

A FISCALIZACIÓN NAS ADMINISTRACIÓNS PÚBLICAS

RAMÓN MUÑOZ ÁLVAREZ
Conselleiro do Tribunal de Cuentas

Recibido: 16 decembro 1997

Aceptado: 13 xaneiro 1998

É un feito indiscutible a expansión que na sociedade moderna tivo e ten, moi especialmente nas últimas décadas, o gasto público, o que responde á ampliación que sufriu o concepto de estado tanto no campo social coma no económico. Dun estado mínimo (*minimum state*) pasouse a un estado intervencionista en canto organizador da vida dos cidadáns e prestador de servicios (*welfare state*) e, posteriormente, a un estado de economía social de mercado, no que o estado participa na produción xunto cos particulares e dentro do que podería chamarse un patrón de economía libre.

O estado ampliou, pois, a súa actividade na economía e na organización da produción, no desenvolvemento e nos procesos de aplicación das novas tecnoloxías e, en xeral, en tódalas esferas da sociedade moderna. Todo iso levou á ampliación do que chamamos sector público e ó incremento da capacidade, da potencialidade xerencial das administracións do mesmo sector público.

O principio de sometemento dos poderes públicos ó imperio da lei e o de separación de poderes, nados do estado liberal que orixina a revolución francesa do século XVIII e moldeados durante dous séculos ata os nosos días, constitúen dous dos piares básicos do estado social e democrático de dereito actual. Pero eses postulados quedarían baleiros de contido se non se completasen cun amplo sistema de recoñecemento de dereitos e de liberdades públicas e cun réxime legal de controis da actividade dos poderes públicos, en concreto da actividade económico-financieira, de forma que se garante que os poderes públicos axustan a súa actuación á legalidade e que xestionan os recursos sempre escasos, de forma eficaz, eficiente, económica, equitativa, ética e ecolóxica.

Este panorama lévanos, á súa vez, a unha concepción na que calquera equivocación, calquera desvío no funcionamento da actividade do estado e do sector público, aínda que non vai levar á quebra, como sucedería cunha empresa, si vai facer que os cidadáns soporten as consecuencias de calquera decisión tomada no ámbito político-xerencial e, consecuentemente, a que reaccionen no momento no que deban de emitir a súa opinión sobre os gobernantes que se equivocaran ou que non formularan dunha maneira seria e correcta a relación que ten que haber entre os medios e os fins.

Na análise desa relación entre medios e fins e na verificación da eficacia da administración dos fondos públicos, os órganos de fiscalización desenvolven un papel moi importante, seguramente máis agora ca en calquera outro momento da historia.

Xa sinalaba Aristóteles en *A República*: "*quen queira administra-la facenda debe coñecer cáles e cántos son os ingresos do estado co obxecto de podelos aumentar se non foran suficientes para cubri-los fins previstos; debe tamén coñecer tódolos gastos para elimina-los superfluos e reduci-los que sexan excesivos*".

O control parte da idea do límite, que é esencial en toda actividade pública, e supón a aplicación, mediante un proceso racional e lóxico, dunhas normas, duns principios e duns criterios a uns actores concretos e leva a elaborar unha información que sexa útil, que sirva para poñer de manifesto as desviacións de todo tipo que se produzan na aplicación das normas xurídicas ou dos principios polos que se debe rexer unha boa administración: economía, eficacia, eficiencia, así como para corrixir esas desviacións e, se é o caso, esixir responsabilidades se as houbese. Isto é: corrixir, canalizar e evitar.

Posuír un órgano de análise e control da contabilidade e da xestión, que dea ou que ofrezca unha garantía acerca da exactitude desa contabilidade, que vixie os ingresos e os gastos do sector público e que ofrezca unha crítica ou xuízo das contas daqueles que manexan os fondos públicos, é unha necesidade que foi recoñecida en tódolos tempos e en tódolos pobos, coa vista posta no incumprimento das finalidades socioeconómicas sinaladas polos poderes públicos, dado que se trata de fondos que se detraeron máis ou menos imperativa ou coactivamente dos cidadáns contribuíntes e que deben administrarse de acordo cos principios e coas leis de cada comunidade concreta.

A arqueoloxía e a paleontografía demostráronnos cómo en épocas moi primitivas, de economía de cambio ou economía natural, xa se anotaban os tributos en especie que os súbditos debían pagarlles ós seus xefes e se controlaba a súa entrada e o destino que se lles daba. En Sumeria, as contas públicas inscribíanse en táboas de barro cocido e nalgúns pobos da América precolombina utilizábanse cordas con nós a modo de arquivo das contas.

As leis de Manú na India, os xeroglíficos exipcios ou as leis de Moisés establecen normas moi detalladas acerca de cómo se deben anotar e gasta-los fondos públicos. E en Grecia e en Roma non só existe unha lexislación moi ampla sobre as finanzas do estado, senón que se crean institucións de control semellantes, en certo modo, ás actuais.

Hai tres etapas na historia: antes do nacemento dos parlamentos, despois da súa aparición e o nacemento do estado moderno, onde queremos concreta-los efectos da evolución histórica das institucións de control.

Antes da existencia dos parlamentos, controlar equivalía a xulgar. O órgano encargado de controla-los gastos públicos xulgaba e tiña a facultade de executa-lo

xulgado no que se refería ás responsabilidades dos contadores, con potestade de impoñer penas, que podían chegar incluso ó cárcere.

O primeiro parlamento que se coñece cunhas características eminentemente democráticas, isto é un goberno do pobo, é o de Grecia. Alí creáronse uns órganos de control chamados *logistai*.

Tódolos que manexaban fondos do estado estaban obrigados a presenta-las contas. Logo de examinadas, remitíanselle á asemblea para que as aprobase, e logo expoñíanse publicamente en pedras grabadas para informar ós cidadáns.

Á vez, calquera cidadán podía acusar a un funcionario de utilizar mal os fondos públicos, e se a denuncia se axustaba á verdade o funcionario era destituído e sometido a xuízo de responsabilidades contables e penais.

Na Roma dos primeiros tempos, o control estaba nas mans dos emperadores, quen tiñan a potestade de pedi-las contas e de xulga-los contadores. Cando o parlamento aparece cun certo vigor é durante a república romana. O control segue unha liña xerárquica: os cuestores e o Senado, que era a asemblea parlamentaria da época. A responsabilidade dos pretores, o executivo daquela, podía esixirse ante o público reunido en comités populares e as malversacións de fondos públicos castigábanse cunha dobre pena: unha administrativa, que podía impoñe-lo Senado, e outra represiva, que impoñían os comicios ou comités populares.

Na última etapa da historia de Roma prevalece o poder da administración, suprímense os comités populares e os emperadores dominan de forma case absoluta.

A partir da caída do imperio romano, a historia do control, dado que os poderes permanecen de forma absoluta en mans únicas, é unha historia paralela á da xurisdicción contable. As mans que controlan as contas, xulgan e executan, con algunhas variacións.

A finais do século XI e sobre todo no século XII, período no que as curias cortesanas en España dan entrada á burguesía e á xente común, comeza unha nova etapa na historia dos parlamentos, que controlan o establecemento dalgúns tributos en función das necesidades que orixinaban determinados gastos.

Sempre que se fala desta institución pónense os ollos, os oídos e a atención no mundo británico, pero xa un historiador inglés do pasado século —Webster Wenwort— sostivo a hipótese de que a incorporación da xente do común ó parlamento inglés convocado por Simon de Monfort en 1265 se debeu ó influxo que sobre este personaxe tiveron as institucións españolas.

Non debemos esquecer que xa nas Cortes de León de 1188 ten acceso á curia a xente común, moito antes ca calquera outro país europeo. En Alemaña non entra na Dieta ata 1232; en Inglaterra xa vimos que foi en 1265; en Francia, Felipe *el Hermoso* non convocou ós representantes das cidades ata 1302.

En Francia, as asembleas comezan a desenvolverse a partir do século XIV, co rei Felipe *el Largo*, que é quen crea, con carácter permanente, o cargo de xuíz e establece dúas clases de xuíces: o ordinario, que entende das cuestións civís e pe-

nais, e o xuíz de contas, que non é outra cousa cá xeneralización do control xurisdiccional.

Dende ese momento, o control e a xurisdicción permaneceron unidos nun só organismo, o tribunal de cuentas, que vulga os actos contables e que emite un informe anual que lle envía ó presidente da república e deposita no parlamento.

En Inglaterra, pola contra, o parlamento desenvólvese máis rapidamente. Comeza no século XIII con Simón de Monfort e o proceso de evolución do parlamento é o mesmo có do control, porque os órganos se incardinan no propio parlamento, especialmente a partir do século XV e dunha forma definitiva dende o século XVIII.

O órgano controlador é netamente parlamentario, sen funcións xurisdiccionais, as cales están encomendadas á xurisdicción ordinaria.

A partir do século XVIII, a complexidade dos actos políticos modifica substancialmente a concepción da xestión económica do estado e, en consecuencia, das técnicas administrativas e de control.

Ó pasar, xa nos séculos XIX e XX, dun estado limitado, no que as funcións públicas eran reducidas e o control se estendía só a considera-lo cumprimento da legalidade na execución dos orzamentos, a un estado no que as funcións abranguen a toda a economía social e que asume unha política social redistributiva que pretende garantir mínimos de benestar, a propia sociedade esixe non só legalidade, senón tamén economía e eficacia nas actuacións. Isto significa que os órganos de control non deben cingirse á simple verificación da legalidade, senón que deben facer unha auténtica censura da xestión económica do estado en toda a súa actividade con visión de extenso alcance que chega, na actualidade, incluso á revisión dos actos que se realicen en ámbitos como o da ecoloxía e o da defensa do medio natural, aspectos que non deixan de pertencer ó "tesouro público". De aí que incluso aqueles organismos que estiveron tradicionalmente ancorados no control xurisdiccional tendan hoxe, dunha maneira cada vez máis intensa, a desenvolver unha actividade fiscalizadora con independencia da xurisdiccional.

A medida que os estados autocráticos se converten en democráticos, e estes órganos pasan de ser instrumentos simplemente administrativos a ser instrumentos constitucionais que participan da estrutura primaria do estado, as funcións que lles corresponde desenvolver ampliáanse tanto dende o punto de vista cuantitativo, e isto é unha consecuencia natural derivada da ampliación da intervención estatal que se produce en case todo o mundo, coma cualitativo, en tanto que expresión dunha máis decidida e permanente defensa do ordenamento xurídico, desenvolvida tanto no interese xeral coma no interese dunha administración máis perfecta e eficaz.

Case tódolos estados contemporáneos mencionan nas súas respectivas constitucións dunha maneira expresa tanto as funcións fiscalizadoras coma os órganos que debe levalas a cabo, aínda que as atribucións, as competencias concretas e a orga-

nización do órgano sexan diversas nun ou noutro país segundo factores históricos, políticos ou sociais. Pero, mentres que en estados de estruturas absolutas estes órganos se manteñen dentro duns límites que dan lugar a que se confundan co executivo, en estados de base representativa e democrática adquiren un maior desenvolvemento e independencia, a súa función faise constitucional e representa unha garantía do poder lexislativo fronte ó executivo.

OS ÓRGANOS DE CONTROL

Adoitan sinalarse, para agrupar estas institucións segundo as súas afinidades con elementos que permiten diferenciarlas, as seguintes características que constitúen hoxe auténticos valores ós que debe tender todo órgano de control externo e así se recoñece na Declaración de Lima da Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores. O primeiro destes elementos é:

♦ *A independencia respecto do poder político.* Aínda que unha absoluta independencia dos órganos do estado non parece posible, as institucións de control deben gozar da *independencia funcional e organizativa necesaria para o cumprimento das súas funcións.*

Como dicía Proust, hai cousas que non deben tomarse como unha traxedia, pero si hai que consideralas moi seriamente. A independencia é unha delas.

A independencia dun órgano de control é un requisito que tende a asegurar que a súa opinión sexa totalmente obxectiva. Doutra parte, o control é un elemento que non pode identificarse con ningún dos outros elementos que interveñen na relación, isto é o que encarga a outro unha función e o que a cumpre e dá conta dela, porque de ser así a mesma esencia do control desaparecería.

A cuestión principal é, pois, que o órgano de control debe ser distinto do controlado, o que supón, polo tanto, que non vai ter unha dependencia directa del e que debe gozar da suficiente autonomía económico-orzamentaria e organizativa que lle permita levar a cabo as súas funcións coa máxima obxectividade. Dáselle tanta importancia a este aspecto que chega a sinalarse a independencia do control como un parámetro da democratización dun determinado ordenamento xurídico.

O órgano de control, no exercicio das súas funcións, debe estar sometido só á lei. Non debe, polo tanto, ser obrigado a seguir ningunha recomendación ou instrucción estraña á mesma lei, polo que debe ocupar un lugar dentro dos órganos do estado que non pertenza á esfera do executivo e que teña unha posición, unha dignidade e un recoñecemento tanto formal coma substancial de órgano constitucional ou de relevancia constitucional. A suxeición do órgano de control ó ordenamento xurídico, e só a este, é unha das maiores garantías da súa independencia.

A independencia dos órganos de control non pode separarse, naturalmente, do ordenamento xurídico, pero non pode suxeitarse só a el. Debe sosterse e actuar a partir dun complexo mundo de normas morais, éticas e socioculturais relacionadas

como é natural con esta materia e que teñan conexión coas persoas que deben estar á fronte dos órganos de control.

E todo isto, que é predicable dos órganos de control e dos dirixentes destes órganos, o é tamén dos funcionarios que levan a cabo a súa tarefa profesional nos órganos de control e ós que lles compete realiza-las actividades que deben servir de base para a adopción de decisións neste ámbito.

As normas xurídicas proporcionan o contorno que garante e reforza a independencia; pero as persoas que deben exercer-la actividade de control están obrigadas a acudir á súa formación, á súa conciencia e ó seu bo sentido, é dicir, a todo aquilo que constitúe a complexa formación da que estamos dotados os homes, para poder decidir nun sentido ou noutro e dunha ou doutra forma. E isto forma e conforma e reforza e consolida a independencia e dálle sentido e eficacia.

Pero non basta con que o órgano de control sexa independente de acordo coas normas xurídicas polas que se rexe, sen que o sexa realmente.

A independencia do órgano, a independencia dos dirixentes do órgano e a independencia dos funcionarios do órgano son elementos básicos que, unidos á competencia e á cualificación profesional de tódolos que interveñan nas tarefas de control, constitúen a esencia e o punto de partida sen os que non se garante a eficacia das institucións de control nin a súa independencia.

A Declaración de Lima de 1977, na que se establecen as liñas básicas da fiscalización e que foi aprobada por case cen institucións de control dos cinco continentes, sinalaba tres elementos básicos e fundamentais da independencia dos órganos de control:

- a) O órgano de control só pode cumprir eficazmente as súas funcións se é independente do controlado e se se atopa protexido das influencias exteriores. E isto esixe, dunha parte, que a independencia estea recoñecida e regulada pola Constitución e polas leis e doutra, que o órgano teña independencia funcional e organizativa.
- b) A independencia das entidades fiscalizadoras superiores (EFS) está inseparablemente unida á dos seus membros, entendendo por tales aqueles ós que lles corresponde adopta-las decisións propias das entidades fiscalizadoras superiores. Por isto, a independencia dos membros debe estar igualmente garantida e regulada pola Constitución. Isto é, non abonda con que a independencia sexa considerada en abstracto ou aplicada só á institución. A independencia debe estar inserta nos compoñentes do órgano que son instrumentos directos do control e os que máis contan respecto da súa eficacia.
Cada un dos membros debe gozar de independencia material, no sentido de non estar vinculado ás ordes recibidas de ningún órgano, nin persoa, nin organización, nin sequera ás do propio xefe do órgano de control; e dunha independencia persoal, no sentido de que deben ser nomeados polo parlamento, para un período

do suficientemente amplo ou para todo o período de vida administrativa e, como os xuíces e maxistrados, coas garantías de inamovibilidade suficientes para asegurar que sexa moi difícil ou imposible a súa remoción durante o mandato legal. En moitas ocasións cúmprese o ideal da inamovibilidade: só coa aprobación do parlamento pleno, as dúas cámaras onde as haxa, cabe a destitución. É xustamente a súa inamovibilidade o elemento máis destacado na protección dos membros de control á hora de emitila súa opinión e o que lles proporciona verdadeira liberdade para pronunciarse e actuar.

Pero tamén os funcionarios de control deben ser absolutamente independentes na súa carreira profesional dos órganos controlados e da influencia destes.

- c) Para unha maior garantía da súa independencia, os órganos de control deben dispoñer dos medios financeiros necesarios para cumpriren as funcións que lles incumben. Isto supón que deben posuí-la facultade de solicitar directamente das correspondentes autoridades orzamentarias ou dos parlamentos os medios financeiros necesarios, e que os medios financeiros postos á súa disposición nunha sección especial do orzamento deben ser administrados baixo a súa exclusiva responsabilidade.

Pero, para perfilar máis esta independencia, a Declaración de Lima sinala que a independencia que lles outorgan ás EFS a Constitución e a lei lles debe garantir un máximo de iniciativa e de responsabilidade, mesmo cando actúen como órganos do parlamento e exerzan o control por encargo deste, e que a Constitución debe regula-las relacións entre a EFS e o parlamento de acordo coas circunstancias e as necesidades de cada país.

Por último, establece que aínda que as actividades económico-financieiras das administracións públicas estean sometidas ó control das EFS non se deduce diso ningunha subordinación daquelas con respecto a estas, e que as autoridades asumen a plena e exclusiva responsabilidade das súas actuacións e omisións e non poden remitirse a opinións ou dictames das EFS para o seu descargo, a menos que se dictaran en forma de resolucións xudiciais firmes e executivas.

A necesaria independencia do tribunal de contas respecto do parlamento adquire tinturas especialmente conflictivas naqueles modelos, como o español, nos que a entidade fiscalizadora superior exerce a súa función de control sobre os partidos políticos, pois son estes precisamente a base da composición parlamentaria.

É na fiscalización dos partidos políticos onde o réxime xurídico que regule as competencias fiscalizadoras do tribunal de contas e as garantías da súa actuación independente debe ser especialmente claro e minucioso.

♦ *O alcance das súas competencias.* O órgano de control debe ter atribuídas as competencias necesarias para realiza-las súas propias actividades de fiscalización.

Tamén neste aspecto a Declaración de Lima é básica e, á vez, concluínte ó establecer dous principios fundamentais:

- 1) Os trazos esenciais das competencias das EFS deben estar especificados na Constitución, anque as modalidades do exercicio desas competencias poden regularse por medio da lei.
- 2) Toda a actividade do estado, incluídos os ingresos e os gastos de tódalas administracións públicas, os contratos e as obras públicas, as empresas públicas e calquera persoa ou institución subvencionada pola administración pública, debe estar sometida á fiscalización das EFS, independentemente de que se reflecta ou non nos orzamentos xerais e sen que, polo tanto, unha exclusión dos orzamentos supoña unha exclusión do control.

Tamén as autoridades e as institucións estatais establecidas no estranxeiro deben ser controladas polas EFS.

As funcións e obxectivos que debe ter son fundamentalmente:

- a) O control ou verificación contable da actividade económico-financeira do estado, ben sexa *a priori* ou *a posteriori*, isto é, o control da legalidade e da regularidade das operacións.
- b) O control da xestión, de acordo cos principios de eficacia, eficiencia e economía; un control —di a Declaración de Lima— orientado cara á rendibilidade, á utilidade, á economía e á eficiencia, que non se limita só a cada operación senón que estende á actividade total da administración, incluíndo a súa organización e os sistemas administrativos.
- c) O asesoramento ou a información, tanto ó controlado coma ó lexislativo e ó executivo.
- d) Unha función xurisdiccional, se é o caso, en sentido amplo con capacidade de decisión acerca da legalidade coa que se cumpriron as obrigas orzamentarias e contables.

O cumprimento destas funcións e obxectivos, afirma a Declaración de Lima, é moi útil, contribúe dunha maneira directa "á estabilidade e ó desenvolvemento dos estados" e constitúe, como xa dixemos, un compoñente imprescindible no sistema global do estado.

♦ *A estrutura do órgano, é dicir, cómo está constituído e en quén deben recaer as súas funcións e a súa representación.* Aínda que só caben dous tipos, *unipersonal* e *colexiado*, a orixe e a designación dos membros a quen corresponde adoptar as decisións propias das súas actividades determina unha gran variedade na formación dos órganos das institucións de control. Tanto a Declaración de Lima como as normas de INTOSAI sinalan a posibilidade de que se dean eses dous tipos de órganos.

Pódese clasificar, segundo estes elementos, nos seguintes tipos:

- a) *Tipo anglosaxón*: os Estados Unidos, o Reino Unido, Irlanda e Israel son os máis representativos. Están formados por un órgano monocrático elixido polo parlamento e nomeado polo xefe do estado, dependente do parlamento, e estreitamente relacionado con el, ó que lle remite os resultados das súas actividades ou funcións fiscalizadoras e asesoras e que goza dunha independencia funcional absoluta.
- b) *Modelo latino*: os países que mellor representan este tipo de control son Francia, Italia e Grecia. O órgano é colexiado e profesional, con características xurisdiccionais e, nalgúns casos, vaise abrindo ó control moderno.
- c) *Modelo xermánico*: Alemaña e Austria. Neste caso é un órgano monocrático de dirección, nomeado polo parlamento e polo xefe do estado, que ten unha estrutura funcional colexiada e profesional no caso de Alemaña. Realiza funcións fiscalizadoras exclusivamente *a posteriori* e funcións consultivas e asesoras tanto respecto do parlamento, a quen eleva tódolos seus informes, como do goberno.
- d) *Modelo escandinavo*: é moi parecido ó xermánico aínda que dependente do executivo, que posúe facultades para designa-los seus membros. As súas funcións son fiscalizadoras *a posteriori* e informativas ou consultivas, pero respecto do goberno e non do parlamento, aínda que mantén con este unhas relacións mois estreitas e vivas.

Como conclusión, despois deste lixeiro resumo das formas de control, poderíamos dicir que o que en definitiva determina unha maior ou menor eficacia da actividade de control externo non é unha determinada posición legal e institucional do órgano que exerce as funcións, nin a súa maior ou menor relación ou dependencia respecto dun ou doutro dos poderes do estado, nin a súa organización xerárquico-funcional; o que en realidade é determinante para a eficacia do control é que a formulación xeral do órgano controlador se leve a cabo tendo en conta que o control é un principio aplicable a toda actividade financeira pública, que o órgano encargado de controlar debe dispoñer da independencia necesaria para levar a cabo as súas funcións e, sobre todo e fundamentalmente, que debe posuí-los elementos humanos e técnicos necesarios para realiza-las súas tarefas cunha calidade acorde coas súas elevadas miras, e que deben existi-los mecanismos precisos que conduzan a que as conclusións e as recomendacións produto da fiscalización obteñan os resultados previstos.

A actividade do órgano controlador debe ser incesante, como o é a do goberno e a da administración, pois como sinalaba Jellinek na súa *Teoría Xeral do Estado*: "*Na evolución social pode haber períodos de tempo nos que os xuíces non tiveron que intervir en ningunha circunstancia, pero a Administración... necesita sempre ser exercida...*".

O TRIBUNAL DE CUENTAS

NATUREZA XURÍDICA

O Tribunal de Cuentas é unha institución de relevancia constitucional. Está recoñecida e prevista a súa existencia no artigo 136 da CE, na que se sinalan os caracteres esenciais, as funcións e o estatuto básico dos seus membros. A Lei orgánica 2/1982, de 12 de maio, prevista na CE, establece a composición, a organización e o funcionamento do Tribunal e remite a unha lei ordinaria, que se aproba con data 5 de abril de 1988, para a ordenación do Tribunal, coa regulación dos distintos procedementos e do estatuto do persoal ó seu servicio.

O Tribunal de Cuentas é unha institución independente e eminentemente técnica. A cuestión principal, como xa dixemos, no que respecta á independencia é que o órgano de control sexa distinto e independente do controlado e que goce de autonomía económico-orzamentaria e organizativa, de maneira que poida levar a cabo as súas funcións coa máxima obxectividade. A isto non se opón a alusión que os textos legais fan á "dependencia das Cortes Xerais". Iso non implica que estea incardinado no poder lexislativo como un órgano auxiliar, senón simplemente que está dentro da órbita parlamentaria prestando servizos técnicos mediante a fiscalización e o asesoramento que van servir de base para que as Cortes realicen o seu xuízo político, como xa recolleu o Tribunal Supremo nunha sentenza do 18 de outubro de 1986. En ningún caso pode falarse de dependencia orgánica do Tribunal de Cuentas respecto das Cortes Xerais nin de ningunha outra institución do Estado. O feito de que constitucional e legalmente se vincule o Tribunal de Cuentas ás Cortes Xerais non supón outra cousa que destaca-la interdependencia material da función fiscalizadora do gasto público que lle corresponde ó Tribunal de Cuentas e a supremacía institucional do Parlamento, como eixe do noso sistema político, e ó tempo expresa-lo asentamento democrático do órgano de control.

E é unha institución eminentemente técnica, non só porque afirmaba a exposición de motivos do proxecto de lei orgánica de 1982, "*los rasgos caracterizadores del Tribunal de Cuentas recaban una ordenación peculiar que descansa en la profesionalidad*", senón porque as súas funcións son:

- de control ou verificación contable da actividade económico-financeira do sector público;
- de control da xestión dese mesmo sector público de acordo cos principios e criterios de eficacia, eficiencia e economía;
- de asesoramento ou de información tanto ó controlado como ó executivo e ó lexislador;
- xurisdiccional, con determinación mediante decisión firme e executiva da responsabilidade en que se incorra no cumprimento das obrigas orzamentarias e contables;

- e tamén porque as tarefas e as funcións son exercidas a través de persoal altamente cualificado e preparado.

A FUNCIÓN FISCALIZADORA DO TRIBUNAL DE CUENTAS

Conforme o artigo 136.1 da CE, o Tribunal de Cuentas é o supremo órgano fiscalizador das contas e da xestión económico-financeira do sector público; isto significa, por unha parte, que non é o único órgano fiscalizador desa actividade, aínda que si mantén unha relación de supremacía sobre os demais órganos de control que poidan constituírse, e por outra parte, que o ámbito do seu control excede o da administración do Estado e se estende a todo o sector público (territorial, corporativo e institucional), así como ó control dos fondos públicos non xestionados polo propio sector público.

Ámbito subxectivo

A Constitución dirixe a actividade fiscalizadora do Tribunal de Cuentas ó sector público pero sen especificar qué debe entenderse por tal. A LOTCu enche esta lagoa legal cando especifica, no artigo 4, as entidades que o integran para os efectos do Tribunal de Cuentas; concretamente, constitúeno a Administración do Estado, as comunidades autónomas, as corporacións locais, as entidades xestoras da Seguridade Social, os organismos autónomos e as sociedades estatais e demais empresas públicas.

Para completa-lo ámbito da xestión dos fondos públicos, tamén se lle atribúe ó Tribunal de Cuentas a fiscalización das subvencións, dos créditos, dos avais ou doutras axudas do sector público percibidas por persoas físicas ou xurídicas; e o financiamento e as campañas electorais dos partidos políticos por expresa atribución que lle conferiron a lei de financiamento dos partidos políticos de 2 de xullo de 1987 e a Lei electoral de 18 de xullo de 1985 e 2 de abril de 1987.

Ámbito obxectivo

O propio artigo 136 da CE e o 1 da LOTCu fan, igualmente, referencia ó obxecto sobre o que recae a función verificadora ou de control económico-financeiro do Tribunal de Cuentas, a saber, o exame, a comprobación e a análise das contas xerais do sector público e a fiscalización xeral da xestión económico-financeira deste. Dado que existen unha serie de principios de natureza xurídica, económica, orzamentaria e contable que rexen toda a actividade dos entes públicos e que a submisión a estes está recoñecida incluso na Constitución —artigos 9.1, 9.3, 31.2 e 103.1—, o Tribunal de Cuentas ten a misión de verificar se esa actividade se desenvolveu conforme a esas liñas rectoras. Así o establecen o artigo 9.1 da LOTCu e o 27.1 da Lei de funcionamento ó dispoñer que: "*La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía*".

Esas directrices deben ser interpretadas *como a adecuación da actividade económico-financeira do sector público ó ordenamento xurídico, ó interese público que persigan e ós principios da boa administración.*

E, no exercicio desta función fiscalizadora, o Tribunal de Cuentas debe axustarse ós principios xerais contidos nas normas de auditoría dictadas polo INTOSAI (Organización Internacional das Entidades Fiscalizadoras Supremas) e pola Comisión de Coordinación dos Órganos de Control Externo do Estado Español, que caracterizan a función do auditor polos principios de competencia profesional, independencia e obxectividade do órgano e dos propios auditores, a debida dilixencia e a debida responsabilidade.

Procedemento fiscalizador

A función fiscalizadora do Tribunal de Cuentas desenvólvese a través de tres fases fundamentais: a iniciación, a práctica ou execución e a terminación do procedemento.

♦ *Iniciación do procedemento:* a iniciativa fiscalizadora correspóndelle ó propio Tribunal, concretamente ó pleno que é o titular da potestade fiscalizadora, ás Cortes Xerais e ás asembleas lexislativas ou a outros órganos representativos análogos das comunidades autónomas no seu ámbito.

♦ *Desenvolvemento da fiscalización:* tódalas entidades integrantes do sector público quedan sometidas á obriga de renderlle ó Tribunal as contas legalmente establecidas das súas operacións de acordo co respectivo réxime de contabilidade. Á intervención correspóndelle a formación das contas xerais das entidades do sector público. Os perceptores ou beneficiarios de axudas con cargo a fondos públicos, así como os particulares que administren, recaden ou custodien fondos ou valores do Estado, das comunidades autónomas e das corporacións locais tamén están obrigados a render contas. Todo iso sen prexuízo do deber de colaboración que poderá esixilo Tribunal de Cuentas de tódalas entidades que constitúen o sector público, que estarán obrigadas a subministrarlle cantos datos, estados, documentos, antecedentes ou informes solicite relacionados co exercicio das súas funcións fiscalizadora e xurisdiccional. Este deber esténdese a calquera persoa respecto dos bens, fondos ou cartos públicos que teñan en depósito, custodia ou administración ou que participaran na súa xestión, así como ós perceptores de subvencións ou axudas do sector público.

As contas que se lle remitan ó Tribunal serán examinadas e censuradas polo correspondente departamento a través dos procedementos que a propia lei orgánica 2/1982, de 12 de maio e a de funcionamento do Tribunal de Cuentas previron para iso e que son os seguintes:

- O exame e a comprobación da Conta xeral do Estado.
- O exame e a comprobación das contas xerais e parciais das entidades integrantes do sector público e das que deben rende-los perceptores ou beneficiarios de axu-

das procedentes do mesmo sector, como subvencións, créditos ou avais. Neste último caso, o exame das contas estenderase a comprobar que as cantidades concedidas se aplicaron para os fins establecidos e que se obtiveron os resultados previstos.

- O exame dos expedientes referentes ós contratos asinados pola Administración do Estado e das demais entidades do sector público.
- O exame da situación e das variacións do patrimonio do Estado e das demais entidades do sector público.
- O exame dos expedientes sobre créditos extraordinarios e suplementarios, así como as incorporacións, ampliacións, transferencias e demais modificacións dos créditos orzamentaros iniciais.
- E, residualmente, calquera outro que resulte adecuado para cumprila función.

O control económico-financeiro do sector público evolucionou dende o exame exclusivo das contas de gastos ou de ingresos á elaboración e emisión dunha opinión razoada sobre a representatividade dos estados financeiros e á valoración da actuación dos xestores de fondos públicos, en canto esta fai referencia ó sometemento ós principios de eficacia, eficiencia e economía. A evolución no proceso de control da xestión como consecuencia do cambio na xestión mesma debe ir acompañada dunha renovación dos medios materiais e instrumentais en que esta se formaliza e se concreta. Estes novos obxectivos de control serían dificilmente alcanzables se non se apoian en técnicas de auditoría, aspecto moi positivo incluído pola lei de funcionamento do Tribunal de Cuentas no ámbito da fiscalización.

Por outra parte, o Tribunal de Cuentas pode solicitar e utilizar, para o exercicio da función fiscalizadora, o resultado de calquera actividade interventora ou de control interno ou da fiscalización externa realizada polos correspondentes órganos das comunidades autónomas, ou incluso por empresas privadas ou expertos contratados para o efecto.

♦ *Terminación do procedemento:* unha vez tramitado o correspondente procedemento de fiscalización comunicaránselle-las actuacións ós responsables do sector ou subsector público fiscalizado para que presenten alegacións, documentos e xustificacións, o que pode dar lugar a novas comprobacións e dilixencias do Tribunal. Unha vez practicadas, este formulará un proxecto de resultado da fiscalización, do que se dará vista ó Ministerio Fiscal e ó Servicio Xurídico do Estado no Tribunal de Cuentas co obxecto de que poidan exercer-las súas competencias.

Resultados da función fiscalizadora

O resultado da función fiscalizadora expoñerase por medio de informes ou memorias ordinarias ou extraordinaria que ou ben se integran no informe ou memoria anual que o Tribunal lles debe remitir ás Cortes Xerais, ou ben se lles envían a aquelas de forma independente. Cando proceda, o resultado da fiscalización

trasladarase á asemblea lexislativa da correspondente comunidade autónoma ou ó pleno da respectiva corporación local. Enviaráselle, así mesmo, o informe ou memoria ó órgano de goberno correspondente.

O Tribunal pode tamén remitir ós respectivos órganos lexislativos mocións ou notas proponendo medidas que conduzan á mellora da xestión económico-financeira do sector público.

Con relación á Conta xeral do Estado, o Tribunal dictará a declaración definitiva que lle mereza e a remitirá igualmente ás Cortes coa oportuna proposta.

E, ademais, como di o artigo 12 da Lei orgánica, o resultado, calquera resultado, isto é informes, memorias, notas, mocións, etc., publicarase no Boletín Oficial do Estado.

O éxito do control non só xorde dunha boa posición institucional, constitucional e legal, senón tamén dun bo equilibrio entre os órganos supremos do Estado.

O éxito do control consiste en que sexa oído, en que a súa voz sexa escoitada e en que a súa voz sexa seguida. Por iso, os factores dos que depende a eficacia xurídica ou de feito do control son moi importantes. Algúns deles, como na independencia do órgano e a dos seus membros e as súas competencias xa foron analizados.

O Tribunal de Cuentas maniféstase a través, fundamentalmente, dos seus informes, ben sexa o anual obrigatorio ou os informes individuais, que son a maneira que ten de presentarles ó Parlamento, ós órganos das administracións públicas e ós cidadáns a opinión formada acerca da xestión dos fondos públicos nas concretas materias de referencia.

A eficacia, polo tanto, do control actúa en varias direccións. Dun lado, o informe; os informes preséntanselle ó Parlamento que é o órgano supremo de valoración política das finanzas públicas e do que, en definitiva, vai depende-la eficacia do control no ámbito xeral e de acordo coas decisións que se deriven deses informes.

Pero, ademais, os informes preséntanse ás propias administracións públicas, ás que lles serven de crítica, apoio e garantía obxectiva de que os medios públicos se destinan ós fins previstos dentro dunha boa administración ó poñer de manifesto os defectos e irregularidades cometidos e a maneira de corrixilos, aspecto tanto ou máis importante canto máis xigantescas deviñeron as funcións dos estados e canto máis complexas se fixeron as administracións públicas.

E, por último, publícanse.

Pero, ademais, quedan pendentes as cuestións que, xurdidas da fiscalización ou fóra dela, darán lugar a que se inicien algúns dos procedementos de esixencia de responsabilidades contables.

Esta evolución da fiscalización do sector público, que pasou do exame exclusivo das contas de gastos ou ingresos á elaboración e emisión dunha opinión razoada

sobre a representatividade dos estados financeiros e á valoración da actuación dos xestores de fondos públicos en canto esta fai referencia ó sometemento da actividade económico-financeira dos principios de legalidade, eficiencia e economía, esixe hoxe, ademais dos principios de eficacia, eficiencia e economía, o principio de *equidade*, consagrado no artigo 31 da Constitución, e o principio de *ecoloxía*, que significa o coidado da natureza como parte integrante e fundamental do tesouro público no máis amplo sentido da expresión.

Á fiscalización tampouco lle é allea a verificación da submisión da actividade económico-financeira do sector público ós fins últimos do estado social e democrático de dereito que propugna o artigo 1 da Constitución española.

A fiscalización, como vemos, é un concepto complexo nun mundo complexo. Un concepto, unha actividade que abrangue todo canto dixemos e que termina en dous grandes brazos de influencia ou resultados que tamén poden considerarse *fiscalización*: a actividade parlamentaria derivada e a xurisdicción contable derivada.

E ese concepto e esa actividade, esa función baseada e proxectada en e polos principios de eficacia, eficiencia económica e equidade e defensa do medio natural, unido ós principios xerais que informan todo o noso complexo mundo, estou seguro de que poden colaborar dende a súa posición institucional e social na introducción dalgún cambio dos moitos que necesitamos. Unha gran parte das posibles infraccións legais ou arbitrariedades no uso dos poderes por parte dos xestores non se eliminan ou se evitan só cun criterio de xuridicidade formal, senón tamén mediante consideracións que se deben inspirar na moral, na xustiza e na equidade que, baseada en principios xerais, sexa de contabilidade, sexa de fiscalización, sexa do dereito, logre resolver situacións dificilmente previsibles no dereito positivo. As normas, os principios e os criterios aplicados ós actos e ás actividades dos individuos e das institucións crean unha *ética pública*. E a súa non-aplicación, o afastamento delas, desemboca non que poderíamos chamar "*a cultura da corrupción*". Hai un lazo de unión, pois, moi interesante entre a ética e as actividades e as responsabilidades públicas, e un transfondo ético de toda institución pública, que se mostra especialmente nas institucións de control e na interrelación que existe entre todo o contable e os valores humanos.

O control, creo que todos estamos de acordo niso, é unha actividade que navega entre as ondas do límite que impoñen as leis, as normas en xeral e a razón, e as ondas do ideal, aquilo que todos nos formulamos como meta de imposible consecución. Ten, polo tanto, moito de corrección e bastante de ilusión.

Ámbolos dous, límite e ilusión, son dous conceptos, dous principios que deben ser aplicados conxuntamente para logra-lo engrandecemento e a eficacia do control.

En medio da crise de valores na que nos movemos, é moi posible que o control, o control económico, que como dicía Lowenstein "*é un medio moi eficaz para resgarda-la virtude cidadá*", virtude cidadá que Montesquieu, hoxe tan deostado,

aseguraba "que é o corazón da democracia", teña moito que dicir, e que unha boa organización e un bo funcionamento do control, máis próximos á xestión poderían evitar ou limitar algún tipo de corrupción.

O control e a fiscalización, aplicados por organismos cun grao de independencia adecuado, cos trazos técnico-profesionais máis modernos, que foi unha característica constante a través da historia dos órganos de control, son os supostos básicos para desenvolver unhas tarefas coas que o control, a través sempre das súas relacións co executivo e, sobre todo, co lexislativo, pode contribuír a restablece-la credibilidade nun estado democrático eficiente, honesto, transparente no seu funcionamento e nos seus gastos, flexible e dialogante.

