

Rafael Navas Vázquez  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Cádiz

# ¡Alarma! Un sistema de control establecido por una Ley Orgánica del Control Externo<sup>1</sup>

RESUMEN/ABSTRACT:

Las diferencias de expectativas que se generan respecto al control externo tienen unas causas endógenas y otras, muy importantes, exógenas. Ambos tipos de causas deben combatirse, pero es imprescindible dotar a los órganos de control de la cantidad y calidad de información necesaria para el ejercicio de su función, de manera que pueda configurarse un verdadero sistema de control externo que se perciba por los ciudadanos como un instrumento eficaz. La eficacia del control podría articularse a través de una ley orgánica del control externo que previera incluso la inhabilitación de cargos públicos por determinadas irregularidades e incumplimientos.

The differing expectations that people have with respect to external control are caused by both endogenous factors, and other, very important, exogenous factors. While we must tackle both types of factor, it is essential that control bodies have as much quality information as they need to carry out their function. In this way, a true external control system can take root and be perceived by citizens as an effective instrument. The control effectiveness can be expressed through an organic law on external control that could even provide for dismissals from public employment due to certain irregularities and failures to comply.

ACUMULACIÓN DE CONTROLES, SUFICIENCIA Y RACIONALIZACIÓN DE LOS CONTROLES, LOS CIUDADANOS COMO DESTINATARIOS DEL CONTROL, SISTEMA DE CONTROL EXTERNO, INHABILITACIÓN DE CARGOS PÚBLICOS  
ACCUMULATION OF CONTROL MEASURES, SUFFICIENCY AND RATIONALISATION OF CONTROL MEASURES, CITIZENS AS BENEFICIARIES OF CONTROL, EXTERNAL CONTROL SYSTEMS, DISMISSALS FROM PUBLIC EMPLOYMENT

<sup>1</sup> Bajo el título "El modelo de control económico y financiero de las Corporaciones Locales: ¿necesidad de cambio? Las auditorías externas. Sus efectos", intervino el autor sobre la base de este texto en la mesa redonda de clausura del "VI Congreso sobre las funciones de intervención y tesorería de las entidades locales" celebrada en Sevilla el 8 de abril de 2011.

PALABRAS CLAVE/KEYWORDS:

## 1. INTRODUCCIÓN

El asunto que se plantea está inscrito en un tema más amplio, cual es el punto en que se encuentra la ordenación del procedimiento presupuestario en España después de más de treinta años de vigencia de la Constitución de 1978 (CE). La CE se mantuvo en este terreno dentro de lo que pueden considerarse los esquemas tradicionales, aunque incorporó algunos elementos innovadores y, entonces, llenos de futuras posibilidades. La tradición mandaba asignar las competencias según la vieja fórmula de que al ejecutivo corresponde la preparación y ejecución del presupuesto y al legislativo la aprobación y el control. En esto, la nuestra no se separaba un ápice de lo previsto en las primeras constituciones liberales del siglo XIX.

Pero, junto a la distribución de los cometidos correspondientes a cada uno de los poderes, la CE incorporó algunos principios nuevos en nuestro ordenamiento que, además de ser capaces de desplegar una amplia batería de consecuencias, no han tenido después un seguimiento claro y rotundo en otras normas de las que cabía esperar fundamentamente que lo tuvieran. Con respecto a sus consecuencias, puede decirse que los principios del artículo 31.2 de la CE tienen carácter horizontal, en el sentido de que se refieren a todas las fases del procedimiento presupuestario. La *asignación equitativa de los recursos públicos* y la *programación y ejecución según criterios de eficiencia y economía* son principios que afectan a todo el itinerario de los documentos presupuestarios en su preparación, aprobación, ejecución y control. Incluso cabría poner especial énfasis en su especial significación en el terreno del control.

Con relación a las normas que pudieran haber desarrollado el contenido de los principios constitucionales, el caso más notorio y, a mi juicio, más grave es el del nuevo Estatuto de Autonomía para Andalucía, que a pesar de constituir un *corpus* con reglas muy minuciosas y pormenorizadas en gran cantidad de campos, en el caso concreto de las disposiciones presupuestarias, se limita prácticamente a regular el ciclo presupuestario de acuerdo con la concepción tradicional a la que se ha aludido al principio, sin desarrollar ni especificar

más exigencias y compromisos de los poderes públicos respecto a una gestión financiera y presupuestaria más justa, eficiente y económica. La gravedad del caso proviene, además, de que el derecho comparado y el acervo doctrinal acumulado en su momento ya ofrecían posibilidades y ejemplos suficientes para haber progresado y profundizado en la senda de una democracia avanzada, que es el horizonte que se acoge tanto en la CE como en el Estatuto de Autonomía. Debe añadirse de inmediato, aunque el consuelo no es mucho, que este mal está muy extendido, y que ninguno de los recientes estatutos reformados atiende a las exigencias que se han expresado.

En todo caso, como se acaba de decir, el establecimiento de los principios de asignación equitativa de los recursos, y de eficiencia y economía supuso un gran paso adelante respecto al mero cumplimiento por los gestores públicos de las exigencias formales y de cumplimiento de la legalidad y, por tanto, ofrecen grandes posibilidades como parámetros de control de la gestión económica y financiera. De hecho, los principios de economía y eficiencia están asumidos en la LGP mediante continuas referencias a la buena gestión financiera (arts. 142, 157, 159, 164, etc.) –también por el TRLRHL (arts. 220 y 221)– y el Reglamento financiero de las Comunidades Europeas directamente equipara buena gestión financiera con la aplicación de los principios de economía, eficiencia y eficacia (art. 27). Por su parte, el PGCP de 2010 ya recoge con cierto detalle la referencia a los indicadores de economía eficacia y eficiencia como elementos integrantes de la Memoria del ejercicio.

Sin embargo, una cosa es el mero establecimiento de los principios y otra muy distinta desplegar todos los instrumentos necesarios para su aplicación y desarrollo. Ese instrumental es absolutamente necesario en el ámbito del control, porque hay una relación directa y muy estrecha entre la calidad de la información que ofrece la gestión y la calidad del control que puede realizarse pues, como es fácilmente comprensible, unas cuentas deficientes o incompletas dificultan el control, si no lo impiden totalmente. Por añadidura, la pormenorización y tecnificación de los instrumentos de elaboración y gestión presupuestaria tienden a racionalizar el debate

parlamentario -o plenario- y disminuir así el componente ideológico y político, permitiendo un análisis y evaluación de las asignaciones presupuestarias más profundo y favorecedor de la calidad del control.

Por otro lado, además de su necesaria profundización por el terreno de la eficacia, eficiencia y economía, el control se ha visto potenciado por la incidencia derivada de los pactos de estabilidad y crecimiento en la UE, con su versión española en la normativa de estabilidad presupuestaria, cuyas repercusiones se han visto, a su vez, considerablemente incrementadas por efecto de la actual crisis económica. La economía y la eficiencia de la gestión son condiciones imprescindibles en todo momento pero, especialmente, en los de notable escasez de recursos como los actuales.

En todo caso, independientemente de las consecuencias y la duración de la crisis, los expertos llevan mucho tiempo advirtiendo del profundo cambio que se ha producido en el ritmo con el que fluye la economía. La volatilidad, la fluidez de los acontecimientos requieren que el sector público asuma un papel añadido a su tradicional función de prestación de servicios. Se habla en este sentido de la “formación de capital social”, para lo que el sector público debe jugar un importante papel institucional, con un comportamiento dotado de estabilidad y credibilidad. Y, por añadidura, es creciente el peso que se atribuye al marco institucional, especialmente a los órganos supervisores y reguladores, en el desarrollo y competitividad de las economías nacionales, regionales y locales.

## 2. EL MODELO DE CONTROL

Nuestro modelo de control está basado, como es sabido, en la convivencia entre control interno y control externo, a la manera en que este sistema está también vigente en otros varios países del sur de Europa. El objeto preferente de nuestra atención lo va a constituir el control externo, pues el control interno, según se deduce del programa, ha sido analizado y estudiado ya suficientemente en sesiones anteriores de este curso.

El control externo está organizado en España bajo la cúspide del Tribunal de Cuentas, que la CE (art. 136)

define como el “supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público”. El Tribunal se caracteriza principalmente por estar dirigido por un órgano colegiado, de extracción parlamentaria. Esta vinculación a la Cortes hace que se considere al Tribunal como dependiente de las Cortes desde el punto de vista orgánico pero funcionalmente independiente. Tiene también atribuida una función jurisdiccional para el enjuiciamiento de la denominada responsabilidad contable. Por una amplia serie de causas, entre las que hay que subrayar la dualidad de funciones fiscalizadora y jurisdiccional, la actividad fiscalizadora se ha venido orientando preponderantemente hacia la comprobación de la regularidad contable y el cumplimiento de la legalidad, es decir, hacia los aspectos más formales de la gestión.

Esta sumaria caracterización puede extenderse a los órganos de control externo autonómicos, cuya regulación ha reproducido el modelo en la mayor parte de los casos, con las salvedades de que ninguno tiene funciones jurisdiccionales y de que hay dos (Castilla-La Mancha y Navarra) que son de dirección unipersonal y no colegiada. En lo demás, incluida una dependencia parlamentaria, en ocasiones, más estrecha que la del propio modelo, las versiones autonómicas reproducen todas las virtudes y defectos del original.

La originaria regulación de Tribunal de Cuentas ha permanecido sin modificaciones desde su promulgación en la década de los ochenta, a pesar de que se han venido señalando algunas deficiencias que hubiera sido conveniente corregir. Pero el modelo se inscribe, además, en un escenario en el que se han producido cambios muy significativos, que afectan no sólo a la legislación sustantiva, como la Ley General de Subvenciones o la legislación de contratos, sino también a la propiamente financiera, como la LGP y la LGEP. Por tanto, no parece aventurado pronunciarse a favor de la necesidad de introducir cambios en la regulación de estos órganos.

La orientación y el alcance de los cambios deben concretarse y, posiblemente, pueden servir de pauta los aspectos sobre los que se ha tratado con mayor insistencia desde hace tiempo. En este sentido, podrían mencio-



narse dos asuntos: uno es el de la aparente acumulación de controles, con la consiguiente falta de ordenación y racionalización de su funcionamiento. El otro tema es el de la independencia de los organismos de control. De cuanto se concluya sobre ambos asuntos, debería también partirse a efectos de tratar sobre la suficiencia del control, tanto en lo que se refiere al aspecto cuantitativo como al cualitativo.

De esta forma, la primera pregunta que surge podría formularse planteando ¿cuántos controles?

La apariencia de acumulación de controles no deriva tanto de la bifurcación entre control interno y control externo que, por otra parte, puede considerarse genéricamente perteneciente al modo tradicional de organizar el control en el continente europeo, como de estas otras dos circunstancias: una, que el interno y el externo realicen el mismo tipo de control; y, la segunda, que en el control externo se produce una clara superposición de organismos que, aunque tengan distinta competencia territorial, pueden solaparse. En nuestro caso, el Tribunal de Cuentas europeo, el Tribunal de Cuentas del Estado y la Cámara de Cuentas de Andalucía.

En lo que se refiere a la coincidencia de tipos de control realizados por las intervenciones y los OCEX, poco se puede añadir que no sea conocido. Es ya un tópico afirmar que ambos organismos hacen el control de re-

gularidad y de legalidad, aunque sea en momentos distintos. Por tanto, no cabe duda de que se debe reorientar el control externo hacia otro tipo de comprobaciones distintas de las meramente formales. En general, puede decirse que la mayor extensión de las buenas prácticas contables y la tecnificación e informatización de la propia gestión contable hacen menos imprescindibles los controles de regularidad, aunque siempre serán necesarios. Y, por otro lado, la Cuenta General, que representa el eje sobre el que gira el control externo tradicional, es el documento que encarna precisamente esa concepción más formalista.

El caso de la Cuenta General es ilustrativo de la necesidad de reorientar la información que se ofrece de una determinada gestión presupuestaria, porque encierra varios de los defectos contra los que debe reaccionarse, tanto en su tramitación, como en su contenido, como en sus (inexistentes) consecuencias. Pero no adelantemos acontecimientos, porque la modificación de la concepción integral de la Cuenta General debe acarrear cambios más amplios y en muy distintos terrenos. Estábamos, por ahora, en que no debe repetirse el mismo tipo de controles por las intervenciones y los OCEX.

Con esta finalidad, lo más operativo parece dejar al control externo fundamentalmente dedicado a comprobar la vigencia de los principios de buena gestión finan-

ciera, con el añadido del principio de equidad, que debe relacionarse tanto con criterios de igualdad intersubjetiva, como con los aspectos territoriales y temporales de la gestión financiera en su integridad, es decir, tanto de los ingresos como de los gastos. El problema reside aquí en el contenido de los documentos que integran el acto de rendición de las cuentas, donde parece necesario potenciar más decididamente los programas presupuestarios y todos los elementos que favorezcan la obtención de una visión del conjunto, con las proyecciones de futuro, la identificación de las posibles contingencias, la comparabilidad de los servicios, temporal y territorial, la motivación de las desviaciones respecto a las previsiones, etc.

En todo caso, es necesaria la coordinación entre el control interno y el control externo, puesto que el control de economía, eficacia y eficiencia podría también duplicarse. No obstante, las características propias del control externo y el hecho de abarcar también el análisis del control interno, atenúan considerablemente las posibilidades de duplicidad *stricto sensu*. Otras circunstancias adicionales cabría añadir para la atenuación de la eventual duplicidad, como la conveniencia de que los órganos de control externo fiscalizaran la ordenación y gestión de los ingresos, también desde una perspectiva de equidad, o como la mayor extensión cuantitativa de su esfera de competencias, etc., circunstancias que coadyuvarían a limitar dicha duplicidad. Conviene insistir en la perspectiva de la equidad del gasto y en la de los principios de justicia en los ingresos, especialmente en el caso de las administraciones donde hay mayores posibilidades de una gestión muy dilatada en el tiempo a cargo de una determinada orientación política, pues también debe asegurarse la vigencia del principio constitucional de servicio al interés general con objetividad.

Pero donde más se percibe la posible superposición de organismos de control es en el juego del Tribunal de Cuentas del Estado y de los OCEX autonómicos. De hecho, es aquí donde ha habido que articular instrumentos de racionalización, aunque estén referidos exclusivamente a la rendición de las cuentas. La solución de este solapamiento sólo puede venir por vía legal, ya que son

las normas actualmente vigentes las que lo han creado y, a pesar de que contienen la posible solución del conflicto, ésta sólo lo es en apariencia, como lo prueba el hecho de que ha debido llegarse a una especie de convenios entre los órganos de control externo para articular la rendición de las cuentas. Pero aquí incide, además, el otro asunto al que se ha aludido antes y que, a mi juicio, no se afronta directamente y con la atención necesaria.

Se trata de que al estar adscritos los órganos de control externo a los diversos parlamentos se favorece la idea de que estos controles tienen un marcado carácter político. El asunto se hace más preocupante cuando se enfatizan las expresiones que contienen algunas normas y que señalan el funcionamiento de estas instituciones por delegación de las Cortes Generales o de los respectivos parlamentos. No faltan, en este sentido, quienes entienden que el control externo es una especificación del control político que el legislativo ejerce sobre el ejecutivo, de forma que el órgano de control se concibe como un auxiliar del parlamento. Esta idea complica enormemente la posición de los OCEX ante las Corporaciones Locales, ya que los parlamentos nacionales o regionales no tienen atribuido su control político, sino que éste corresponde a sus Plenos.

No obstante, estas interpretaciones deben combatirse. En primer lugar, porque los OCEX deben hacer un control técnico, no político, con cuyo objeto hay que fortalecer todos los aspectos de composición, organización y funcionamiento que favorezcan aparente y realmente su independencia. En segundo lugar, los órganos de control externo no tienen restringido su ámbito de competencias sólo a los organismos y entidades que estén en el campo del ejecutivo, sino que deben extender su actividad sobre todos los órganos y servicios del –como dice la CE y los nuevos Estatutos de Autonomía– sector público. En tercer lugar, porque la actividad de control no sirve sólo a los objetivos del control político sobre el ejecutivo, sino que puede ser útil también a efectos de la función legislativa que corresponde a las cámaras, en la medida en que puede sugerir los cambios y mejoras que las leyes deban introducir en la gestión. Y, en cuarto lugar, porque los órganos de control externo tienen como

destinatarios de su función no sólo a los Parlamentos y a los Plenos, sino también a un amplísimo conjunto de usuarios, entre los que se encuentran los ciudadanos como tales, a cuyo respecto los órganos de control externo deben ser el instrumento principal de acceso a una información clara y completa sobre el contenido y los resultados de la gestión económica y presupuestaria del sector público.

Por tanto, los OCEX no son un instrumento de control político, sino organismos de carácter técnico, cuya única legitimación es precisamente atenerse a su independencia constitutiva y al enfoque de sus actuaciones sobre la base de la objetividad y la transparencia. Es preciso enfatizar las exigencias que estos conceptos proyectan sobre la organización, la composición y el funcionamiento de estos organismos, lo cual es en gran medida un problema de articulación legal, pero también debe ponerse el acento sobre el ejercicio concreto de sus competencias, cuyo análisis es posible en virtud de sus planes de actuaciones. Además de la preservación de su independencia en el plano legal, como ingrediente esencial de su legitimidad de origen, es preciso su funcionamiento concreto sobre la base de criterios objetivos y transparentes, lo cual supone que se posibilite el conocimiento de estos criterios con anterioridad y publicidad. Evidentemente, el plan de actuaciones anual es una buena piedra de toque para formularse un juicio sobre el cumplimiento de estas condiciones, pero es precisa una planificación a más largo plazo y apoyada en propuestas, reglas, objetivos e indicadores públicos y accesibles.

Pero, aún superadas estas dificultades estructurales y organizativas, cabe de inmediato preguntarse, como hace el programa de esta sesión, por los efectos de estos controles. La eficacia del control externo es evidentemente un asunto de gran importancia. En todo caso, un control externo eficaz es de todo punto imprescindible. La organización y articulación del control externo admite una amplia variedad de fórmulas, pero la fase de control externo en el procedimiento debe existir. No es sólo un problema de que así está regulado en nuestra ordenación constitucional y estatutaria, sino que el control externo es sustantivamente imprescindible, por estar or-

gánicamente apartado de la gestión y por su posibilidad de ofrecer un análisis objetivo de la gestión realizada. La distancia física y la diferencia temporal, esta última a veces tan poco comprendida como explicada, permiten modular el ángulo del enfoque según sea necesario en cada caso. La profesionalidad y alta cualificación de sus miembros deben garantizar su objetividad.

### 3. SUFICIENCIA COMO PRESUPUESTO DE LA EFICACIA DEL CONTROL EXTERNO

Pero antes de plantearnos la eficacia del control, es imprescindible pronunciarse sobre su suficiencia pues, en caso de concluir negativamente sobre ella, se está determinando en gran medida la opinión que puede ofrecerse desde el punto de vista de la eficacia.

Sobre la suficiencia del control externo podría aventurarse una primera opinión negativa basada en el efectivo cumplimiento de las normas que regulan el ciclo presupuestario. Nuevamente, nos tropezamos con la cuenta general como momento terminal de la vida de un presupuesto. Lo más suave que se puede decir en el caso de Andalucía es que se produce un incumplimiento generalizado de los plazos previstos, pero el nuestro no es un caso aislado. Basta para probar lo extendido que está el incumplimiento el hecho de que en el estudio elaborado en 2006 sobre “La situación de los Ayuntamientos en España, sus carencias económicas y problemas de gestión. Conclusiones y Propuestas”, unas de las propuestas, por cierto, con más aceptación entre los gestores que entre los expertos, se refería a cambiar la tramitación de la Cuenta General, que se concibe más como problema que como un instrumento de control. También podría mencionarse la escasa relevancia que, en general, alcanzan los informes de la Comisión Especial de Cuentas. Otra prueba, quizá más contundente, la ofrece la reciente Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, cuyo artículo 36 se refiere al

***Incumplimiento por las Entidades locales de la obligación de remitir la información relativa a la liquidación de sus presupuestos a la Administración General del Estado.***

1. En el supuesto de que las Entidades locales incumplan la obligación de remitir al Ministerio de Economía

y Hacienda toda la información relativa a la liquidación de sus respectivos presupuestos de cada ejercicio, de acuerdo con lo establecido en el artículo 193.5 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, la Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y con las Entidades locales procederá a retener a partir del mes de septiembre del ejercicio siguiente al que corresponda aquella liquidación, y hasta que se produzca la citada remisión, el importe de las entregas mensuales a cuenta de la participación en los tributos del Estado que les corresponda. A estos efectos, será objeto de retención la cuantía resultante, una vez practicados, en su caso, los reintegros y las devoluciones de los anticipos regulados en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado, así como las retenciones a las que se refiere la disposición adicional cuarta del mencionado Texto Refundido.

No hay que insistir mucho en este aspecto, salvo para indicar que esta es una renovación del propósito de exigir el cumplimiento de los deberes de información que ya estaba, por ejemplo, en la legislación de estabilidad presupuestaria.

Pero este tipo de normas revela muchas otras cosas, una de las cuales es la desconfianza sobre el cumplimiento de aquellas otras normas que ordenan la vida del presupuesto. Aquí se pone de manifiesto el grado real de asunción e interiorización, como expresiones que son del orden democrático, de las reglas que articulan la actividad financiera de las administraciones locales. Pero, desgraciadamente, el problema es mayor, porque otras disposiciones, que son sustantivas y básicas como normas que condicionan los hechos y actos de contenido económico mediante los que se ejecutan los presupuestos, tampoco alcanzan un grado de cumplimiento mínimamente aceptable. Baste pensar en la legislación de contratos. En general, se trata de leyes cuyo incumplimiento carece de consecuencias o de sanción de cualquier tipo, aunque sea de índole meramente procesal como la inversión de la carga de la prueba.

Ya se dijo al principio que la calidad del control está directamente relacionada con la calidad de la información recogida para efectuarlo. En este sentido, prescindiendo de los condicionamientos internos de los órganos de fiscalización, puede decirse que gran parte de las “**diferencias de expectativas**”<sup>2</sup> que se materializan sobre los informes de control externo tienen este origen. Y no sólo por las deficiencias materiales de la rendición de cuentas, sino también por la diferencia temporal con que se produce respecto al año natural al que se refiere. Pero esas diferencias de expectativas tienen también que ver con condicionamientos internos.

Para empezar con estos condicionamientos internos (calidad de los profesionales, claridad de los informes, realismo de las propuestas, etc.) y sin entrar a analizarlos en detalle, es posible formarse una opinión atendiendo, por ejemplo, al tamaño de los órganos de control. Por ejemplo, el sector público movió en 2010 en Andalucía casi 50.000 millones de euros y el órgano de control externo cuenta con un presupuesto de alrededor de 9 millones de euros y unos 120 funcionarios. Si bien el sector público local sólo representa aproximadamente un poco más de la quinta parte de ese volumen total de recursos, está compuesto, en cambio, por una amplísima cantidad de sujetos (1.600 aprox.), que obligan a una considerable dispersión de los medios de fiscalización.

Se produce, por tanto, una perceptible insuficiencia del control externo por los defectos que se evidencian en alguna de sus premisas, como puede el funcionamiento regular y constante de la maquinaria presupuestaria, y también en la misma provisión de los organismos de control, al estar insuficientemente dotados con relación a la tarea que se les adjudica. Pero, junto a dichas exigencias previas y junto a los mencionados condicionamientos internos, están también los condicionamientos externos a los que ya también se ha aludido.

Como tales condicionamientos externos deben mencionarse los que se refieren al contenido de los documentos que origina la gestión presupuestaria. Es cierto que la legislación ya prevé una amplísima gama de memorias e informes que deben acompañar a la liquida-

<sup>2</sup> Termes i Anglés, E.: *Auditoría Pública* núm. 8.

ción del presupuesto, pero las consecuencias efectivas de este conjunto no son muy apreciadas. Por eso, cabe recoger un doble orden de consideraciones; unas están relacionadas con el contenido real de la actual ordenación. Otras, son propuestas de mejora de esa realidad.

Respecto a las primeras, tanto el estudio anteriormente citado sobre la situación de los Ayuntamientos, como la doctrina, y como algunos datos que pueden extraerse de los organismos de control, permite enumerar una serie de circunstancias que requieren la modificación del actual marco normativo. Sin ánimo de exhaustividad, podrían citarse:

- \* la escasa protección y consistencia del documento presupuestario, cuya elaboración y posteriores modificaciones posibles (media de modificaciones en 2007 en Andalucía: 50 % Diputaciones, 31 % Ayuntamientos) hacen dudar de su eficacia;
- \* la concepción excesivamente proteccionista de intereses individuales a través de mecanismos de reclamación ampliamente concedidos e insuficientemente matizados jurídicamente;
- \* la inexistencia de la oferta obligatoria de una visión del conjunto de las cuentas, tanto en sus previsiones como en su ejecución; la consolidación no puede dejarse al criterio de cada administración;
- \* insuficiencia de la ordenación de una serie de elementos de capital importancia en la gestión financiera: provisiones por insolvencias, por riesgos (caso de las sentencias), etc.
- \* insuficiencia de la regulación de elementos informativos muy importantes, especialmente en sus versiones simplificadas de fácil consulta para los ciudadanos: programas y objetivos presupuestarios, módulos e indicadores de ejecución y cumplimiento, costes de los servicios, cálculo de los ingresos coactivos que se giran en torno al coste, evolución y previsiones de los tributos, evolución y previsiones de endeudamiento, etc.

No es preciso enumerar las propuestas de mejora de esta realidad porque, en definitiva, se trata de colmar sus insuficiencias. Pero sí es necesario ocuparse de la eficacia del control, como se había prometido al principio.

#### 4. UN SISTEMA DE CONTROL EXTERNO EFICAZ

Es posible afrontar con cierto optimismo el momento del control externo en nuestra Comunidad Autónoma. Muchas veces me he referido a que uno de los cometidos institucionales de la CCA es la de difundir la idea de control por todas las administraciones y el territorio de Andalucía, lo cual supone en cierta medida la consecución de un objetivo del control que es el conocimiento de su existencia. Incluso he mantenido en algunas ocasiones que la mera circunstancia de aparecer la fiscalización de un Ayuntamiento o de unos determinados servicios en el plan de actuaciones de la Cámara ya origina determinados efectos y consecuencias. Es más, el hecho de que en el curso de las auditorías los técnicos de la institución se inclinen por una solución u otra refuerza o debilita las opciones adoptadas por los gestores y obliga a replantearse los procedimientos o las decisiones. También se han ofrecido por la CCA algunas propuestas con capacidad normalizadora, como la referente a los créditos dudosos o las instrucciones para la rendición telemática.

Pero, frente al volumen de sujetos y fondos públicos fiscalizables al que me he referido antes, no se puede mantener un alto grado de optimismo, ni siquiera contando con el apoyo y la colaboración del Tribunal de Cuentas, que está, respecto al conjunto del sector público, ante un volumen de fondos y entidades proporcionalmente tan ingente como el que tiene ante sí la CCA. Las actuaciones de estos organismos se siguen desarrollando fundamentalmente en un plano individualizado y de comprobación pormenorizada, lo que explica que sus efectos se circunscriban a la ocasional detección de posibles responsabilidades individuales en cualquiera de sus escalas: política, civil o contable y penal.

Esta es, evidentemente, una eficacia de la que no se debe prescindir. Pero, junto a estas formas de control que pudieran considerarse artesanales, deben de implantarse otras más generales y automáticas. El asunto se presenta, pues, no sólo como la necesidad de un mejor ordenación de lo que ahora existe, sino también como la de implantar instrumentos nuevos. Incluso en este campo se han hecho considerables esfuerzos por los



órganos de control externo. Por restringir la referencia al caso de la Cámara de Cuentas de Andalucía, se pueden mencionar los que se han dado en denominar informes horizontales, para analizar y comparar concretos servicios o actividades en una serie de administraciones, o los llamados informes de seguimiento, para comprobar la aplicación de las recomendaciones y propuestas de anteriores informes de fiscalización. En no pocos casos, estos informes pueden considerarse muy útiles, pero seguimos estando ante actuaciones derivadas de decisiones coyunturales, que exigen al órgano de control un enorme esfuerzo, incluido el económico. Aquí también puede concluirse que es necesaria la aportación de material nuevo, que permita satisfacer las expectativas anteriormente mencionadas.

Ante este reto innovador, resulta imprescindible, en primer lugar, un planteamiento en términos de coste/beneficio, como ha afirmado el Tribunal de Cuentas europeo con toda claridad: “el alcance e intensidad de los controles deberían proporcionar un equilibrio adecuado entre el coste global de su realización y los beneficios globales que aportan<sup>3</sup>”. Este camino nos conduce de manera inexorable a las TICs, hecho que puede asumirse sin muchos problemas en las actuales circunstancias. Un problema mayor es decidir quién termina siendo el sujeto controlador y qué efectos puede deducir.

Es evidente que, en lo referente al sujeto que controla, la IGAE está asumiendo un papel muy relevante, sobre todo en los aspectos relacionados con los ingresos percibidos del Estado por las CC.LL. y la estabilidad presupuestaria. El papel de los órganos de control externo queda, por decirlo suavemente, algo difuminado. Pero, a mi juicio, para dar a los órganos de control externo un papel de mayor protagonismo no es necesario reducir el de los otros agentes, aunque resulta imprescindible replantearse y hacer algunos cambios en la ordenación del procedimiento presupuestario. Quizá no fuera demasiado aventurado proponer una **ley orgánica del control externo**, que contemplara sistemáticamente y en toda su extensión esta importante función pública y que, a la vez, diera satisfacción al artículo 136.4 de la CE.

Gran parte del posible contenido de una ley de ese tipo se ha ido esbozando en las anteriores páginas, de manera que sólo es necesario destacar las propuestas que, a mi juicio, tienen mayor capacidad de incrementar la eficacia del control externo.

La primera premisa de esa eficacia es el establecimiento de fórmulas de mejora de la información que obtienen los ciudadanos sobre lo que cuestan las administraciones y lo que gastan. Los primeros destinatarios de los informes deben ser los ciudadanos. La conexión del control externo con el factor político siempre se considera mediatizada por la representación política, pero debe potenciarse una orientación más directa, hacia los mismos ciudadanos, como corresponde a las exigencias de la democracia avanzada que persigue nuestra Constitución. La información debe ser clara y sencilla y referida tanto a los ingresos como a los gastos. Debe ponerse el énfasis en los ingresos, porque son un ingrediente frecuentemente soslayado en este tipo de comunicaciones, cuando la obtención de los ingresos sobre la base de los principios constitucionales –igualdad, capacidad, económica, progresividad, etc.– es un elemento esencial para el conocimiento completo de la actividad financiera. Permítaseme recordar que hace ya algún tiempo, con ocasión de la presentación en 2003 en Sevilla de la Sociedad Española de Evaluación, expuse como características del control su naturaleza democrática, institucional y civil.

No hace falta insistir en que una información clara y sencilla sobre ingresos y gastos potencia enormemente la capacidad de decisión de los ciudadanos. Los elementos determinantes de esta decisión tienen todavía más trascendencia, como antes se dijo, en el caso de algunas administraciones, cuya gestión muy frecuentemente se encomienda por largos períodos de tiempo a una misma orientación política, como es el caso de las CC.AA. y, sobre todo, de las CC.LL. En estos casos, seguramente, son necesarios más instrumentos para garantizar que se sirve al interés general con objetividad, y de ahí la conveniencia de reformar el procedimiento presupuestario con la orientación con que ya se ha emprendido en otros

<sup>3</sup> Tribunal de Cuentas: Dictamen n.º 2/2004 (DOUE 2004/C 107/1).

países, pero una información como la propuesta es la primera garantía de la eficacia del control.

Una segunda orientación debe referirse a los sujetos del control. Ya hemos expresado la necesidad de articular más racionalmente las relaciones entre el control interno y el control externo. Pero, circunscribiéndonos a este último, a nadie se le oculta la imperiosa necesidad de ordenar las competencias de los tres niveles –europeo, nacional y regional- existentes, no sólo para impedir las duplicidades sino para configurar un verdadero sistema de control externo, que lo racionalice desde el punto de vista subjetivo, cuantitativo y territorial. La eficacia impone la colaboración y esta debe basarse en la planificación de las actividades, mejor y por lo menos, a medio plazo. Pero, aun sistematizado, el control externo seguirá siendo insuficiente, por lo que es inevitable incorporar nuevos agentes. En esto, ya hay experiencia en el control interno y en algunos órganos de control externo, por lo cual los posibles obstáculos existentes pueden considerarse superables. Lo que no impide que se tomen las debidas garantías sobre las exigencias previas y el control de la actividad de los sujetos que se incorporen como coadyuvantes del control.

En tercer lugar, como ya se ha indicado, las llamadas TICs son el mecanismo físico que debe soportar la incorporación de todo el arsenal de información al que se ha referido ya la doctrina extensamente. Nuevos documentos contables, indicadores, taxonomía de servicios, etc. son el instrumental imprescindible para dotar al control externo de suficiencia y objetividad. Pero, una vez obtenida la información y medidas las magnitudes con arreglo a los parámetros legales, contables, técnicos, etc. que sean aplicables, deben establecerse las consecuencias de no cumplir con los objetivos y requisitos que esos parámetros representan.

Así que, finalmente, en el terreno de las consecuencias, hay que apuntar en la dirección ya recogida en la LGP (art. 31.2), cuando se hacen depender las asignaciones presupuestarias del cumplimiento de los objeti-

vos en ejercicios anteriores. Pero la verificación de esta propuesta requiere un propósito firme plasmado en la normativa ya que, incluso en el ámbito estatal, donde esta orientación podría considerarse más desarrollada, las normas vigentes sobre el sistema de programas datan del ya lejano año de 1992 (Orden de 14 de julio de 1992) y no contienen más que la regulación formal de la presentación de los programas presupuestarios. Además, debe subrayarse que el precepto de la LGP tropezará con casos en que la cuantía de la asignación presupuestaria sea absolutamente inelástica, debido a la imperiosa necesidad y demás características del servicio de que se trate.

Por tanto, las consecuencias de los incumplimientos no siempre podrán afectar a los objetivos o a los recursos, pero sí podrían recaer en todos los supuestos sobre las personas que dirigen y organizan. La ley debería establecerlo así, siguiendo la estela ya inaugurada por la Ley Concursal (Ley 22/2003), que faculta al juez mercantil para inhabilitar de dos a quince años a las personas afectadas por la declaración de concurso culpable, sin olvidar que una de las circunstancias que puede originarlo es la omisión de la “llevarza de contabilidad” (arts. 164 y 172 de la Ley 22/2003). La jurisdicción del Tribunal de Cuentas, con otra organización y funcionamiento, podría alcanzar un fértil campo de actuaciones que coadyuvara a impedir, entre otras cosas, que la legitimación electoral funcione de hecho como una patente para cualquier tipo gestión, con independencia de las irregularidades que la sustenten.

A otras consecuencias, por ejemplo las contables, ya se había referido el profesor Barea hace algún tiempo (2004), comparando los informes de control externo con los ajustes propuestos por el auditor en las empresas y sociedades mercantiles. En todo caso, se trata de que la ley establezca consecuencias claras, cuyo posible impacto sea suficientemente conocido más allá del reducido ámbito de la gestión y la representación política.