente, repercuten en la solidez de los Informes de Fiscalización y por lo tanto en la consideración y prestigio de las Instituciones.

## 5. PRINCIPIO DE LEGALIDAD E INFORMES DE FISCALIZACIÓN

En este panorama se impone un cambio de rumbo. Esta necesidad ya ha sido expresada en clave de autocrítica, analizándose el papel desempeñado en la prevención y detección del fraude en diversos foros. Así, en el VI Congreso Nacional de Auditoría Pública celebrado en Palma de Mallorca en noviembre de 2014<sup>27</sup>, se analizaron las carencias y limitaciones de los sistemas de control y las medidas para robustecer la fiscalización. Sólo unos meses más tarde, en el *IX Encuentro Técnico de los OCEX* –Oviedo, junio de 2015<sup>28</sup>-, se vino también a reconocer que “en los últimos años, la labor de nuestras Instituciones de control, en muchos casos, no ha estado a la altura de las circunstancias”<sup>29</sup>. En diciembre

<sup>26</sup> Para un estudio de los diferentes modelos, puede consultarse “Modelos innovadores de administración y gestión pública: Hacia la emergencia de nuevos paradigmas”, de Josep Pont Vidal. *Revista de Gestión y Análisis de Políticas Públicas*, Nueva Época - Nº 16, julio-diciembre 2016 - ISSN : 1989-8991, INAP; “Nueva y posnueva gestión pública ¿Continuidad o ruptura de las doctrinas de reforma a partir de 1990?, Chica Vélez y Salazar Ortiz, *Revista Administración & Desarrollo*, N 46 (2016).

<sup>27</sup> y <sup>28</sup> www.asocex.es



de 2016, en las *III Jornadas de Estudio de los Servicios Jurídicos de los Órganos de Fiscalización Externa* celebradas en Sevilla<sup>30</sup>, se reflexionó sobre la prevención de la corrupción pública y en particular sobre el papel de los organismos de control en la prevención de la corrupción. Tampoco han faltado publicaciones científicas sobre el particular, como las de Peña Ochoa<sup>31</sup>, o Minguillón Roy<sup>32</sup>, resaltando la importancia de los ICEX en la lucha contra la corrupción proponiendo medidas capaces de configurar un nuevo rol de estas Instituciones que les permita ser implacables en la lucha contra el fraude.

Demostrado que la relajación de los controles públicos, -y en particular el control de legalidad- tan solo lleva al abismo económico, a la corrupción, y al desencanto democrático, no es posible seguir manteniendo estructuras de control que responden a un determinado contexto histórico y lógica exclusivamente economicista. Los controles de legalidad se tornan imprescindibles para la defensa de las propias Instituciones democráticas, pues lo esencial ahora ya no es la eficacia y la eficiencia sino el necesario cumplimiento del principio de legalidad, dentro de cuyo marco -y solo dentro de él-, será importante conocer el grado de eficacia y eficiencia administrativa. La legalidad de la actuación administrativa, es siempre la garantía del Estado de Derecho.

En este sentido, no puede olvidarse la importante singularidad que la labor auditora en el ámbito del sector público presenta frente a la auditoría privada. Y es que aunque la auditoría privada haya llegado a ser considerada como una función social<sup>33</sup>, es lo cierto que los informes que emiten son de auditoría de las cuentas anuales o de otros estados financieros o documentos contables (art. 4 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas), en orden a ofrecer a los operadores económicos una opinión fiable de la situación de la empresa auditada, que en principio puede operar todo aquello que el Ordenamiento jurídico no le prohíbe, en virtud del principio dispositivo.

En el caso de las entidades que componen el Sector Público, las tornas se invierten dado el sometimiento al principio de legalidad, de márgenes evidentemente más estrechos que los propios del principio dispositivo del Derecho privado. Como ya señalara González Navarro, (STS 24 de julio de 1989, RJ 6077)

“... en un Estado de derecho la Administración ha de actuar con sujeción estricta a la ley y al derecho, lo que implica una vinculación que, combinada, con el valor libertad -que consagra el artículo 1.º- lleva a concluir que toda actuación administrativa exige respaldo legal -sólo puede hacer lo que está permitido- mientras que el particular, por el contrario, puede hacer todo lo que la ley no prohíba. El hombre es libre y el poder público -que está al servicio de aquél- sólo puede limitar la actuación del particular cuando -y en la medida en que- esté habilitada legalmente para ello.”

Esta importante diferencia entre los sectores público y privado, también tiene que tener su reflejo en la labor de control de los OCEX, siendo así que sus informes no pueden conformarse con ser de regularidad contable o de gestión, sino que tienen que incidir de modo necesario y con solvencia en el enjuiciamiento de la legalidad administrativa, contando con la necesaria colaboración de profesionales expertos en Derecho Público.

Por ello, debe ponerse la atención en las fiscalizaciones financieras y de regularidad contable, así como las de regularidad o cumplimiento, que son las propias del Sector Público, sin negar con ello la importancia de las fiscalizaciones operativas o de gestión. Pero sobre todo debe potenciarse la labor letrada en cada una de estas modalidades de auditoría, pues si ésta puede aportar un valor añadido a los Informes de Fiscalización operativa, la colaboración se torna imprescindible en el campo de las fiscalizaciones de cumplimiento, en las que resulta obligado pronunciarse sobre el cumplimiento de la legalidad establecida.

Es más, también en las fiscalizaciones de estados financieros esa colaboración es necesaria, pues como señalan López Hernández y Minguillón Roy<sup>34</sup>:

“En una auditoría financiera en el sector público los objetivos suelen ir más allá de la emisión de opinión sobre si los estados financieros han sido elaborados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable (Pucheta y Cortes, 2000). El mandato de auditoría o las obligaciones de las entidades del sector público, que se derivan de leyes, reglamentos, órdenes ministeriales, exigencias de política

<sup>29</sup> Cita pág. 90 transcribiendo las palabras de Ordoki Urdaci, Secretario General de la Cámara de Comptos de Navarra; “El nuevo rol de los organismos de control externo frente a la corrupción”, PEÑA OCHOA, en “La corrupción en España”, Coordinadores Villoria Medieta, Gimeno Feliu, Tejedor Bielsa; “El nuevo rol de los organismos de control externo frente a la corrupción” (págs. 83-108). Atelier, 2016.

<sup>30</sup> www.cuentas.es

<sup>31</sup> “La corrupción en España”, Coordinadores Villoria Medieta, Gimeno Feliu, Tejedor Bielsa; “El nuevo rol de los organismos de control externo frente a la corrupción” (págs. 83-108). Atelier, 2016.

<sup>32</sup> “Los ICEX deben ser implacables en la lucha contra el fraude”. *Revista Auditoría Pública*, nº 64 (págs. 21-34), 2014.

<sup>33</sup> Libro Verde Política de auditoría: Lecciones de la crisis en 2010 (UE, 2010).

<sup>34</sup> “El informe de auditoría financiera en el marco de las normas internacionales de auditoría del sector público”. *Revista Auditoría Pública* nº 68 (2016), pp. 9 - 18

pública o resoluciones del poder legislativo, pueden contener objetivos adicionales de la misma importancia para la opinión sobre los estados financieros entre ellos obligaciones de auditoría o de información, cuando por ejemplo los auditores del sector público hayan detectado falta de conformidad con las normas en cuestiones presupuestarias o de rendición de cuentas, o informen sobre la eficacia del control interno (IIA, 2012; Cabeza del Salvador, 2014). Sin embargo, aun no existiendo objetivos adicionales, los ciudadanos pueden esperar de los auditores del sector público que informen de cualquier falta de conformidad con las normas que hayan detectado durante la auditoría o informen sobre la eficacia del control interno (Pontones y Pérez, 2016)”

En cuanto a los Informes de fiscalización de regularidad o cumplimiento –también llamados significativamente de legalidad-, ninguna duda existe de la importancia de que los mismos tengan un adecuado sustento jurídico en las opiniones de legalidad que puedan ser emitidas. Basta una consulta a diferentes Guías prácticas de fiscalización de los OCEX, para comprobar que aspectos tan esenciales como la fiscalización en materia de contratos, subvenciones o personal presuponen pronunciamientos jurídicos previos, que sin embargo no siempre son emitidos por expertos en Derecho. Pongamos un sencillo ejemplo, por seguir el esquema de las Guías prácticas de Fiscalización, y remitámonos al punto IV. 11 de la GPF-OCEX-4320 (referencia ISSAIES 400 y GPF-OCEX 4001). En este punto, se considera como incumplimiento significativo la inclusión en los contratos del sector público de criterios de adjudicación

incorrectos que no inciden en el resultado de la licitación. Pero conocer si dichos criterios de adjudicación son o no correctos jurídicamente exige conocer no solo el texto de la legislación contractual, sino también la Jurisprudencia comunitaria sobre la materia, así como la nacional y la doctrina que emana de los diversos pronunciamientos de los Tribunales de Contratos, y además hay que saber interpretarlo, y ello es tarea propia del área jurídica, y no de cualquier generalista, sino de especialistas en derecho administrativo. Otro claro ejemplo lo podemos poner en materia de personal donde puede ser fácil cotejar el cumplimiento de las obligaciones de la entidad con la Seguridad Social y la Hacienda Pública pues las normas en estos casos acotan de manera bastante acabada los supuestos de hecho, pero que entraña cierta dificultad contrastar el cumplimiento de la legalidad en casos polémicos como el de los trienios funcionariales o del personal eventual, dada la incidencia de la normativa y jurisprudencia comunitaria en la materia.

## 6. IMPORTANCIA DE LOS SERVICIOS JURÍDICOS

La importancia de contar con servicios jurídicos integrados por funcionarios especializados en Derecho Público, en orden a que los Informes de Fiscalización –en cualquiera de sus modalidades y con la debida graduación- alcancen el nivel de excelencia que se demanda de los mismos creo que está fuera de duda, y son varias las razones que avalan esa necesaria intervención.

### 6.1. Para comenzar, en cuanto que los OCEX son directos colaboradores con el Poder Judicial y el Tribunal de Cuentas

No puede olvidarse que “Las Instituciones de control externo tienen el deber general de colaboración y puesta



en conocimiento de la Administración de Justicia de los posibles indicios racionales de responsabilidad penal derivada de las actuaciones fiscalizadoras que se realizan<sup>35</sup>, siendo así que la última palabra sobre la legalidad de la actuación administrativa, así como del sometimiento de ésta a los fines que la justifican corresponde al Poder Judicial (art. 106 CE). No existen parcelas exentas al control judicial y en materia de manejo, custodia, administración o gestión de fondos públicos, son los Tribunales de Justicia quienes tienen la última palabra, ya sea en el ámbito de la jurisdicción contencioso-administrativa, ya sea en el ámbito penal. Pero para que la labor de fiscalización pueda ser útil a estos efectos ya sea en cumplimiento de las obligaciones que dimanen de lo dispuesto en el art. 262 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, ya porque sus Informes se consideren una prueba pericial provechosa a la causa, es necesario que se cuide su factura jurídica mediante una descripción adecuada de los hechos, un correcto lenguaje jurídico y una adecuada valoración de la realidad administrativa que se ha analizado desde la perspectiva jurídica.

Mención aparte merece la Jurisdicción contable dado el ámbito de actuación que nos es propio. Conforme a lo dispuesto en el art. 29 de la Ley 7/1988 de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, los OCEX deben coordinar su actividad con la del Tribunal de Cuentas, mediante el establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización, pero también mediante la remisión al Tribunal de Cuentas de los resultados individualizados del examen, comprobación y censura de las Cuentas de todas las entidades del sector público autonómico, así como los Informes o Memorias anuales acerca de sus respectivas cuentas generales y los Informes o Memorias, Mociones o Notas en que se concrete el análisis de la gestión económico-financiera de las entidades que integren el sector público autonómico o de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas de dicho sector percibidas por personas físicas o jurídicas. A partir de aquí, si aparecieran hechos supuestamente constitutivos de alcance de caudales o efectos públicos, y conforme a lo dispuesto en los artículos 45 y 46 de la Ley, cabe la posibilidad de abrir pieza separada sobre responsabilidad contable.

Se ha constatado sin embargo por el Tribunal de Cuentas, -y así se expresó en los Primeros Encuentros de Secretarios y Asesores Jurídicos de los OCEX, celebrado en Pamplona los días 23 y 24 de marzo de 2017-, que existen en muchos casos dificultades para la detección de responsabilidades contables en los Informes de

Fiscalización de las ICEX, exponiéndose con múltiples ejemplos contrastados en su quehacer cotidiano dentro de la Fiscalía del Tribunal, que deberían ser mejorados. Los principales focos de incertidumbres y dificultades observados en los Informes de Fiscalización en orden a poder apreciar la existencia de responsabilidad contable se refirieron a la:

- Utilización de expresiones genéricas e imprecisas
- Descripción de los hechos sin concluir si de los mismos puede deducirse incurrir en algún tipo de incumplimiento normativo
- A informes que no aportan datos jurídicos, económicos o contables necesarios para poder determinar indicios de presuntas responsabilidades
- La no descripción de modo detallado y exhaustivo las deficiencias o irregularidades detectadas
- Falta de cuantificación del daño concreto e individualizado producido en los caudales públicos, o cuantificación imposible con los datos aportados
- Utilización de adjetivos y adverbios sin que se que justifiquen o expliquen los motivos de su utilización
- Contradicciones entre los párrafos

Esta llamada de atención sobre la necesidad de mejorar la calidad jurídica de los informes de fiscalización no es nueva. Ya en los IX Encuentros Técnicos de Instituciones de Control Externo celebradas en Pamplona en el año 2011, se pusieron de manifiesto estas disonancias que se contienen en muchos casos los Informes de fiscalización impidiendo el correcto ejercicio de la responsabilidad contable, señalándose en las conclusiones que:

*“De los informes de fiscalización emitidos por los OCEX se derivan, en ocasiones, tanto hechos reales que pueden generar responsabilidad contable, como hechos aparentes que sólo tienen apariencia de poder generarla.*

*La generación de hechos aparentes de responsabilidad contable, que tienen reflejo en los informes de fiscalización, ocasiona que, frecuentemente, se inicien diligencias previas para depurar estas posibles responsabilidades que finalmente resultan archivadas.*

*Para evitar en la medida de lo posible, la generación en los informes de fiscalización de hechos aparentes de responsabilidad contable, se apuntan las siguientes soluciones:*

<sup>35</sup> IX Encuentros técnicos

- a) *Que los servicios jurídicos tengan un papel pedagógico y de colaboración continuada con los equipos de auditoría para poder proponer redactados que minimicen la posterior conversión de hechos objetivos descritos en los informes en hechos aparentes generadores de responsabilidad contable*
- b) *Que los servicios jurídicos tengan un papel de asesoramiento obligado en los casos en los que se tenga que decidir si hay o no indicios de responsabilidad contable*
- c) *Flexibilizar e incrementar la comunicación con la Fiscalía del Tribunal de Cuentas, en la medida que cada Institución lo considere necesario*

Sin embargo, no parece que desde el año 2011 hasta ahora se haya avanzado mucho a tenor de lo señalado por la fiscalía del Tribunal de Cuentas en el año 2017, y del llamamiento que los propios Secretarios y Asesores jurídicos de los OCEX realizaron en el primer encuentro celebrado ese año en orden a la necesidad que “todos los OCEX cuenten con profesionales jurídicos especializados”, que participen tanto en el proceso de realización del trabajo de fiscalización “desde la planificación inicial y su ejecución, hasta el control de calidad del tratamiento del contenido y expresiones jurídicas de los informes, aspectos éste último que se considera esencial”, hasta el control de calidad, pues “Debe generalizarse la utilización de sistemas de control de calidad de los informes de fiscalización” y “Los OCEX deben implantar procedimientos para someter los informes de fiscalización a controles de calidad jurídica”.

**6.2. Pero es que además, debe tenerse presente que por la propia naturaleza del trabajo de auditoría, éste presenta dos dificultades esenciales: de un lado, su realización se adecua a guías de fiscalización cuyo origen está en las normas técnicas emanadas de la INTOSAI; de otro los Informes de Fiscalización son emitidos con posterioridad a la conclusión de la gestión fiscalizada**

La adecuación de la actividad fiscalizadora de los OCEX a las guías de fiscalización, tal y como fue acordado en la Conferencia de Presidentes del Tribunal de Cuentas y de los OCEX en octubre de 2012, constituye sin duda un indudable avance no solo desde la perspectiva de la necesaria coordinación y unidad de acción, sino al tiempo en cuanto se asegura que la labor auditora se adecúa a unas pautas técnicas consagradas internacionalmente, dotando de seguridad al sistema. Pero esta fortaleza que respalda a la auditoría pública tiene una

debilidad de origen, y es que se trata de traducciones de sistemas anglosajones muy alejados en muchos de los casos de la realidad normativa y jurídica de países que como España se inscriben en la órbita del Derecho continental. Ello provoca abundantes confusiones cuando se utilizan determinados términos – valgan como ejemplo los de corrupción, irregularidad o fraude-, pues su significado conforme a las normas técnicas de auditoría no coincide con el propio de nuestro Derecho Público. En el Primer Encuentro de Secretarios y Asesores jurídicos de los OCEX, se hizo constar la valoración positiva que merecen estas guías en cuanto permiten homogeneizar criterios de actuación de los OCEX, pero al tiempo se recalcó –aun cuando esto pueda parecer una evidencia-, que se trata de “normas técnicas o profesionales, por lo que carecen de valor normativo jurídico”. Un adecuado asesoramiento jurídico en este punto clarificando el sentido preciso de estas expresiones o en su caso la traducción que en nuestro Derecho merecen las mismas, resulta esencial. En otro caso se corre en riesgo de perder especialización, adentrándonos en el peligroso camino de la utilización mediática de los términos y expresiones de los Informes de Fiscalización, que son y deben ser una labor de expertos<sup>36</sup>.

La otra gran dificultad a la que se enfrentan los Informes de fiscalización está en su propia esencia: son emitidos con posterioridad a la conclusión de la gestión pública fiscalizada, pues precisamente su función primordial es la de informar a los respectivos Parlamentos sobre la corrección de la ejecución presupuestaria y el cumplimiento de la legalidad económico-administrativa por parte del Poder Ejecutivo, posibilitando el correcto ejercicio del control parlamentario, en el juego de pesos y contrapesos políticos. A ello se suma que gracias a la publicidad que se otorga a los Informes de fiscalización, a esta primigenia función se ha añadido otra: la de ser garantes de la adecuada transparencia de la gestión pública para general conocimiento ciudadano, que puede así conformar con mejor criterio su juicio y opinión política, dato éste esencial en los Estados democráticos. Debería constituir además un poderoso instrumento de orientación al Ejecutivo sobre la bondad de su forma de gestionar los asuntos públicos, reforzando su actuación o por el contrario permitiéndoles revertir tendencias equivocadas.

Pero toda esta importante labor no puede desplegarse con eficacia si los Informes de Fiscalización no están investidos de *autoritas* y se considera por la ciudadanía que provienen de Instituciones debidamente prestigia-

<sup>36</sup> Quintero Olivares, en una Tribuna publicada en el diario *El País*, en fecha de 11 de julio de 2016, titulada “La prevaricación vulgarizada”, mostraba su preocupación por la labor del incontrolable tribunal de los medios de comunicación, que decide al margen del Derecho, vulgarizando expresiones de notable dificultad técnica. Los OCEX con sus Informes, no pueden contribuir a este estado de cosas.





das, pues su emisión con carácter *ex post* a la gestión encuentra como contrapunto la presunción de validez de los actos administrativos que sustentan todas las operaciones jurídicas subyacentes, y la salvaguarda de los Tribunales de lo contencioso administrativo a quien compete el control de la legalidad de la actuación administrativa en toda su extensión, sin que existan campos inmunes a su control (art. 106 CE). Claramente se comprende entonces que la emisión de cualquier opinión sobre dichas operaciones jurídicas sustentadoras de la gestión administrativa tiene que realizarse con la máxima solidez y solvencia profesional, so pena de convertirse en irrelevantes en otro caso, o servir de mero fugaz titular periodístico sin ninguna otra trascendencia administrativa, porque la presunción de validez va a seguir protegiendo al acto hasta tanto no sea anulado por los Tribunales, y los OCEX, no tienen más poder que el que pueda emanar del prestigio de sus opiniones.

Y ese prestigio o *autoritas* de moral pública, sólo se consigue con una doble receta: garantizando la independencia de los auditores, consejeros y síndicos en sus respectivos ámbitos, y cuidando en grado sumo el rigor técnico de las opiniones emitidas. Por lo tanto, si los Informes de Fiscalización contienen apreciaciones de carácter jurídico, estas deben estar sustentadas en razonamientos rigurosos emitidos por funcionarios especialistas en Derecho Público, y no por personas legas en Derecho. Los Informes de Fiscalización son una estructura compleja, con opiniones sobre contabilidad, presupuesto, economía, eficacia y eficiencia de la gestión pública, pero también sobre legalidad. Las pautas de excelencia y calidad en la confección de los Informes de Fiscalización deben ser una aspiración irrenunciable

para los OCEX, siendo así que difícilmente podrán conseguirse este objetivo prescindiendo de la nota de plena profesionalidad en la emisión de opiniones jurídicas y relegando a un plano de mera posibilidad la actuación de los Asesores jurídicos y Letrados de los OCEX.

Al respecto es además claro que los profesionales de auditoría no son profesionales del Derecho. Esta evidencia no siempre resulta de fácil defensa dentro de dicho ámbito, en el que muchas veces se aduce que la superación de las oposiciones con un temario que cuenta con 30 ó 40 temas de Derecho, ya es suficiente para saber sobre la materia. Se olvida que tener nociones básicas sobre derecho administrativo, constitucional, o sobre teoría general del Derecho, no habilita para el ejercicio de la profesión jurídica, que exige el estudio y la experiencia en la aplicación de la *lex artis*. En idéntica forma, la formación jurídica no habilita sin más para el ejercicio de la auditoría que tiene sus propias reglas, lenguaje y técnicas de análisis. Como señala Granado Hijelmo, “El Derecho ha sido reputado, con razón, un arte (*ars*), por ser reconducible a depuradas técnicas de prueba, explicación y raciocinio; y ser capaz de iluminar la realidad a la luz de la prudencia y la justicia”<sup>37</sup>. Por lo tanto, cuando se emiten opiniones jurídicas en los informes de fiscalización, éstas tienen que estar avaladas por el análisis de expertos jurídicos. Aun hoy en muchos casos las opiniones jurídicas que se emiten en los informes no han sido realizadas por expertos en Derecho, e incluso se han elevado a definitivas en contra del parecer de los Letrados, lo que debería ser conocido en garantía de la máxima transparencia de actuación, para poder apreciar el verdadero valor de las afirmaciones jurídicas de los trabajos de fiscalización.

<sup>37</sup> El estilo consultivo: concepto y pautas. *Revista española de la Función Consultiva*, núm. 24

Por ello, entendemos que una actuación coordinada de los profesionales de auditoría con la propia de los letrados, es la solución óptima a estos efectos. Y ello ya sea con la conformación de equipos multidisciplinarios de trabajo, o con la previsión de cualquier otra fórmula que permita la integración de ambas visiones economista y administrativista, sin perder de vista que la intervención letrada deberá modularse según el tipo de auditoría que se afronte, pues no cabe duda de que el papel de los letrados no puede ser el mismo en una fiscalización operativa que en una de legalidad.

Conforme a la Declaración de Lima, la fiscalización o control sobre las finanzas públicas no es un fin en sí mismo, sino un instrumento para mejorar la gestión de los fondos públicos. Pero para que la acción de fiscalización sobre las finanzas públicas pueda ser útil, -en el sentido de que ayude a los órganos gestores a superar sus ineficiencias y mejorar la gestión de los servicios-, es necesaria-

rio que todas las Instituciones cuenten con los recursos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, y entre ellos, los jurídicos. Si pensamos en la gran extensión que cubre la gestión pública, la complejidad de los procedimientos, lo cambiante de la legislación administrativa, y que a los OCEX no sólo se les exige que se pronuncien sobre la fiabilidad de las cuentas públicas, sino al tiempo y con carácter relevante sobre la legalidad de las operaciones que subyacen a la ejecución de los presupuestos y sobre la buena gestión de los servicios públicos en términos de economía, eficacia y eficiencia, uno puede darse cuenta de la dificultad que entraña la función auditora. Prescindir del asesoramiento experto en Derecho en esta ingente tarea no parece que sea la opción más sensata.

La tradición histórica, el sentido de los tiempos, y la necesidad de potenciar la labor de control de la legalidad, nos debe llevar a integrar el trabajo de los distintos especialistas.