

# *Los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia en la legislación de los OCEX*

*Bernardino Benito López*

*Joaquín Hernández Fernández*

*Profesores del Departamento de Economía Financiera y  
Contabilidad en la Universidad de Murcia*

Una de las notas que caracterizan al sector público no lucrativo es que entre sus objetivos no está la obtención de beneficio y, por tanto, éste no constituye un indicador objetivo para evaluar el éxito de la gestión realizada por cualquier organismo público. En su lugar es frecuente utilizar los términos de economía, eficiencia y eficacia, siendo el propósito de este trabajo determinar si en la legislación de los diferentes órganos de control externo del Estado español se hace referencia a estos términos, así como la definición que se les ha dado a los mismos.

**E**l Tribunal de Cuentas se constituye, de acuerdo con el artículo 1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, como el órgano supremo de fiscalización de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del Sector Público en todo el territorio nacional. No obstante, el artículo 136 de la Constitución da pie a la creación, por delegación de las Cortes Generales, de Órganos de Control Externo (OCEX) de ámbito autonómico. En la actualidad se encuentran en funcionamiento:

- La **Audiencia de Cuentas de Canarias** (sede en Santa Cruz de Tenerife).

- La **Cámara de Comptos de Navarra / Nafarroako Kontuen Ganbara** (sede en Pamplona).

- La **Cámara de Cuentas de Andalucía** (sede en Sevilla).

- El **Consello de Contas de Galicia** (sede en Santiago de Compostela).

- La **Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha** (sede en Toledo).

- La **Sindicatura de Comptes de Catalunya** (sede en Barcelona).

- La **Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana** (sede en Valencia).

- El **Tribunal Vasco de Cuentas Públicas / Herri-Kontuen Euskal Epaitegia** (sede en Vitoria-Gasteiz).

Como se desprende del título de este trabajo, en nuestro ánimo se encuentra determinar cuáles son las referencias y el grado de acierto con que los términos legalidad, economía, eficiencia y eficacia se utilizan en la legislación específica tanto del Tribunal de Cuentas, como de los OCEX autonómicos de nuestro país.

### Concepto de legalidad, economía, eficiencia y eficacia

De manera concisa y breve podemos definir los términos que nos ocupan de la siguiente manera:

- ▲ La **legalidad**, de acuerdo con los artículos 9.1 y 103.1 de la Constitución, se define como el sometimiento pleno de los ciudadanos y los poderes públicos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico.

- ▲ La **eficacia** de una organización se medirá por el grado de cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas de actuación de la misma, mientras

que la **eficiencia** vendrá determinada por la relación entre los bienes adquiridos o producidos o los servicios prestados por un lado (*outputs*), y los recursos utilizados por otro (*inputs*).

- ▲ Por último, definimos la **economía** como la consecución de los recursos al mínimo coste.

### Referencias a los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia

La función fiscalizadora se define, de acuerdo con el artículo 9 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas como "el sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía". Todos estamos de acuerdo en que un verdadero control de los fondos públicos exige el ejercicio de auditorías (fiscalizaciones) no sólo de cumplimiento o legalidad, sino también operativas, en las que se juzgue la economía, eficiencia y eficacia de la gestión. Llegados a este punto, nuestro análisis se va a centrar en determinar si la legislación de los diferentes órganos de control hace referencia a estos términos, así como la definición que dan de los mismos <sup>(1)</sup>.

En el caso del **Tribunal de Cuentas**, el artículo 13 de la ya citada Ley Orgánica indica que la función fiscalizadora se extenderá a "la racionalidad en la ejecución del gasto público basada en criterios de eficiencia y economía" y a "la ejecución

(1) Todo ello sin perjuicio de las clasificaciones y definiciones de los diferentes tipos de auditoría que se recogen en la publicación "Principios y Normas de Auditoría del Sector Público", Ed. Comisión de Coordinación de los Organos Públicos de Control Externo del Estado español, Valencia, 1992, pp. 16-17.

de los programas de actuación, inversiones y financiación de las Sociedades estatales". Idéntica redacción se recoge en el artículo 27.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento de dicho Tribunal.

Por lo que respecta a los OCEX de carácter autonómico y empezando por la **Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana**, el artículo 5, letra c), de la Ley 6/85, de 11 de mayo, indica que corresponde a la Sindicatura "cuantas funciones, de acuerdo con el ordenamiento jurídico, sean convenientes para asegurar adecuadamente el cumplimiento de los principios financieros de legalidad, de eficacia y de economía, exigibles al sector público". Igualmente, el apartado segundo del artículo 8 de esta misma Ley indica que el contenido de los informes deberá hacer referencia a los principios anteriores y, además, en la letra c) se dispone "evaluar si la gestión de los recursos humanos, materiales y de los fondos presupuestarios se ha desarrollado de forma económica y eficiente".

El artículo 9 de la Ley de 20 de diciembre de 1984, de la Diputación Foral de **Navarra** recoge la referencia expresa a los cuatro principios que nos ocupan, definiéndolos en los siguientes términos:

"2. El control de legalidad tendrá por objeto analizar la adecuación de la actividad financiera de los entes controlados al ordenamiento jurídico vigente.

3. El control de eficacia tendrá como finalidad determinar el grado en que se hayan conseguido los objetivos previstos, analizando las posibles desviaciones que se hayan podido producir y las causas que las originan.

4. El control de economía y eficiencia tendrá por objeto analizar la forma en que se han alcanzado los objetivos previstos aten-

diendo al menor coste en la realización del gasto".

Para el caso de **Catalunya** y de acuerdo con el artículo 2.1 de la Ley 6/1984, de 5 de marzo, corresponde a la Sindicatura de Comptes de esta comunidad autónoma "fiscalizar la actividad económico-financiera del sector público de Cataluña, velando para que se ajuste al ordenamiento jurídico", "analizar la utilización de los recursos disponibles atendiendo al menor coste en la realización del gasto" y "fiscalizar el grado de cumplimiento de los objetivos propuestos en los diversos programas". También el artículo 11, en su letra c), indica que el Informe sobre la Cuenta General deberá evaluar "la racionalidad en la ejecución del gasto público, basada en criterios de eficiencia y economía".

El artículo 9, punto 3, de la Ley 1/1988, de 5 de febrero, que regula el **Tribunal Vasco de Cuentas Públicas/HKEE**, en referencia a la función fiscalizadora indica que se extenderá "al examen de la eficacia y eficiencia de la actividad

nómico-financiera de los entes integrantes del Sector Público Vasco", indicando en el punto cuarto de este artículo que el informe a emitir sobre la liquidación del Presupuesto de la Comunidad Autónoma deberá refle-

jar la "racionalidad en la ejecución de los gastos públicos basados en criterios de economía y eficacia". En relación con las materias objeto de fiscalización, el artículo 10 indica que "la fiscalización se extenderá a la rentabilidad de las obras y a la eficacia de su ejecución" y a "la legalidad, regularidad y eficacia de los ingresos presupuestarios".

En el caso de la Comunidad Autónoma de las **Islas Canarias** el artículo 5 de la Ley 4/1989, de 2 de mayo, señala como funciones de la Audiencia de Cuentas: "a) fiscalizar la actividad económico-financiera del sector público de la Comunidad Autónoma de Canarias, velando por la legalidad, eficiencia y economía de cuantos actos ..."; "b) fiscalizar el grado de cumplimiento de los objetivos propuestos en los diversos programas presupuestarios". Además, el artículo 6 indica lo siguiente:

"1. En el ejercicio de su fiscalización, la Audiencia de Cuentas controlará el efectivo sometimiento de la actividad económico-financiera de los entes que integran del sector público canario a los principios de legalidad, de eficacia y de economía.

2. El control de legalidad irá referido a la adecuación de la actividad de los entes controlados al ordenamiento jurídico vigente.

3. El control de eficacia tendrá como finalidad determinar el grado en que se hayan alcanzado los

objetivos previstos, analizando las posibles desviaciones que se hayan podido producir y las causas que las originan.

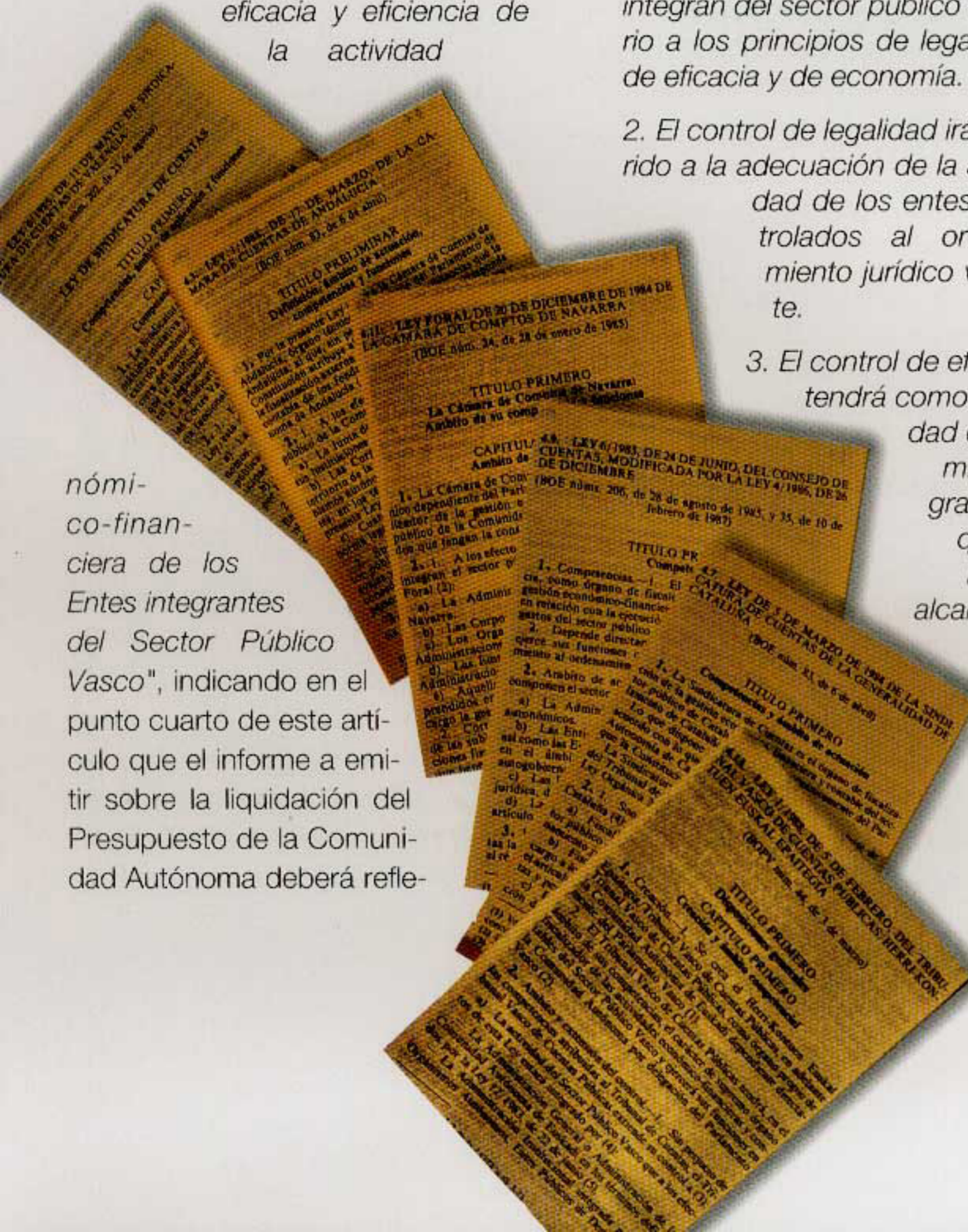
4. El control de economía se referirá a la relación entre los medios empleados y los objetivos realizados, con la finalidad de evaluar el coste efectivo en la realización del gasto público".

Por otro lado, el artículo 18 señala que los informes deberán hacer constar la observancia a la legalidad, el grado de cumplimiento de los objetivos previstos y si la gestión económico-financiera se ha ajustado a los principios de economía y eficacia.

En cuanto a **Castilla-La Mancha**, el artículo 11, letra a), de la Ley 5/1993, de 27 de diciembre, indica en relación con las funciones de la Sindicatura que la fiscalización externa de la actividad económico-financiera del sector público de Castilla-La Mancha deberá velar por la legalidad y eficiencia de cuantos actos den lugar al reconocimiento de derechos y obligaciones de contenido económico, así como de los ingresos y gastos que de ellos se deriven y, en general, de la recaudación, inversión o aplicación de los fondos públicos; mientras que el artículo 21, letra b), de la citada Ley apunta que los informes deberán hacer referencia al "grado de cumplimiento de los objetivos previstos y si la gestión económico-financiera se ha ajustado a los principios de economía y eficacia".

En el Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Sindicatura de Cuentas de esta comunidad autónoma, de 5 de agosto de 1994, también se mencionan los términos legalidad, economía y eficiencia (artículo 30) al referirse al examen de las cuentas.

En la **Comunidad de Andalucía**, cuando el artículo 14, letra b),



CUADRO 1. REFERENCIA A LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD, ECONOMÍA, EFICIENCIA Y EFICACIA

	Legalidad			Economía			Eficiencia			Eficacia		
	Exp. <sup>2</sup>	Imp. <sup>3</sup>	Def. <sup>4</sup>	Exp.	Imp.	Def.	Exp.	Imp.	Def.	Exp.	Imp.	Def.
Tribunal de Cuentas	x			x			x				x	
Audiencia de Cuentas de Andalucía	x			x			x			x		
Audiencia de Cuentas de Canarias	x		x	x		x	x		x	x		x
Cámara de Comptos de Navarra	x		x	x		x	x		x	x		x
Consello de Contas de Galicia	x			x			x				x	
Sind. Ctas. Castilla-La Mancha	x			x			x			x		
Sindicatura de Comptes de Catalunya		x		x			x				x	
Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana	x			x			x			x		
Tribunal Vasco de Cuentas Públicas-HKEE	x			x			x			x		

<sup>2</sup>Explícita. Se define o contempla el término de manera explícita

<sup>3</sup>Implícita. Se define de manera implícita

<sup>4</sup>Se ofrece definición

de la Ley 1/1988, de 17 de marzo, se refiere al contenido de los informes expresa que éstos deberán hacer constar la observancia de la legalidad, el grado de cumplimiento de los objetivos previstos y si la gestión económico-financiera se ha ajustado a los principios de economía y eficacia. Por otro lado, en el artículo 5, punto 1, del Reglamento de Funcionamiento y Organización de la Cámara de Cuentas, de 9 de julio de 1991, se indica que entre sus funciones está la de "fiscalizar el grado de cumplimiento de los objetivos propuestos en los diversos programas presupuestarios y en las memorias de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas que se otorguen".

El artículo 10 del citado Reglamento, en su punto 1, establece que "la función fiscalizadora tiene carácter externo y permanente y se referirá al sometimiento de la actividad económica, financiera y contable del sector público a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia y economía en relación con la consecución de los objetivos y la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos".

En el examen de las cuentas, según el artículo 27 del Reglamento, se tendrá en consideración la "adecuación de la legalidad vigente en la

gestión de los fondos públicos" y la "evaluación del grado de eficacia en el logro de los objetivos previstos".

Por último, en el artículo 4 de la Ley 6/1985, de 6 de junio, y en el 4.1 del Reglamento de Régimen Interior del **Consello de Contas de Galicia**, de 17 de julio de 1992, se contemplan como funciones del mismo:

"a) Fiscalizar la actividad económico-financiera del sector público de Galicia, velando para que se ajuste al ordenamiento jurídico y al principio de racionalidad, determinada por criterios de eficiencia y economía.

g) Analizar la utilización de los recursos disponibles atendiendo al menor coste en la realización del gasto.

h) Fiscalizar el grado de cumplimiento de los objetivos propuestos en los diversos programas presupuestarios".

Al referirse a la función fiscalizadora, el artículo 50 del Reglamento, contempla asimismo la adecuación a la legalidad vigente, la evaluación del grado de eficacia en el logro de los objetivos previstos, y la evaluación de la gestión de los recursos humanos, materiales y de los fondos presupuestarios para comprobar que se ha desarrollado de forma económica y eficiente.

### Clasificación atendiendo a la precisión

Bajo nuestro punto de vista, y atendiendo a la información facilitada, si ordenásemos los diferentes OCEX según la mayor o menor precisión de su legislación en la utilización de los términos legalidad, economía, eficiencia y eficacia, podríamos establecer los siguientes grupos:

✓ En primer lugar situaríamos a la Audiencia de Cuentas de Canarias y la Cámara de Comptos de Navarra pues, además de contemplar de manera expresa los cuatro principios, ofrece definiciones de los mismos. No obstante, cabe objetar que la primera ofrece una definición de la economía errónea, pues corresponde al principio de eficiencia, y que la segunda define de manera conjunta economía y eficiencia cuando, aún siendo conceptos muy próximos, no deben confundirse.

✓ En un segundo escalón se encontrarían la Cámara de Cuentas de Andalucía, la Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana, la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha y el Tribunal Vasco de Cuen-

tas Públicas/HKEE. Todos ellos hacen referencia a los cuatro principios, pero no ofrecen definición alguna.

- ✓ Finalmente, situaríamos aquellos OCEX que no ofrecen definición alguna y no contemplan de manera expresa alguno de los principios. En este sentido, el Tribunal de Cuentas y el Consejo de Contas de Galicia definen de manera implícita la eficacia, mientras que la Sindicatura de Comptes de Catalunya añade al principio anterior el de legalidad.

El **CUADRO 1** resume los planteamientos anteriores.



## Bibliografía y legislación

- Constitución Española.
- Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, reguladora del Tribunal de Cuentas.
- Ley 6/1984, de 5 de marzo, por la que se crea la Sindicatura de Comptes de Catalunya.
- Ley de 20 de diciembre de 1984, por la que se crea la Cámara de Comptos de Navarra.
- Ley 6/1985, de 11 de mayo, por la que se crea la Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana.
- Ley 6/1985, de 6 de junio, por la que se crea el Consello de Contas de Galicia.
- Ley 1/1988, de 5 de febrero, por la que se crea el Tribunal Vasco de Cuentas Públicas/HKEE.
- Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas.
- Ley 5/1993, de 27 de diciembre, por la que se crea la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha.
- Ley 4/1989, de 2 de mayo, por la que se crea la Audiencia de Cuentas de Canarias.
- Ley 15/1991, de 4 de julio, de modificación de la Ley creadora de la Sindicatura de Comptes de Catalunya.
- Ley 31/1991, de 30 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Estado para 1992.
- Reglamento de Régimen Interior de la Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana, de 19 de septiembre de 1986.
- Reglamento de funcionamiento y organización de la Cámara de Cuentas de Andalucía, de 9 de julio de 1991.
- Reglamento de Régimen Interior del Consello de Contas de Galicia, de 17 de julio de 1992.
- Reglamento de organización y funcionamiento de la Cámara de Cuentas de Castilla-La Mancha, de 5 de agosto de 1994.
- Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español: "Principios y Normas de Auditoría del Sector Público", Valencia, 1992.
- SAN MARTÍN MENÉNDEZ, J.L.: "Fiscalización del Sector Público. (La Auditoría de Gestión del Sector Público)", Asociación de Letrados y Auditores y Servicio de Publicaciones del Tribunal de Cuentas, Crónica 1992-1993, Madrid, 1994.
- TERMES ANGLÉS, F.: "La Auditoría de Performance en el Sector Público. Control de eficacia, eficiencia y economía", Ediciones del Instituto de Censores Jurados de Cuentas, Madrid, 1991.

## Conclusiones

La utilización de los términos legalidad, economía, eficiencia y eficacia se muestra heterogénea en la legislación específica de los diferentes OCEX, pudiendo señalar como principales deficiencias las siguientes:

- ✗ No contemplar de manera expresa alguno de los principios, definiéndolos de manera implícita (sobre todo el de eficacia).
- ✗ Dada la posible confusión en el contenido, no facilitar una definición (excepto la Cámara de Comptos de Navarra y la Audiencia de Cuentas de Canarias).
- ✗ Confundir o identificar los principios de economía y eficiencia.
- ✗ Utilizar expresiones redundantes que confunden aún más el contenido de estos términos. Valga como ejemplos el contenido del artículo 21, letra b), de la Ley 5/1993 de la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha: "... el grado de cumplimiento de los objetivos previstos y si la gestión económico-financiera se ha ajustado a los principios de economía y eficacia"; y el artículo 8, letra c), de la Ley 6/1985, de la Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana (repetido en el artículo 56, letra d), de su Reglamento): "... evaluar el grado de eficacia de los objetivos previstos".

Por todo ello, consideramos que no estaría de más una revisión de las diferentes normas legales con el fin de lograr un tratamiento homogéneo en la utilización de estos principios. ■